

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.048/13/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000188937-65  
Impugnação: 40.010133876-42  
Impugnante: Clarion do Brasil Ltda  
IE: 001095445.01-08  
Proc. S. Passivo: Jacqueline de Moura Cabral Dalle Lucca/Outro(s)  
Origem: DFT – Pouso Alegre

### **EMENTA**

**IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatou-se importação do exterior de mercadoria, por contribuinte localizado em outra Unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento da Autuada em Minas Gerais, sem o recolhimento do imposto devido. Descumprimento 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”, subalíneas “i.1.1” e “i.1.3” da Lei nº 6.763/75. 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 mesma lei. Excluída a multa isolada por não ter sido comprovada simulação. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A presente autuação versa sobre a constatação de que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, relativamente à importação de mercadorias constantes da Declaração de Importação nº 13/0129659-9, transportadas pelo DANFE nº 055.723, realizadas pela sua matriz, estabelecida no Estado de São Paulo, e configuradas como importações indiretas, nos termos das subalíneas “i.1.1” e “i.1.3” do item 1 do § 1º do art. 33 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, alínea “d”, subalíneas “d1” e “d3” do RICMS/02.

As mercadorias saíram diretamente do recinto aduaneiro EADI-LIBRAPORT CAMPINAS S/A, Campinas/SP, para a Autuada, contribuinte mineiro. A infração ficou caracterizada pelos documentos: pedido de entrega das mercadorias; “bill of lading” nº 7780640219; “invoices” nºs EL20193 e EL20194, DANFE nº 055723; Declaração de Importação (DI) nº 13/0129659-9, Termo de Averiguação e Retenção e Conhecimento de Transporte nº 002067. Os lacres internacionais do container estavam intactos quando o caminhão passou pelo Posto Fiscal de Extrema/MG, em 23/01/13, evidenciando a prévia destinação da mercadoria ao contribuinte mineiro.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se o ICMS incidente na operação bem como as Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXIV, todos da Lei nº 6.763/75.

O processo foi instruído com o Auto de Infração – AI e Anexo I com relação de documentos (fls. 02/05); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCM (fl. 06); Auto de Retenção de Mercadorias – ARM (fl. 07); fotocópia de documentos do veículo transportador e de seu motorista (fl. 08); Conhecimento de Transporte nº 002.067 (fl. 09); DANFE nº 055.723 (fl. 10); Declaração de Importação – DI – nº 13/0129659-9 (fls. 11/16); e-mail com pedido de entrega de mercadoria em Santa Rita do Sapucaí (fl. 18); “Invoices” nºs EL20193 e EL20194 (fls. 19/20); “Bill of Lading” nº 7780640219 (fl. 21); Termo de Averiguação e Retenção (fl. 22); fotografias do veículo condutor, dos lacres antes de rompidos, das mercadorias e das etiquetas (fls. 23/30); planilha com cálculos da base de cálculo e do ICMS exigido (fls. 31/32); publicação de extrato do Protocolo de Intenções nº 131/2012 (fls.33); cópia do Protocolo de Intenções (fls. 34/39); Especificação de Apólice de Seguro de Transporte Nacional (fls. 40/50) e os lacres retirados do container que transportava as mercadorias (fl. 51 contendo cinco lacres).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 54/72, juntando documentos às fls. 73/164, alegando, em síntese, que:

- no dia 29/11/12, sua matriz, Clarion do Brasil Ltda, CNPJ 03.697.329/0001-41, firmou um Protocolo de Intenções com o Estado de Minas Gerais (fls. 84/91) tendo como objetivo a implantação de uma unidade industrial destinada à montagem e comercialização de produtos eletrônicos;

- o Estado de Minas Gerais, mediante este protocolo, além da concessão do diferimento do ICMS devido nas importações e outros benefícios, se comprometeu a viabilizar o negócio firmado entre as partes;

-apesar deste comprometimento, enfrentou muitos obstáculos para obter sua constituição junto aos órgãos do Estado de Minas Gerais, tendo iniciado o processo no dia 13/11/12 e obtendo sua aprovação somente no dia 20/12/12 (fl. 77);

- as mercadorias, objeto deste AI, foram adquiridas por sua matriz, situada em São Paulo/SP, em 11/12/12 e, nessa data, a filial em MG ainda não existia legalmente, não sendo possível, portanto, lhe imputar realização da importação em comento;

- o Fisco não observou o que consta nos documentos fiscais apresentados e lavrou o AI baseando-se apenas em presunções, pois nenhuma das situações apontadas no mesmo leva à conclusão de importação indireta, o que fere o art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN);

- havendo qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato à norma, é forçosa a aplicação do art. 112 do CTN;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as mercadorias objeto deste AI foram transferidas da matriz de São Paulo para MG apenas para armazenagem e por questões logísticas;
- razões operacionais, administrativas e também contratuais com seus clientes obrigam a continuidade do faturamento com o CNPJ da matriz situada em São Paulo, CNPJ 03.697.329/0001-41, o que lhe impossibilita promover suas importações pelo Estado de Minas Gerais;
- as mercadorias foram desembaraçadas no Estado de São Paulo e endereçadas à sua matriz com nota fiscal idônea;
- as mesmas mercadorias foram endereçadas ao seu estabelecimento filial em Santa Rita de Sapucaí/MG, Inscrição Estadual 001.095445.0108, e transportadas com nota fiscal legalmente emitida;
- as mercadorias retornarão ao estabelecimento paulista, destinatário final e jurídico, para industrialização/comercialização;
- os documentos que anexa (fls. 120 e 164) comprovam que a importação foi feita pela matriz de São Paulo;
- os documentos fiscais comprovam que a operação questionada não se caracteriza como “importação indireta”, mas como operação interestadual;
- a matriz de São Paulo foi o real importador das mercadorias, razão pela qual o ICMS é devido ao Estado de São Paulo, nos termos do art. 155, inciso II e § 2º, inciso IX, alínea “a” da Constituição Federal de 1988, pois “estabelecimento destinatário” mencionado nesse artigo refere-se ao importador responsável pelo negócio jurídico que subsidiou a operação de importação;
- o Fisco não demonstrou que a Autuada esteja envolvida com a importação das mercadorias;
- o Supremo Tribunal Federal (citando o Agravo de Instrumento nº 837.157) entende que o Estado competente para exigir o ICMS incidente sobre a importação é aquele que se encontra estabelecido o destinatário jurídico da mercadoria importada, entendido como o contraente do negócio jurídico da importação, sendo irrelevante para a fixação dos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária o local da destinação física da mesma;
- a Autuada não é a destinatária jurídica da mercadoria porque não promoveu a importação, tampouco é a destinatária final da mesma porque a comercialização será realizada pela matriz, em São Paulo;
- portanto, o ICMS da importação não é devido ao Estado de Minas Gerais;
- o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (citando o Acórdão 19.850/12/2ª) vem seguindo o mesmo entendimento que o Supremo Tribunal Federal. Portanto, se a empresa tiver dois estabelecimentos situados em dois Estados diferentes, o imposto será devido ao Estado da localização do estabelecimento que promover a importação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não houve simulação de operação interestadual de mercadorias nem utilização de interposta pessoa para viabilizar importação de mercadoria por contribuinte mineiro;
- o inciso I do art. 31 do Decreto-Lei n° 37/99 define o contribuinte como sendo o importador que promove a entrada da mercadoria no Brasil;
- o sujeito passivo do ICMS nas importações é o estabelecimento que, material e documentalente, realiza a importação;
- o fato de as mercadorias importadas terem sido transportadas diretamente do porto de desembarço para a filial de Minas Gerais não prova que houve simulação de operação interestadual;
- o contribuinte importador tem a prerrogativa de dar entrada simbólica da mercadoria em seu estabelecimento e, concomitantemente, dar saída jurídica conforme art. 20 da Lei Complementar n° 87/96 e, também, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (Acórdão n° 20.759/12/3ª);
- não existe nos autos qualquer fundamento que valide juridicamente a desconsideração da qualidade de importadora do estabelecimento matriz e, por conseguinte, o Estado de São Paulo é o sujeito ativo do tributo em questão, nada devendo ao Estado de Minas Gerais;
- as disposições contidas na Lei n° 6.763/75, art. 33, e respectivas disposições similares contidas no RICMS/02 não encontram amparo na Constituição Federal, tendo em vista a jurisprudência do STF.

