

**A. I. N°** - 092268.0256/23-5  
**AUTUADO** - BSBELT COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.  
**AUTUANTE** - IVA BRANDÃO OLIVEIRA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO INTERNET** - 12/06/2025

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0079-01/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÃO REALIZADA POR EMPRESA SITUADA EM OUTRO ESTADO SENDO DESTINADA FISICAMENTE A DESTINATÁRIO ESTABELECIDO NA BAHIA. NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. Segundo entendimento do STF (ARE n° 665.134), no caso das importações por encomenda, o destinatário jurídico é o estabelecimento importador. A autuação em comento foi lavrada em face do adquirente das mercadorias. Pelo que dispõe o art. 18, IV, “b”, do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício em que se configure ilegitimidade passiva. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 22 de OUTUBRO de 2023 e refere-se à cobrança de ICMS no valor histórico de R\$ 57.449,37, bem como multa percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 - 056.001.002: Falta de recolhimento do ICMS sobre 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.

Enquadramento Legal: art. 1º, I, parágrafo único; art. 2º, V, art. 4º, IX; art. 13, I, “d”; da Lei n° 7.014/96 C/C art. 332, III e art. 435, do RICMS, publicado pelo Decreto n° 13.780/2012. Multa aplicada: art. 42, II, “f”, da Lei n° 7.014/96.

Foi lavrado, ainda, o Termo de Ocorrência Fiscal n° 210943.1163/23-6 (fls 04/05), indicando a falta de recolhimento, em favor do Estado da Bahia, do imposto devido sobre a importação das mercadorias descritas na DI 23/2060936-8, que sem ingressar no estoque físico do estabelecimento do importador, foram imediatamente destinadas ao estabelecimento do encomendante da operação, conforme nota fiscal n° 14, emitida pelo importador, logo após a emissão da nota fiscal n° 13, de entrada meramente simbólica dos produtos.

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 17/11/2023 (DT-e à fl. 19) e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 12/01/2024, peça processual que se encontra anexada às fls. 22 a 31. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal.

Esclarece, inicialmente que é pessoa jurídica de direito privado e atua comercializando mercadorias importadas para o mercado interno.

Explica que as mercadorias vendidas são importadas de forma indireta, sob a modalidade por encomenda, na forma do artigo 3º da IN RFB 1.861/18, e que nessa modalidade, a importação é realizada por empresa especializada (trading company), a qual adquire mercadorias no exterior, importando-as com recursos próprios, e, após a nacionalização, realiza a venda ao encomendante pré-determinado (no caso, o impugnante).

Enfatiza que toda a operação de importação é realizada pela trading, a qual promove a

importação com recursos próprios, internaliza a mercadoria, dando entrada em seu estoque e posteriormente a revende à encomendante.

Transcreve a definição de importação por encomenda disposta no artigo 3º da Instrução Normativa 1.861/2018.

Consigna que diferentemente das importações por conta e ordem de terceiro, modalidade na qual a importadora é mera prestadora de serviços e promove a importação com recursos (por conta) e a mando (ordem) do adquirente, na importação por encomenda a operação de importação é da importadora em si, a qual não figura como intermediadora/prestadora de serviços, mas sim como compradora de mercadorias no exterior e revendedora dessas mesmas mercadorias para o mercado interno após nacionalizadas.

Destaca que tal diferença (entre importação por conta e ordem e importação por encomenda) é crucial, pois dela exsurtem grandes diferenças no que toca às relações jurídico-tributárias nas operações de importação, marcadamente para o ICMS-importação.

Assinala que na importação por encomenda, em que a importadora promove a importação com recursos próprios e nacionaliza a mercadoria, internando-a em seu estoque, tal empresa (importadora) é o sujeito passivo do ICMS-importação, e que como consequência, o sujeito ativo desse ICMS-importação será o Estado onde a importadora encontra-se estabelecida, conforme inclusive já pacificado pelo STF (Tema 520), que traz à colação.

Pontua que o porto de ingresso das mercadorias pouco importa para a determinação da relação jurídico-tributária respectiva ao ICMS-importação, pois considera que quem é o importador de fato, é aquele que nacionaliza e internaliza as mercadorias em seu estoque.

