

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.626/11/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000166363-15
Impugnação: 40.010128120-48
Impugnante: Cogeração Arrudas Ltda.
IE: 001155589.00-40
Proc. S. Passivo: Antônio Augusto Pires
Origem: P.F/Extrema - Pouso Alegre

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatada importação de mercadoria do exterior sem recolhimento para Minas Gerais do ICMS incidente sobre a operação. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da citada Lei. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se da constatação de que a Autuada realizou importação de mercadorias por intermédio de interposta pessoa, estabelecida no Estado de São Paulo, com o objetivo de prévia destinação ao seu estabelecimento, porém sem o pagamento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, conforme o disposto no art. 33, § 1º, item 1, alínea “i”, subalínea “1.1.3” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, alínea “d”, subalínea “d3” do RICMS/02.

Exigências do imposto incidente na operação, bem como das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, II, e 55, XXXIV, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 42/53.

A Fiscalização, em sua Manifestação de fls. 112/126, contesta os argumentos utilizados pela Impugnante.

A 1ª Câmara de Julgamento decide pela conversão do julgamento em diligência para que o Fisco trouxesse aos autos elementos que demonstrassem quem arcou com o ônus financeiro da operação de importação (fls. 123).

Cumprindo a determinação, o Fisco se manifesta às fls. 125/126, juntando documentos às fls. 127/137.

Intimada, a Autuada se manifesta às fls. 145/147, tendo o Fisco ratificado, às fls. 149, sua manifestação anterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 1ª Câmara de Julgamento propõe nova diligência, solicitando complementação das informações do Fisco (fls. 151).

O Fisco novamente comparece aos autos, prestando os devidos esclarecimentos às fls. 153/157 e juntando documentos às fls. 158/185.

Novamente intimada, a Autuada não mais se manifesta.

DECISÃO

Cuida o lançamento da constatação de que a Autuada realizou importação de mercadorias por intermédio de interposta pessoa, estabelecida no Estado de São Paulo, com o objetivo de prévia destinação ao seu estabelecimento, porém sem o pagamento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, conforme o disposto no art. 33, § 1º, item 1, alínea “i”, subalínea “i.1.3” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, alínea “d”, subalínea “d3” do RICMS/02.

Exigências do imposto incidente na operação, bem como das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, II e 55, XXXIV, todos da Lei nº 6.763/75.

Cabe, inicialmente, uma análise da legislação pertinente, a começar da Constituição Federal, que estabelece na parte final da alínea “a” do inciso IX do § 2º de seu art. 155 que, na importação de bem ou mercadoria, o ICMS cabe ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário dos mesmos, lembrando ainda que, nos termos de seu art. 146, compete à lei complementar, dentre outras matérias, dispor sobre conflitos de competência entre os entes tributantes, bem como definir o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte dos impostos nela discriminados. Confira-se:

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;

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Tem-se, assim, que a definição de contribuintes dos impostos é matéria sob reserva de lei complementar, regra geral confirmada e reforçada pela própria Constituição Federal, ao dispor especificamente sobre o ICMS, em seu art. 155, § 2º, XII, a, com a seguinte redação:

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

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao tratar da matéria, a Lei Complementar nº 87/96 definiu como contribuinte do imposto o estabelecimento ao qual se destinar fisicamente a mercadoria importada, e não necessariamente aquele que efetuar, juridicamente, a importação. É o que se depreende, cristalinamente, da análise de seu art. 4º c/c o art. 11, *verbis*:

Art. 4º. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize (...) operações de circulação de mercadoria ou prestações (...), ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

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) importados do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física.

Seguindo este entendimento, o legislador mineiro assim definiu na Lei nº 6.763/75 e no RICMS/02:

Lei nº 6763/75

Art. 33 - O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º - Considera-se local da operação ou da prestação, para os efeitos de pagamento do imposto:

1) tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

i - importados do exterior:

i.1 - o do estabelecimento:

i.1.1 - que, direta ou indiretamente, promover a importação;

i.1.2 - destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, de mesma titularidade daquele ou que com ele mantenha relação de interdependência;

i.1.3 - destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação, promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-lo àquele;

RICMS/02

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

d) importados do exterior:

d.1) o do estabelecimento que, direta ou indiretamente, promover a importação, desde que com o fim de consumo, imobilização, comercialização ou industrialização pelo próprio estabelecimento;

d.2) o do estabelecimento destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, de mesma titularidade daquele ou que com ele mantenha relação de interdependência;

d.3) o do estabelecimento destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-lo àquele, ressalvada a hipótese prevista na subalínea "d.1";

Da análise dos supracitados dispositivos, depreende-se que tanto a Constituição quanto a lei complementar e a legislação mineira definem como destinatário da mercadoria, para o fim de determinação da sujeição ativa da obrigação relativa ao ICMS incidente na importação, o seu real importador, isto é, aquele estabelecimento a quem a mercadoria realmente se destinar, pouco importando o Estado em que é realizado o desembaraço aduaneiro.

Ou seja, o critério da destinação física não diz respeito ao local onde se dá a nacionalização da mercadoria, assim entendido aquele onde deva entrar fisicamente no país para o fim de processamento do seu regular desembaraço aduaneiro, mas àquele em que situado o domicílio ou o estabelecimento de quem efetivamente promova a sua integração ao ciclo econômico nacional, isto é, quem promover, direta ou indiretamente, a importação do bem ou mercadoria, com o fim de consumo, imobilização, comercialização ou industrialização, sendo certo que o desembaraço aduaneiro, relativamente ao ICMS, apenas marca o momento (e o local) da ocorrência do fato gerador, mas não a sujeição ativa da obrigação decorrente da operação de importação.

Esta é a posição do eminente professor Roque Carrazza, confira-se em ICMS, 9ª ed., 2003, Malheiros, p. 60/61:

Voltemos, porém, à idéia central, para que ela não se perca: cabe ICMS nas importações de bens, para que sejam integrados no ciclo econômico.

Já vimos que o tributo é devido, nestes casos, à pessoa política (Estado ou Distrito Federal) onde estiver localizado o destinatário do bem.

Nenhuma entredúvida pode surgir quando o destinatário do bem está localizado no próprio Estado onde se deu o desembaraço aduaneiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dúvidas, porém, emergem quando o importador encontra-se estabelecido em Estado diverso daquele onde se deu o desembaraço aduaneiro.

(...)

A qual dos Estados é devido o ICMS? Àquele onde se deu o desembaraço aduaneiro? Àquele onde está situado o estabelecimento do importador? Ou àquele onde os bens importados afinal chegam?

Creemos que o ICMS é devido à pessoa política (Estado ou Distrito Federal) onde estiver localizado o estabelecimento do importador.

Pouco importa se o desembaraço aduaneiro deu-se 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.

Verifica-se, portanto, que o fator determinante do entendimento nada tem a ver com o local de desembaraço, mas com a condição de que se reveste o destinatário jurídico do bem ou mercadoria, ou seja, aquele que tenha efetivamente praticado o negócio mercantil com o fornecedor estrangeiro, contraindo todos os direitos e obrigações decorrentes da compra e venda internacional, tais como a avença (e o pagamento) do preço e demais condições do negócio e entrega do bem ou mercadoria.

Assim, para caracterizar-se como destinatário jurídico do bem ou mercadoria objeto da importação não basta meramente figurar como importador nos documentos aduaneiros relativos à operação é preciso satisfazer efetivamente tais condições ou requisitos.

Neste sentido, cita-se, exemplificativamente, decisão STF proferida no RE nº 268586-1/SP (DJ de 18/1/05), em que, apreciando caso similar, considerou sujeito ativo da obrigação o Estado em cujo território se situava o estabelecimento real destinatário das mercadorias importadas, não obstante figurasse como “importador”, na documentação aduaneira, outro estabelecimento seu, situado em outro Estado da Federação, onde desfrutava de vantagens fiscais que não tinha naquele.