Ao final, requer a improcedência do lançamento.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em bem fundamentada manifestação às fls. 167/176, refuta os argumentos da Defesa e pede que seja julgado procedente o lançamento.

---

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações, acréscimos e adaptações de estilo.

Decorre o presente lançamento da constatação de que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, relativamente às importações de mercadorias constantes da Declaração de Importação n° 13/0129659-9, transportadas pelo DANFE n° 055.723, realizadas pela sua matriz, estabelecida no Estado de São Paulo, e configuradas como importações indiretas nos termos das subalíneas “i.1.1” e “i.1.3” do item 1 do § 1º do art. 33 da Lei n° 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, alínea “d”, subalíneas “d1” e “d3” do RICMS/02, pelo que foi exigido o imposto incidente na operação, bem como as Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXIV todos da Lei n° 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega, a Impugnante, que enfrentou muitas dificuldades para obter sua constituição no Estado de Minas Gerais e que as mercadorias objeto da autuação foram adquiridas por sua matriz, situada em São Paulo/SP, em 11/12/12 e, nessa data, ainda não existia legalmente, não sendo possível, portanto, lhe imputar realização da importação em comento.

Contudo, o fato de que na data da aquisição das mercadorias constantes das "Invoices" n°s EL20193 e EL20194, 11/12/12 (fls. 19/20), a Impugnante ainda não existir legalmente, não justifica o não recolhimento do ICMS dessas importações ao Estado de Minas Gerais, porque, conforme a Declaração de Importação número 13/0129659-9, as mercadorias chegaram ao recinto aduaneiro da EADI-LIBRAPORT CAMPINAS-S/A, Campinas/SP, no dia 17/01/13 (fl. 11). Nesta data, a Impugnante, destinatária das mercadorias importadas, localizada nesse Estado, já estava constituída.

Deste modo, o Auto de Infração não foi lavrado apenas com base em presunções, como alega a Impugnante. O Fisco constatou que a Impugnante efetuou importação indireta baseado nos seguintes fatos, documentos e razões:

- o pedido de entrega (fl. 18) requisita a entrega imediata das mercadorias constantes nas "invoices" n°s EL20193 e EL20194 (fls. 19/20) à empresa mineira Clarion do Brasil S/A, em Santa Rita de Sapucaí, Inscrição Estadual n° 001.095445.01-08; aos 23/01/13, o caminhão placas ESU7895 e FEI2914 passou pelo Posto Fiscal de Extrema transportando mercadorias no container número FSCU 633672 7 (foto à fl. 23) com os lacres n°s INT1062301, LPC001344 e KWH404854 intactos (fotos às fls. 24/26);

- este é o mesmo container que foi utilizado no transporte marítimo destas mercadorias do porto de Veracruz/México, ao porto de Santos/Brasil, conforme "bill of lading" n° 7780640219 (fl. 21), onde os lacres INT1062301 e KWH404854 são citados;

- o DANFE n° 055.723 (fl. 10), apresentado pelo motorista no Posto Fiscal de Extrema, cita, em suas "informações complementares", as "invoices" n°s EL20193 e EL20194 (fls. 19/20) e a DI n° 13/0129659-9 (fls. 11/16);

- o Conhecimento de Transporte n° 002.067 (fl. 9), emitido pela transportadora Gelog Locações e Transportes Ltda, CNPJ 05.457125/0001-69, tem destacado como remetente "Libraport Campinas S/A", Campinas/SP, e, como destinatário "Clarion do Brasil S/A", CNPJ 03.697329/0002-22, Santa Rita de Sapucaí/MG;

- este Conhecimento de Transporte cita o lacre n° 1062301, o mesmo que consta no "bill of lading" n° 7780640219 (fl. 21);

- o condutor do veículo, Samuel Micael Eloia, RG 20238143 SSP/RJ, declarou ao Fisco que as mercadorias foram desembaraçadas na zona alfandegária EADI-LIBRAPORT CAMPINAS S/A e dali foram transportadas diretamente à empresa Clarion do Brasil Ltda, em Santa Rita de Sapucaí/MG (fl. 22);

- as mercadorias descritas no DANFE n° 005.723, nas "invoices" n°s EL20193 e EL20194, no "bill of lading" n° 7780640219 e na Declaração de Importação n° 13/0129659-9, (fls. 10, 19/21 e 11/16, respectivamente), são as mesmas que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transportava o caminhão placas ESU7895 e FFI2914 no dia 23/01/13, quando este passou pelo Posto Fiscal de Extrema.

Pela análise destes documentos e pelas verificações efetuadas no caminhão acima referido, o Fisco constatou que as mercadorias destacadas no DANFE nº 055.723 (fl. 10) foram enviadas diretamente da zona alfandegária para o estabelecimento da Impugnante, sendo fato incontroverso que as mercadorias foram importadas com o objetivo prévio de sua destinação ao estabelecimento da Autuada.

De um lado o Fisco defende que, caracterizada a importação indireta o imposto é devido ao Estado de Minas Gerais. Por outro lado a Impugnante, considera como sujeito ativo da obrigação o Estado de localização do destinatário jurídico da mercadoria, isto é, aquele que figura como importador nos documentos aduaneiros, pouco importando o seu destino final.

Posta assim a questão, 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, inciso XII, alínea "a", com a seguinte redação:

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

(...)

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

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes.

Ao tratar da matéria, a Lei Complementar nº 87/96 definiu como contribuinte do imposto o estabelecimento ao qual se destinar fisicamente a mercadoria

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Federal 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 está 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. É 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.

No caso em análise, pelos documentos acostados aos autos e pelas verificações efetuadas no veículo que transportava as mercadorias, o Fisco constatou que as mercadorias destacadas no DANFE nº 055.723 (fl. 10) foram enviadas diretamente da zona alfandegária para o estabelecimento da Impugnante, sendo fato incontroverso que as mercadorias foram importadas com o objetivo prévio de sua destinação ao estabelecimento da Impugnante, fato que não nega.

São legítimas, portanto, as exigências fiscais relativas ao ICMS não pago a Minas Gerais, bem como à correspondente multa de revalidação.

Exigiu o Fisco, também, Multa Isolada em consonância com o disposto no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - (...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Contudo, para que se aplique a multa referida, deve restar caracterizada que a importação indireta foi realizada com o propósito específico de simular a ocorrência de uma operação interestadual para fins do não recolhimento do ICMS relativo à importação ao Estado de destino final do bem importado.

No entanto, no caso dos autos, não obstante a emissão irregular do DANFE de fl. 10, a empresa emitente é matriz da Impugnante e declarou que apenas transferia as mercadorias para sua filial para armazenagem e por questões logísticas, não restando caracterizado o propósito específico da importação indireta para simular uma operação interestadual, devendo ser excluída a multa isolada cominada pelo Fisco, sem prejuízo das exigências do imposto e da multa de revalidação.

A Impugnante alega, ainda, que as multas aplicadas são confiscatórias e que as disposições contidas no art. 33 da Lei nº 6.763/75 não encontram amparo na Constituição Federal. Porém, estas questões estão fora da competência do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais por força do art. 182 da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrito:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, devendo ser excluída a multa isolada por não restar caracterizada a simulação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 03 de julho de 2013.**

**José Luiz Drumond  
Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior  
Relator**

D