

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.386/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000209351-51
Impugnação: 40.010135732-76
Impugnante: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A - USIMINAS
IE: 313002022.01-20
Proc. S. Passivo: Andrês Dias de Abreu/Outro(s)
Origem: P.F/Extrema – DFT/Pouso Alegre

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Imputação fiscal de importação do exterior de mercadorias descritas na Declaração de Importação (DI) nº 13/2279696-5 desembaraçadas em 19/11/13, por contribuinte localizado em outra Unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-las ao estabelecimento da Autuada no Estado de 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", sub-alínea "i.1.3" da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, como não foi configurada a importação indireta, cancelam-se as exigências fiscais.

Lançamento improcedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

Imputação fiscal de importação indireta realizada pela Autuada, das mercadorias descritas na Declaração de Importação (DI) nº 13/2279696-5 desembaraçadas em 19/11/13 no recinto Aduaneiro Eudmarco S.A Serviços e Comércio Internacional, localizado a Av. Siqueira Campos, 214 Santos/SP, sendo a empresa a intermediária dessa importação.

O desembaraço ocorreu no Porto de Santos, Santos/SP, e as mercadorias foram remetidas diretamente para o estabelecimento da Autuada sediado em Ipatinga /MG.

De acordo com a Fiscalização, a infração ficou caracterizada por intermédio da DI nº 13/2279696-5, desembaraçada no dia 19/11/13, Contrato nº 4600100722, Invoice, Bill of Lading, Packing List, Purchase Order e demais documentos apensos ao Auto de Infração, que comprovam a importação das mercadorias pela empresa paulista com o objetivo de destiná-las à Impugnante, o que de fato aconteceu, conforme comprovado por intermédio de provas materiais e documentais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/Importação, Multa de Revalidação de 50 % (cinquenta por cento) do valor do imposto conforme art. 56, inciso II e, Multa Isolada de 40 % (quarenta por cento) do valor da operação por simulação de operação interestadual conforme art. 55, inciso XXXIV, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 137/164.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 351/401, contrariamente ao alegado pela Autuada, e pede ao final pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 14/05/14, presidida pelo Conselheiro José Luiz Drumond, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro Presidente, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 20/05/14.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Relator) e Orias Batista Freitas (Revisor), que julgavam procedente o lançamento, e da Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava improcedente.

DECISÃO

Trata a presente imputação fiscal, sobre a falta de recolhimento de ICMS devido sobre a importação indireta referente à Declaração de Importação nº 13/2279696-5, com a participação da empresa Enfil S.A Controle Ambiental como “intermediária” da operação.

Para a Fiscalização, o fato de as mercadorias não terem entrado fisicamente no estabelecimento importador, localizado no Estado de São Paulo, e remetidas diretamente para a planta industrial da Impugnante, localizada em Ipatinga/MG, teria o condão, por si só, de transmutar o “local da operação”, para fins de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável por seu recolhimento, de São Paulo para Minas Gerais. Como consequência lógica de seu raciocínio, a operação de importação foi enquadrada na subalínea d.3, inciso I, art. 61 do RICMS/02.

Para melhor compreensão, confira-se a redação do citado dispositivo, *in verbis*:

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:

(...)

d - importados do exterior:

d.1 - o do estabelecimento que, direta ou indiretamente, promover a importação, desde que com o fim de consumo, imobilização,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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";

(...)

Destaca-se, que esta acusação fiscal estaria correta caso:

1) as mercadorias objeto da importação caracterizada como "indireta" pela Fiscalização não fizessem parte de um contrato anterior de "turnkey" firmado em 2011 entre a Impugnante e a importadora das mercadorias, Enfil S.A Controle Ambiental;

2) o Supremo Tribunal Federal já não tivesse pacificado seu entendimento acerca da caracterização do importador como "destinatário jurídico" do bem, nos termos do art. 155, §2º, inciso IX, alínea "a", da Constituição Federal;

3) se as mercadorias não tivessem sido objeto de efetiva comercialização, o que faz com que o local da operação seja o definido pela subalínea d.1 do inciso I, art. 61 do RICMS/02, legislação de regência do ICMS no Estado de Minas Gerais.