Dessa forma, aduz que após a nacionalização e entrada jurídica da mercadoria nos estoques do importador (emissão da nota de entrada), este poderá destiná-la fisicamente ao seu próprio estabelecimento, para, em momento posterior revendê-la ou até mesmo revendê-la imediatamente, enviando-a ao comprador no mercado interno, como se deu na operação objeto do auto de infração ora impugnado.

Menciona que conforme Declaração de Importação que instrui o auto de infração, a impugnante contratou a empresa BTI Comex Importação, Exportação e Distribuição (trading) para realizar operação de importação por encomenda, e que em que pese o desembaraço das mercadorias ter ocorrido em recinto alfandegado situado no Estado da Bahia, o recolhimento do ICMS se deu para o Estado no qual se encontra sediada a importadora (BTI Comex).

Ratifica que a importadora, após nacionalizar as cargas e emitir a nota de entrada em seus estoques, vendeu as mercadorias à impugnante (encomendante), enviando-as diretamente a esta.

Acrescenta que o importador (BTI), sujeito passivo, recolheu o ICMS-Importação em seu Estado (Alagoas), sujeito ativo do tributo, no dia 24 de outubro de 2023.

Por fim, considera nula a autuação por erro de sujeição ativa, bem como por ter sido lavrada em face da encomendante (ilegitimidade passiva).

A autuante presta informação fiscal à fl. 59, concordando com a alegação defensiva de que o sujeito passivo da obrigação tributária, em se tratando de importação por encomenda, é o importador, mas que o A.I. foi lavrado em face do adquirente das mercadorias.

Dessa forma, concorda que há vício material não passível de correção, e que a autuação deve ser anulada.

## **VOTO**

Versa o presente Auto de Infração, sobre a exigência de crédito tributário pela falta de recolhimento do ICMS sobre importação, relativo a mercadorias procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado, porém sendo o importador estabelecido em outra unidade da federação e o desembaraço aduaneiro ter ocorrido ou não em Estado diverso de seu domicílio.

O autuado arguiu como preliminar de nulidade de que o sujeito passivo da obrigação tributária, em se tratando de importação por encomenda, é o importador, mas que o A.I. foi lavrado em face do adquirente das mercadorias.

Registro que o STF, com base no ARE nº 665.134, julgado em novembro de 2020, e nas ACO 854/MS, 1.076/MS e 1.093/MS, julgadas em outubro de 2020, pelo seu plenário, pacificou o entendimento relativo aos sujeitos ativo e passivo (destinatário jurídico) no caso das importações por encomenda, no sentido de definir que, nesta hipótese, o destinatário jurídico é o estabelecimento importador.

Verifico que pela Declaração de Importação que instrui o PAF (fl. 07), que a impugnante contratou a empresa BTI Comex Importação, Exportação e Distribuição (trading) para realizar operação de importação por encomenda, e que em que pese o desembaraço das mercadorias ter ocorrido em recinto alfandegado situado no Estado da Bahia, o recolhimento do ICMS se deu para o Estado de Alagoas no qual se encontra sediada a importadora (BTI Comex).

Dessa forma, antes mesmo de entrar no mérito da exigência do imposto, se cabe ao Estado da Bahia ou de Alagoas, constata-se que o Auto de Infração foi equivocadamente lavrado em face do adquirente da mercadoria, fato, inclusive reconhecido pela autuante.

O sujeito passivo da exigência fiscal é o estabelecimento importador, ou seja, a empresa BTI Comex Importação, Exportação e Distribuição Ltda (NF-e nº 014 à fl. 12).

Diante do exposto, acato a preliminar de nulidade suscitada, com arrimo no art. 18, IV, “b”, do RPAF/BA:

*Art. 18. São nulos:*

*IV - o lançamento de ofício:*

*b) em que se configure ilegitimidade passiva.*

Todavia, com fundamento no art. 21, do RPAF/99, represento à autoridade competente para observar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, para verificação de créditos favoráveis a Fazenda Pública Estadual, objetivando resguardar os interesses do Estado.

Do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **092268.0256/23-5** lavrado contra **BBSBELT COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2025.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR