

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.377/12/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171394-98  
Impugnação: 40.010130687-84  
Impugnante: JBS S/A  
IE: 344257965.12-46  
Proc. S. Passivo: Fábio Augusto Chilo/Outro(s)  
Origem: DF/Pouso Alegre

### **EMENTA**

**IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO INDIRETA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatado que a Autuada importou produtos (filé de merluza) do exterior, por estabelecimento de mesma titularidade localizado em outra unidade da Federação, sem o recolhimento do imposto devido a este Estado, tendo em vista a configuração da destinação prévia de todo o produto ao estabelecimento da Autuada em Contagem/MG. Inobservância do disposto no art. 155, § 2º, inciso IX, alínea “a” da Constituição Federal, no art. 11, inciso I, alínea “d” da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 33, § 1º, item 1, alínea “i”, subalínea “i.1.2” da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXXIV, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Trata-se da constatação de que a Autuada realizou a importação de mercadorias por intermédio de estabelecimento de mesma titularidade localizado no Estado do Mato Grosso do Sul, (mesmo nome e núcleo de CNPJ), com o objetivo de prévia destinação ao seu estabelecimento em Contagem/MG, 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.1.2” da Lei nº 6.763/75.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, Autuada apresenta tempestivamente e mediante procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 29/68, com documentos juntados às fls. 70/96, alegando sucintamente o seguinte:

- pede o cancelamento do AI sob o argumento de que falta legitimidade ativa de MG para exigir o ICMS da operação porquanto a competência para exigência do imposto é do Estado do Mato Grosso do Sul, onde está localizado o importador;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- e, ainda, por ser, a Impugnante parte ilegítima para figurar no lançamento, vez que o AI deveria ter sido lavrado contra o remetente por ter sido ele que, supostamente, se aproveitou do benefício fiscal;

- fala que merece ser acolhida a tese de cancelamento pelo fato de não haver prova de que o remetente das mercadorias não tenha feito o recolhimento do ICMS importação para o Estado do Mato Grosso do Sul;

- reclama de cerceamento de defesa por não estar demonstrada na autuação a circunstância de não ter sido considerado o saldo credor que possui;

- alega vício processual, porque antes da lavratura do AI, a fiscalização deveria ter intimado a Impugnante para realizar o estono dos créditos supostamente aproveitados de forma indevida;

- fala da guerra fiscal, em que os Estados a fim de cumprirem seu planejamento estratégico de gerar riqueza em seus territórios, atraem empresas, inclusive as unidades da Impugnante, oferecendo benefícios fiscais;

- alega que não se aplica a Lei Complementar nº 24/75, mas sim a LC nº 87/96, em especial o seu art. 26;

- traz outras considerações a respeito de benefícios fiscais;

- diz que a acusação de importação indireta não pode prosperar, porque não restou caracterizado que a importação se deu com prévia intenção de remessa das mercadorias para a impugnante;

- para corroborar, transcreve acórdão desse CC/MG de autoria da Conselheira Luciana;

- pede que seja afastada a multa isolada por não haver simulação;

Finaliza pedindo a procedência da Impugnação e o cancelamento do auto de infração.

Taxa de Expediente recolhida conforme cópia do DAE às fls. 110/111 dos autos.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco em manifestação de fls. 118/122, refuta as alegações da defesa, alegando sucintamente o seguinte:

- diz que os documentos “Controle de Trânsito de Produtos Importados (CTPI)”, fls. 09, e o “requerimento de anuência de importação de produtos de origem animal”, fls. 25, conjuntamente com o fato de as mercadorias transportadas saírem integralmente do recinto aduaneiro acondicionadas no container EISU5707059 até Contagem/MG, atestam que o produto importado tinha destinação prévia para a Autuada;

- alega que a relação de interdependência entre a empresa interveniente (JBS/MS) e a destinatária dos produtos importados (JBS/Contagem), por si só, determina que o imposto deve ser recolhido para MG, conforme determinação expressa no art. 33, § 1º, subalínea i.1.2 de Lei nº 6763/75;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- afirma que a alegação de ilegitimidade passiva não procede, porque a legislação mineira determina que o sujeito passivo neste tipo de ocorrência é o destinatário da mercadoria, não cabendo a autoridade fiscal a discricionariedade para eleger outro sujeito passivo;

- entende que o argumento de falta denexo de causalidade não se sustenta vez que a entrada física das mercadorias na sua integralidade se deu no estabelecimento da Impugnante em Contagem/MG, e a Instrução Normativa nº 01/10 trazer várias situações em que a Impugnante se enquadra como sujeito passivo;

- argumenta que a comprovação da existência da simulação está presente nos documentos apreendidos, onde se constata que a Impugnante e sua consorte se utilizaram de artifícios e simulações para burlar a legislação tributária deste Estado com o intuito de se beneficiarem mutuamente de desonerações tributárias em operação de importação de mercadorias oriundas da China.

Finaliza o Fisco pedindo que seja julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, trata-se de constatação de imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS incidente sobre importação indireta de mercadorias (filé de merluza) do exterior, efetuada por intermédio de empresa do mesmo grupo, sediada no Estado Mato Grosso do Sul (JBS S/A), com destinação prévia dos produtos ao estabelecimento da Autuada no município de Contagem/MG.

O produto, filé de merluza, foi importado da China por JBS S/A, estabelecida em Campo Grande/MS, desembarçado no Porto de Santos, de onde saiu com destino a JBS S/A, de Contagem/MG, acobertado pelo DANFE correspondente à Nota Fiscal Eletrônica nº 103, cópia às fls. 11, emitida por JBS S/A, de Campo Grande/MS.

O Fisco, com base na documentação, entende que em decorrência de ser as empresas interdependentes, com mesmo nome e núcleo de CNPJ, de toda a mercadoria importada constante na DI ser transportada integralmente desde o local do desembarço até o destino final em Minas Gerais, e por não ter havido o recolhimento do ICMS importação face o estabelecimento importador ser beneficiário de diferimento concedido pelo Estado do MS, ficou caracterizada a infração prevista no art. 33, § 1º, alínea “i”, subalínea “i.1.2”, da Lei nº 6.763/75.

Por sua vez, a tese central da defesa é no sentido de que não houve importação indireta, mas sim duas operações distintas e legítimas, ambas efetuadas pela JBS S/A de Mato Grosso do Sul que, logo após importar as mercadorias objeto da ação fiscal, vendeu-as para a ora Impugnante, de modo que esta, como mera adquirente final das mercadorias, não teve participação alguma na operação de importação, não figurando em qualquer documentação fiscal ou comercial a ela relativa, tais como a Declaração de Importação e *comercial invoice*, todos emitidos em nome e sob a responsabilidade da JBS S/A, estabelecida no Estado do Mato Grosso do Sul.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que a efetiva operação interestadual de venda das mercadorias pela remetente para a impugnante pode ser comprovada pela existência de diferença entre o valor da importação e o da venda dos produtos à Autuada.

Conclui que não há de se falar em importação indireta e muito menos de simulação de operação interestadual, já que esta realmente ocorreu, tendo sido as respectivas notas fiscais regularmente emitidas e o ICMS incidente em ambas as operações ser de competência do Estado de origem (MS), pelo que seria indevida as exigências relativas à irregularidade.

Para corroborar sua tese, traz à colação doutrina e jurisprudência acerca da sujeição ativa do ICMS nas importações do exterior, sustentando ainda que não houve comprovação da ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas na Instrução Normativa nº 03/01.

À luz da legislação tributária mineira, no entanto, não lhe assiste razão.

Quanto à citada instrução normativa, cabe esclarecer que ela foi revogada pela Instrução Normativa conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 01, de 12 de novembro de 2010.

Contudo, é de se ressaltar que ainda que a instrução normativa estivesse em vigência, o lançamento não se respalda na instrução, mas em outros diplomas legais e dispositivos da legislação tributária, tendo como ponto de partida a própria Constituição Federal.

Passando-se à análise do mérito propriamente dito, imperioso salientar que a controvérsia circunscreve-se à questão de determinar a quem pertence a competência para a exigência do ICMS incidente sobre a importação das mercadorias: ao Estado de Minas Gerais, onde se situa o real destinatário dos produtos ou a Mato Grosso do Sul, onde se encontra sediada a empresa que figurou na documentação como importadora (“destinatária jurídica”).

Com efeito, estabelece a CF/88 (art. 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”) 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

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

(...)

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes.

(...)

Assim é que, ao tratar da matéria, a Lei Complementar nº 87/96, no que foi seguida pela legislação mineira citada no Auto de Infração, 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 da análise de seu art. 4º, c/c o art. 11, *in 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 à entrada física.

(...)

Da análise dos supracitados dispositivos, depreende-se que tanto a Constituição Federal quanto a lei complementar 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 tenha sido realizado o desembaraço aduaneiro.