Em maio de 2011, a Impugnante firmou com a Enfil S.A Controle Ambiental contrato de compra e venda (fls. 188/208), em regime "turnkey", de um *Sistema de Despoeiramento* da Área de Corrida do Alto Forno nº 3 da Usina de Intendente Câmara, localizada no Município de Ipatinga. Confirma-se o disposto na Cláusula 2 – Objeto do Contrato nº 4600100722:

“ Cláusula 2 – Objeto do Contrato

2.1 – O trabalho a ser desempenhado pela CONTRATADA consistirá no projeto, fabricação, fornecimento, obras civis, montagem e testes, em regime turnkey, do Sistema de Despoeiramento da Área Corrida do Alto Forno nº 3 da Usina de Intendente Câmara, em Ipatinga (MG), incluindo o transporte, serviços de construção civil, montagem, testes, treinamento, aquisições feitas a terceiros; os projetos, inclusive das peças de reposição; demais dados básicos necessários aos SERVIÇOS e ao EQUIPAMENTO, em conformidade com a ESPECIFICAÇÃO CONTRATUAL.

2.1.1 – A CONTRATADA será responsável pelo gerenciamento do fornecimento, mantendo a USIMINAS

informada a respeito de todas as fases durante todo o período de vigência desse CONTRATO.

2.1.2 – A CONTRATADA será responsável pela segurança no local de trabalho e armazenagem, mantendo estrita observância dos regulamentos de segurança e prevenção de acidentes vigentes na USIMINAS e conforme regulamentação e Leis vigentes. A armazenagem será em local designado pela USIMINAS, local este, que deverá ser perto do local de montagem.

2.1.3 – O pessoal da CONTRATADA e dos subfornecedores deverão obedecer o horário e dias de trabalho previamente acordados com a Gerência de Obras da USIMINAS.”

O *sistema de despoeiramento* objeto do contrato firmado entre a Impugnante e a Enfil S.A Controle Ambiental tem como função principal a captação, com alta eficiência, de material particulado, como poeiras, fumaças, etc., em suspensão, evitando que sejam lançados diretamente para a atmosfera, causando danos ambientais e à saúde das pessoas que atuam diretamente no processo de produção.

Pelo contrato de “*turnkey*”, a empresa contratada é a responsável pelo desenho, engenharia, construção, edificação, treinamento de pessoal para a operação e ainda para a sua manutenção, entregando o objeto contratado em pleno funcionamento, o que exige um “*know how*” técnico bem avançado.

Dessa forma, a Enfil S.A Controle Ambiental é a responsável por todas as etapas da implantação do *sistema de despoeiramento*, inclusive pela fabricação e aquisição dos equipamentos necessários à consecução do projeto.

Foi por essa razão, que a Enfil S.A Controle Ambiental promoveu a importação das mercadorias constantes da DI nº 13/2279696-5, as quais foram posteriormente comercializadas para a Autuada (assim como os demais equipamentos), em operação interestadual devidamente tributada, por meio das Notas Fiscais nºs 9.766, 9.767 e 9.768 doc. às fls.11,12, 20, 21, 30, 31.

Ressalte-se que tais mercadorias são, tão somente, parte dos equipamentos necessários à implantação total do *sistema de despoeiramento* objeto do "Contrato de Compra e Venda nº 4600100722 doc. às fls. 188/208.

Conforme relatado, no presente caso, ao contrário do que quer fazer crer a Fiscalização, resta claro que o adquirente e o importador das mercadorias é a Enfil S.A Controle Ambiental, nos termos da *Invoice* nº A13-9-2013 referente ao negócio jurídico realizado com empresa estrangeira Sammlet Dampers OY, às fls. 67/68.

A mesma referência à Enfil S.A Controle Ambiental e ao seu endereço para entrega é feita no Purchase Order ECA nº 10070-OP33987, no Bill of Lading, Packing List, e nos Contratos de Câmbio por ela firmados . Da mesma forma, o seguro do transporte internacional foi contratado pela Enfil S.A Controle Ambiental (apólice nº 17.22.0001948.31), doc. fls. 71/99.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato de os tributos decorrentes do contrato firmado (ISSQN, PIS, COFINS, IPI e ICMS) não estarem incluídos no preço constante da Cláusula 7.1 não tem o condão de descaracterizar a operação interestadual de compra e venda realizada entre a Impugnante e a Enfil S.A Controle Ambiental, sendo considerada como opção contratual. Ainda mais porque nos termos das Cláusulas 7.2.1 e 8.2.1, o valor de tais tributos são incluídos por ela no preço final quando do faturamento - venda ou prestação dos serviços objeto do contrato de compra e venda. Veja:

“7.2. O PREÇO CONTRATUAL será o preço líquido pagável pela USIMINAS à CONTRATADA e aos SUBFORNECEDORES, da seguinte forma:

7.2.1 – excluído o ISS, PIS/COFINS, IPI e o ICMS, os quais deverão ser incluídos pela CONTRATADA e pelos SUBFORNECEDORES de acordo com as alíquotas vigentes na ocasião, em todos os DOCUMENTOS DE COBRANÇA que representarem faturamentos, emitidos em função deste CONTRATO.

(...)

8.2 – Os pagamentos serão feitos pela USIMINAS à CONTRATADA/SUBFORNECEDORES dentro de trinta (30) DIAS CORRIDOS após a apresentação à Gerência de Processamento Financeiro, em Belo Horizonte (MG), dos DOCUMENTOS DE COBRANÇA correspondentes.

8.2.1 – OS DOCUMENTOS DE COBRANÇA que representarem adiantamentos não incluirão os impostos ISS, PIS, COFINS, ICMS e IPI, conforme se aplicarem, os quais somente serão incluídos pela CONTRATADA, com as alíquotas vigentes na ocasião, apenas nos DOCUMENTOS DE COBRANÇA que representarem faturamentos, emitidos em função deste CONTRATO.”

As mercadorias descritas na DI nº 13/2279696-5 foram efetivamente importadas pela Enfil S.A Controle Ambiental, que as adquiriu com plena autonomia negocial, e foram posterior e efetivamente comercializadas para a Impugnante, por meio das Notas Fiscais mencionadas, objetos da autuação.

Toda a documentação juntada aos autos do PTA em referência descaracteriza a Enfil S.A Controle Ambiental como mera “intermediária” das mercadorias constantes da DI nº 13/2279696-5.0. Aliás, não se está aqui diante de uma importação por conta e ordem de terceiros, mas de uma importação cujas mercadorias foram efetivamente objeto de posterior comercialização, mediante operação interestadual devidamente tributada.

Com efeito, uma vez que a operação de importação ocorreu no Estado de São Paulo por empresa ali estabelecida, na qualidade de destinatária jurídica das mercadorias, o sujeito ativo da obrigação tributária de cobrar e arrecadar o ICMS incidente sobre a importação é o Estado de São Paulo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, é clara a ocorrência de dois fatos geradores. O primeiro se relaciona à importação da mercadoria pela Enfil S.A Controle Ambiental, cujo ICMS é devido ao Estado em que se encontra sediada qual seja, o Estado de São Paulo, e em relação à qual não houve qualquer participação da Autuada. Já o segundo, vincula-se à compra e venda efetuada pela Impugnante e realizada por meio de operação de venda interestadual, em relação à qual o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais foi devidamente recolhido.

Não há como se confundir essas duas operações. Os fatos geradores são distintos, assim como a legitimidade ativa em relação ao ICMS incidente em cada uma delas (que, inclusive, apresentam hipóteses de incidência diversas).

Ficou evidente que, após a importação das mercadorias realizada pela Enfil S.A Controle Ambiental, de fato, a sua comercialização efetivamente ocorreu nos exatos termos traçados pelo art. 61, I, alínea 'd' sub-alínea d.1 do RICMS/02, exurgindo que como local da operação de importação o Estado de São Paulo, onde está estabelecida a referida empresa, não havendo em nenhum caso que se falar na configuração de importação indireta supostamente perpetrada pela Impugnante.

Nesse diapasão, asseverou-se que o RICMS/02 expressamente ressalvou da hipotética diretriz interpretativa que considera como o local de ocorrência do fato gerador do ICMS- Importação, o do estabelecimento ao qual a mercadoria vinda do exterior esteja previamente destinada, já que a subalínea 'd.3' da alínea 'd' do inciso I do art. 61 do Regulamento, expressamente exceuiu da aplicação desta orientação interpretativa as hipóteses em que ocorra a importação das mercadorias com finalidade de comercialização.

É manifesto nesse cenário jurídico que a Enfil S.A Controle Ambiental, como fornecedora da Impugnante, realizou a contratação e a importação das mercadorias com plena autonomia e liberdade, praticando atos de sua exclusiva responsabilidade, seja em seu aspecto material, seja em seu aspecto formal, de modo que indubitavelmente atuou como a única importadora das mercadorias, independentemente se previamente destinadas à Autuada, tal como bem normatizado na subalínea 'd.3' da alínea 'd' do inciso I do art. 61 do RICMS/02.

E tal fato pode ser comprovado por toda a documentação juntada aos autos, em nome da Enfil S.A Controle Ambiental, merecendo destaque:

- 1) Invoice A13-9-2013;
- 2) Purchase Order ECA 10070-OP33987;
- 3) Bill of Lading;
- 4) Packing List;
- 5) Contratos de Câmbio firmados com o Banco Santander;
- 6) Contrato de Seguro de transporte internacional.

Ademais, ao se analisar o custo das importações realizadas pela Enfil S.A Controle Ambiental, as despesas delas advindas e o valor pago pela Autuada, vê-se que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a operação interestadual foi efetivamente decorrente de um contrato de compra e venda, com a respectiva margem de lucro no preço das mercadorias vendidas à Impugnante.

Como é notório, não existem elementos no Auto de Infração que validem juridicamente a desconsideração da qualidade de importadora da Enfil S.A Controle Ambiental, ou que permitam o desprezo acerca da existência e eficácia de uma operação interestadual de compra e venda de mercadorias, de modo que a negativa de eficácia de atos jurídicos não pode ser efetuada sem fundamento e amparo legal.

Assim, por todo o exposto, vê-se que não restou comprovada a realização de importação indireta pela Impugnante ou a prática de quaisquer das irregularidades apontadas pela Fiscalização.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 14/05/14. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar improcedente o lançamento. Vencido o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior (Relator), que o julgava procedente. Na oportunidade, foi alterado o voto do Conselheiro Orias Batista Freitas (Revisor), que foi designado Relator. Assistiram à conclusão do julgamento, pela Impugnante, o Dr. Andrês Dias de Abreu e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além dos signatários, e do Conselheiro vencido, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 20 de maio de 2014.

**José Luiz Drumond
Presidente**

**Orias Batista Freitas
Relator designado**

GRT

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.386/14/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000209351-51	
Impugnação:	40.010135732-76	
Impugnante:	Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A - USIMINAS	
	IE: 313002022.01-20	
Proc. S. Passivo:	Andrês Dias de Abreu/Outro(s)	
Origem:	P.F/Extrema – DFT/Pouso Alegre	

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Pelo voto vencedor, o presente contencioso foi julgado improcedente.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Como relatado, em 26/11/13, constatou o Fisco, no Posto Fiscal de Extrema, a importação indireta realizada pela Autuada, das mercadorias descritas na Declaração de Importação (DI) nº 13/2279696-5, desembaraçadas em 19/11/13, no recinto Aduaneiro EUDMARCO S/A SERVIÇOS E COM INTERNACIONAL, localizado a AV. Siqueira Campos, 214 Santos – SP, sendo a empresa a intermediária desta importação.

O desembaraço ocorreu no Porto de Santos, Santos/SP, e as mercadorias foram remetidas diretamente para o estabelecimento da Autuada, em Ipatinga/MG.

A infração ficou caracterizada por meio da DI nº 13/2279695 -5 desembaraçada no dia 19/11/13, Contrato nº 4600100722, INVOICE, Bill of Lading, Packing List, Purchase Order e demais documentos apensos ao Auto de Infração que comprovam a importação das mercadorias pela empresa paulista com o objetivo de destiná-las ao contribuinte mineiro, conforme provas materiais e documentais constantes do Anexo IV (fl. 04).

Inicialmente, quanto ao contrato firmado em 2011 com a ENFIL S.A. Controle Ambiental, na modalidade de *turnkey*, a Impugnante afirma que esta empresa é a real importadora por ser a responsável pelo desenho, engenharia, construção, edificação, treinamento de pessoal para operação e para sua manutenção, entregando o objeto de contrato em pleno funcionamento.

De fato, pelo contrato firmado entre a Impugnante e a ENFIL S.A. Controle Ambiental, conforme documentos apensos aos autos e manifestação da Impugnante, trata-se da execução de um contrato de obra civil na modalidade "turnkey", em que ocorre o fornecimento de materiais pelo prestador do serviço.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Cláusula 2 do citado Contrato, de nº 4600100722, assinado entre a Impugnante e ENFIL, “Objeto do Contrato” estabelece que os serviços são de empreitada Global de Serviços: “*O trabalho a ser desempenhado pela Contratada consistirá no projeto, fabricação, fornecimento, obras civis, montagem, e testes em regime “turnkey”, do Sistema de despoeiramento da Área de Corrida do Alto Forno nº 3 ... Em Ipatinga – MG*”.

Assim, os equipamentos foram importados com objetivo de atender a um projeto único e específico conforme Contrato nº 4600100722, assinado entre a Impugnante e ENFIL, e a importação indireta foi caracterizada pelas evidências a seguir descritas que demonstram que as mercadorias descritas na DI em sua totalidade foram importadas por estabelecimento situado no Estado de São Paulo, com o objetivo prévio de destiná-las à Autuada:

1 - constatou-se que as mercadorias estavam em 03 (três) containers nºs FANU468599-0, HLXU669861-0 e HLXU869352-0, os quais possuíam lacres e etiquetas internacionais que mencionavam o destino das mercadorias para o PO ECA 10070 – OP33987, o qual faz parte do contrato realizado entre as partes envolvidas, Contrato nº 4600100722, assinado em 22/01/13, que tem como proposta técnica Consolidada em 05/05/11; no referido contrato, em seu item 2.1, está previsto que local do destino das mercadorias é Ipatinga/MG;

2 - os DACTEs nºs 7801, 7802 e 7803 consignam no campo de observações que as mercadorias foram retiradas da unidade alfandegária em que houve o desembaraço das mercadorias, comprovando que não houve a entrada física das mercadorias no estabelecimento supostamente importador no Estado de São Paulo, o qual está localizado à Avenida das Nações Unidas, 12.995 – andar 25 conjunto 251, Ed. Plaza Center – Brooklin Paulista, São Paulo SP, mas que as mercadorias seguiram diretamente do recinto alfandegado para a destinatária no Estado de Minas Gerais;