Registre-se, a propósito, que não se trata de decisão isolada aquela do RE nº 268586-1/SP, fato este corroborado pelo recente despacho que negou seguimento ao RE 447930/MG (julgamento em 16/10/08 e publicação em 05/11/08), cuja transcrição se faz a seguir:

DECISÃO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – IMPORTAÇÃO DE BENS – TITULARIDADE DO TRIBUTO – ALÍNEA “A” DO INCISO IX DO § 2º DO ARTIGO 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ESTABELECIMENTO JURÍDICO DO IMPORTADOR – PRECEDENTE DA TURMA – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – NEGATIVA DE SEGUIMENTO. 1. AFASTO O SOBRESTAMENTO ANTERIORMENTE DETERMINADO. 2.

DISCUTE-SE, NA ESPÉCIE, QUEM É O SUJEITO ATIVO NA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS, QUANDO DA IMPORTAÇÃO DE BEM. 3. POR MEIO DO ACÓRDÃO DE FOLHA 249 A 255, QUE IMPLICOU O NÃO-ACOLHIMENTO DO APELO, O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS SOBERANAMENTE FIXOU OS PARÂMETROS OBJETIVOS, INCONTROVERSOS A ESSA ALTURA, SOBRE A OPERAÇÃO EM ANÁLISE. **A CORTE ASSEVEROU QUE FOI A RECORRENTE, DESTINATÁRIA DO BEM, E NÃO A SOCIEDADE IMPORTADORA, QUEM ARCOU COM TODOS OS CUSTOS DA IMPORTAÇÃO, TENDO EFETIVAMENTE RECEBIDO A MERCADORIA (FOLHA 251).** EM SESSÃO REALIZADA EM 24 DE MAIO DE 2005, A PRIMEIRA TURMA, À UNANIMIDADE DE VOTOS, CONCLUIU O JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 268.586-1/SP, DA MINHA RELATORIA. EIS O TEOR DA EMENTA DO ACÓRDÃO, PUBLICADO NO DIÁRIO DA JUSTIÇA DA UNIÃO EM 18 DE NOVEMBRO DE 2005: ICMS – MERCADORIA IMPORTADA – INTERMEDIÇÃO – TITULARIDADE DO TRIBUTO. O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS CABE AO ESTADO EM QUE LOCALIZADO O PORTO DE DESEMBARQUE E O DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, **NÃO PREVALECENDO A FORMA SOBRE O CONTEÚDO, NO QUE PROCEDIDA A IMPORTAÇÃO POR TERCEIRO CONSIGNATÁRIO SITUADO EM OUTRO ESTADO E BENEFICIÁRIO DE SISTEMA TRIBUTÁRIO MAIS FAVORÁVEL.** O QUE DECIDIDO PELA CORTE DE ORIGEM SE ENCONTRA EM HARMONIA COM A INTERPRETAÇÃO DO SUPREMO. 4. ANTE O QUADRO, NEGO SEGUIMENTO AO EXTRAORDINÁRIO. 5. PUBLIQUEM. BRASÍLIA, 16 DE OUTUBRO DE 2008. MINISTRO MARCO AURÉLIO, RELATOR. (GRIFOU-SE)

Frise-se que, quando do julgamento do citado RE 268586-1/SP, considerou-se que o negócio jurídico da importação foi efetivamente praticado pelo estabelecimento paulista, tendo o pretense “importador jurídico” atuado como mero intermediário, com o fim específico de auferir vantagens fiscais, restando assim caracterizada a simulação da suposta operação interestadual subseqüente à importação, pelo que o eminente Min. Marco Aurélio, relator, deixou expressamente consignado em seu voto-condutor a célebre desaprovação à evasão fiscal, nos seguintes termos:

POUCAS VEZES DEFRONTEI-ME COM PROCESSO A REVELAR DRIBLE MAIOR AO FISCO. O ACORDO COMERCIAL FUNDAP, FORMALIZADO ENTRE A IMPORTADORA E A ORA RECORRENTE, É PRÓDIGO NA CONSTRUÇÃO DE FICÇÕES JURÍDICAS PARA CHEGAR-SE À MITIGAÇÃO DO ÔNUS TRIBUTÁRIO, ISSO EM VISTA DO FATO DE A IMPORTADORA ENCONTRAR-SE CADASTRADA NO SISTEMA FUNDAP, TENDO JUS, POR ISSO, A VANTAGENS FISCAIS. NO ACORDO, PREVIOU-SE QUE A IMPORTADORA FIGURARIA NAS IMPORTAÇÕES DELE OBJETO COMO CONSIGNATÁRIA, O QUE IMPLICA DIZER QUE NÃO ATUARIA COMO SENHORA, EM SI, DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS PARA POSTERIOR VENDA, MAS COMO INTERMEDIÁRIA, VINDO A SER REEMBOLSADA DE TUDO O QUE DESPENDESSE, INCLUSIVE TRIBUTOS, FRETES, ARMAZENAGEM, DESEMBARAÇO ADUANEIRO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E DEMAIS DESPESAS PERTINENTES À IMPORTAÇÃO, FICANDO A CARGO DA ORA RECORRENTE A DEFINIÇÃO DAS MERCADORIAS, ALFIM, ENTABULAR O NEGÓCIO JURÍDICO NO EXTERIOR, COM FIXAÇÃO DE PREÇO. (...) A TODA EVIDÊNCIA, TEM-SE QUADRO ESCANCARADO DE SIMULAÇÃO.

Vale dizer, nesta linha de entendimento, independentemente de figurar formalmente na documentação aduaneira correspondente, destinatário jurídico é aquele que tenha regular e efetivamente praticado o negócio mercantil internacional, arcando, em seu próprio nome, com todos os encargos financeiros e comerciais pertinentes, tornando-se, em decorrência, o legítimo e real proprietário do bem ou mercadoria adquiridos no exterior.

Esse é exatamente o caso dos presentes autos, conforme se verá.

O Fisco sustenta a acusação fiscal ao argumento de que as mercadorias saíram diretamente da zona alfandegária primária (Porto de Santos) para a Contribuinte mineira autuada, destaca-se que na DI nº 10/1063864-7 e na fatura comercial nº 100537 constam a empresa mineira como encomendante e adquirente da mercadoria importada.

Ressalta, ainda, que o contrato de compra e venda entre a empresa Trop Comércio Exterior Ltda e a Autuada, firmado em 03/02/10, portanto, anterior a data do contrato de câmbio em 03/05/10, da fatura comercial em 29/02/10 e do desembaraço aduaneiro em 24/06/10.

Lado outro, a defesa alega em síntese que foi celebrado com a empresa Trop Comércio Exterior Ltda contrato de compra e venda de mercadorias por encomenda, no qual a vendedora comprometeu-se a vender a Autuada mercadorias importadas do exterior, mediante prévia cotação de preços e emissão de pedidos de compra, com exclusividade.

Sustenta a Impugnante que, posteriormente, as partes celebraram aditivo ao contrato, às fls. 85/86, por meio do qual a Trop Comércio Exterior Ltda obrigou-se a adquirir no exterior e revender-lhe um sistema Desintegrador Ultrassônico de Matéria Orgânica Dumo Ultralyser.

Destaca a Impugnante que a empresa paulista adquiriu o citado equipamento, recolheu o imposto para São Paulo e após a nacionalização é que o importador realizou a venda da mercadoria.

A 1ª Câmara de Julgamento, na busca da verdade material, exarou duas diligências (fls. 123 e 131) para que o Fisco informasse qual empresa teria efetivamente arcado com os encargos financeiros relativos à operação de importação.

Em resposta o Fisco trouxe aos autos planilha apresentada pela própria empresa que realizou a operação de importação (Trop Comércio Exterior Ltda), às fls. 185, demonstrando que, à exceção da rubrica “taxa administrativa de terceiros” (R\$ 60.758.47), o valor da nota fiscal emitida pela TROP (fls. 06) encaminhando a mercadoria para a ora Autuada corresponde exatamente ao custo da operação de importação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, não há dúvidas de que foi a Autuada quem realmente assumiu todos os custos da operação de importação, sendo a empresa TROP uma mera prestadora de serviços.

Há a destacar-se que em consulta à página eletrônica da empresa importadora Trop Comércio Exterior Ltda, verifica-se que ela oferece serviços especializados relativamente à importação de mercadorias (□, acesso em 28/12/11). Confira-se:

A Comexport é uma das maiores e mais diferenciadas tradings brasileiras. Com experiência de quase 40 anos em serviços integrados, que aperfeiçoam fluxos e processos, a companhia antecipa tendências e está constantemente atenta aos desafios que se desenham para o futuro nos mais diferentes mercados.

Seus serviços incluem do planejamento e execução de projetos pontuais a gestão parcial ou integral de atividades operacionais de trading, o que permite ao cliente manter o foco em seu negócio principal. Para a Comexport, a integração do processo de importação e exportação é a melhor forma de reduzir custos e aumentar a eficiência e a competitividade no comércio exterior, garantindo ao cliente maior segurança quanto à qualidade, prazos e riscos financeiros e fiscais.

No mercado de comércio exterior desde 1973 e com diversos escritórios no Brasil e no exterior, a Comexport possui relacionamento estratégico com parceiros em todo o mundo. Os principais veículos operacionais da empresa são a **Comexport Companhia de Comércio Exterior**, com sede em São Paulo e escritórios em outros estados, e a **TROP Comércio Exterior Ltda.**, com sede no Espírito Santo.

O portfólio da empresa é um dos mais diversificados e amplos do setor, com operações nas áreas de aço, alimentos, aeronaves, automóveis, construção civil, cosméticos, embarcações, eletrônicos, fertilizantes, máquinas e equipamentos, produtos ferroviários, químicos, petroquímicos, pneus e têxteis, entre outros.

Nesse sentido, ainda que haja formalmente contrato de compra e venda de mercadorias por encomenda entre as duas empresas (fls. 29/33), na realidade trata-se de contratação para importação por conta e ordem da empresa mineira, COGERAÇÃO ARRUDAS, ora Autuada.

Ademais, cabe ressaltar que a empresa exportadora das mercadorias, ACCIONA AGUA, estabelecida na Espanha, é uma das sócias da ora Autuada COGERAÇÃO ARRUDAS.

O que ocorre é que a empresa mineira, ora Autuada, contratou outra para, por sua conta e ordem, importar mercadoria de sua acionista, pagando pelo serviço de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

importação, e não possibilitou à importadora auferir lucro na operação de importação e venda subsequente.

Com efeito, na espécie dos autos a empresa Trop Comércio Exterior Ltda, estabelecida no Estado de São Paulo, atuou tão somente como mera intermediária da real importadora (a Autuada), prestando-lhe serviços especializados de assessoria na importação e desembaraço das mercadorias, porém cedendo ainda seu nome para figurar formalmente como “importador jurídico”.

Restou assim comprovado que a empresa Trop Comércio Exterior Ltda, estabelecida no Estado de São Paulo, figurou como importadora apenas formalmente, na realidade, como mera prestadora de serviço à Autuada, sendo esta a “legítima proprietária” e quem verdadeiramente promoveu a importação da mercadoria com o fim específico de integrá-la ao ciclo econômico nacional.

Portanto, não há como prosperar a argumentação da Impugnante no sentido de que a operação teria ocorrido sob a modalidade de importação por encomenda, consoante o disposto na IN SRF nº. 634/06, inexistindo assim a alegada operação interestadual de revenda de mercadoria já nacionalizada à Autuada, pelo que fica também plenamente caracterizada a conduta ilícita apenada pela multa isolada descrita no art. 55, XXXIV da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXIV - por promover importação de mercadoria do exterior mediante simulação de operação interestadual promovida por interposta empresa localizada em outro Estado - 40% (quarenta por cento) do valor da operação.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Danilo Vilela Prado.

Sala das Sessões, 06 de dezembro de 2011.

Mauro Heleno Galvão
Presidente / Revisor

Sauro Henrique de Almeida
Relator