Neste sentido, 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. O desembaraço aduaneiro,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Seguindo rigorosamente esta linha, o legislador mineiro, por meio do art. 33 da Lei nº 6.763/75, definiu o "local da operação", para efeito de pagamento do imposto e definição do estabelecimento responsável, da seguinte forma:

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.1.2 - 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;

(...) (grifou-se)

Assim, diante da legislação tributária acima citada, especialmente a parte final da subalínea "i.1.2" do item 1 do § 1º do art. 33 da Lei nº 6.763/75, fica evidenciado que nos casos de importação indireta realizada por contribuinte mineiro, por meio de estabelecimento de mesma titularidade, ainda que situada em outra unidade da Federação, o ICMS é devido ao Estado de Minas Gerais, valendo lembrar que tal regra encontra-se reproduzida ainda no art. 61 da Parte Geral do vigente Regulamento do ICMS de Minas Gerais (RICMS/02), da seguinte forma:

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

titularidade daquele ou que com ele mantenha relação de interdependência; (grifou-se)

Assim, ainda que o “importador jurídico” esteja sediado em outra Unidade da Federação, se a mercadoria importada for destinada a contribuinte mineiro e por este for utilizada para consumo, imobilização, comercialização ou industrialização, será devido a este Estado o imposto relativo à importação.

É exatamente este o caso dos autos, pois a documentação acostada ao processo demonstra que a importação realizada enquadra-se no conceito de “Importação com destinação prévia”, modalidade em que a “importadora jurídica” nada mais é que uma mera intermediadora da operação, ou seja, o contribuinte mineiro é o real importador das mercadorias.

No caso dos autos, a comprovação de que a mercadoria importada tinha destinação prévia pode ser constatada no documento “Requerimento de Anuência de Importação de Produtos de Origem Animal” constante às fls. 25 dos autos, emitido na data de 14/06/11, com informação de que o produto deve ser inspecionado no endereço que é o mesmo constante no DANFE de fls. 11, ou seja, no estabelecimento da Autuada. Importante destacar que a data do referido documento é anterior ao embarque da mercadoria, que ocorreu em 06/07/11, (doc. de fls. 18), e o desembarço ocorrido em 31/08/11 (doc. de fls. 14).

Além do documento citado acima, há outros instruindo o processo, como o “Controle de Trânsito de Produtos Importados (CTPI)”, fls. 09, que, conjuntamente com o fato de as mercadorias transportadas saírem integralmente do recinto aduaneiro acondicionadas no container EISU5707059 destinados a Contagem/MG, atestam que o produto importado tinha destinação prévia para a Autuada.

Resta comprovado, portanto, que a remetente (JBS S/A do MS) figurou como importadora apenas formalmente, porquanto ser a Autuada a “legítima proprietária” e quem verdadeiramente promoveu a importação das mercadorias com o fim de integrá-las ao ciclo econômico nacional.

Acrescente que o próprio Supremo Tribunal Federal (STF), em decisão proferida no Recurso Especial (RE) nº 268586-1/SP (Diário de Justiça de 18/1/05), ao apreciar caso similar ao dos presentes autos, considerou sujeito ativo da obrigação o Estado de São Paulo, em cujo território se situava o estabelecimento real destinatário das mercadorias importadas, não obstante figurasse como “importador”, na documentação aduaneira, outro estabelecimento seu, situado no Estado do Espírito Santo, onde desfrutava de vantagens fiscais que não tinha em São Paulo.

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 subsequente 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, PREVIU-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 E DEMAIS DESPESAS PERTINENTES À IMPORTAÇÃO, FICANDO A CARGO DA ORA RECORRENTE A DEFINIÇÃO DAS MERCADORIAS, ALFIM, TABULAR 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, ainda que a importação esteja vinculada, por força de contrato previamente celebrado, à posterior alienação dos mesmos a pessoa certa e determinada.

No caso dos autos, a JBS S/A, estabelecida no Estado do Mato Grosso do Sul, atuou tão somente como mera intermediária da real importadora (a Autuada), tratando-se de evidente simulação, à semelhança daquela situação submetida ao Supremo Tribunal Federal, no caso, com o fito de driblar o Fisco mineiro.

Assim sendo e diante das provas materiais carreadas aos autos, o feito fiscal afigura-se correto, legitimando as exigências referentes ao ICMS incidente sobre as importações realizadas, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta última prevista no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº. 6.763/75.

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. (grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Carolina Hamaguchi e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além do signatário, os

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 15 de fevereiro de 2012.**

**José Luiz Drumond  
Presidente / Relator**

CC/MIG