3 - o Contrato nº 4600100722 estabelece, em seu item 7.1, que no preço do contratado estão excluídos os impostos (ICMS, IPI, ISS, PIS e Confins), cabendo esses impostos, portanto, à Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais – Contratante. Essa situação de quem assumirá todos os valores tributários fica ainda mais caracterizada pelo item 8.2.1, onde estabelece que os impostos serão incluídos pela Contratada, com as alíquotas vigentes na ocasião, apenas nos Documentos de Cobrança que representarem faturamentos, emitidos em função desse contrato. No Mapeamento de Composição de Preços (fls. 209/210), constata-se, claramente, que os tributos estão excluídos do contrato e que realmente quem arcará com essas despesas é a Impugnante;

4 - A Nota Fiscal de Entrada nº 09761 e sua correção consignam a entrada das mercadorias somente juridicamente, por meio dos 03 containers FANU468599-0, HLXU669861-0 e HLXU869352-0, os quais foram abordados no Posto Fiscal de Extrema com todas as mercadorias intactas, conforme fotos (fls. 105/131), as quais não foram em nenhum momento retiradas desses containers;

5 - os Documentos Internacionais Packing List, Purchase Order ECA 10070-OP e INVOICE, consignam que as mercadorias estavam previamente destinadas ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROJECT USIMINAS – ECA 10070-OP 33987, assim como as etiquetas internacionais consignavam as mesmas informações, conforme fotos (fls. 105/131);

6 - os ARMs nºs 13/0758/00972/00973/00974, Notas Fiscais de entradas nºs 9766/9767/9768, DACTEs nºs 7801, 7802 e 7803, e demais documentos apensos ao AI constatarem e comprovarem que as mercadorias foram importadas com objetivo prévio e específico de serem destinadas ao contribuinte mineiro – USIMINAS localizado em Ipatinga/MG, portanto cabendo ao Estado de Minas Gerais o ICMS da importação.

Como se vê do relatório, é fato incontroverso que as mercadorias foram importadas com o objetivo prévio de sua destinação ao estabelecimento da Autuada, situado nesse Estado, tal como imputa o Fisco no Auto de Infração sob exame, diante dos documentos acostados aos autos.

É incontroverso, também, em razão das evidências levantadas pelo Fisco, por meio de farta documentação apensa aos autos, que a empresa ENFIL CONTROLE AMBIENTAL, CNPJ nº 00.286.550/0001-19, situada na cidade de São Paulo/SP, figurou como mera consignatária na importação destinada à Impugnante, pois é para USINAS SIDERURGICAS DE MINAS GERAIS S/A - USIMINAS que a mercadoria é destinada após a importação e, portanto, é a real adquirente da mercadoria no exterior.

De um lado, pois, o Fisco, defendendo a primeira posição, e do outro a Impugnante, para quem o Sujeito Ativo da obrigação, em casos tais, é sempre 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, 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 e 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 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 esse 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:

(...)

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 aquele 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.

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 noutra 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 físico 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.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal pacificou entendimento, conforme Acórdão que, em decisão unânime, negou provimento ao Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 590.243, de 13/10/09, a saber:

13/10/2009 – PRIMEIRA TURMA - AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 590.243

MINAS GERAIS

RELATOR: MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

EMENTA: TRIBUTARIO. ICMS. IMPORTACAO DE MERCADORIA. SUJEITO ATIVO DA RELACAO TRIBUTARIA.

I -NOS TERMOS DO ART. 155, § 2º, IX, A, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, O SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO ICMS É O ESTADO ONDE ESTIVER SITUADO O DOMICÍLIO OU O ESTABELECIMENTO DO DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA IMPORTADA.

II - NA DEFINIÇÃO DO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA IMPORTADA, NÃO DEVEM PREVALECER OS PACTOS PARTICULARES MANTIDOS ENTRE AS PARTES ENVOLVIDAS NA IMPORTAÇÃO, MAS A EFETIVA DESTINAÇÃO DO BEM IMPORTADO.

III - INVIÁVEL RECURSO EXTRAORDINÁRIO PARA REVER A ANÁLISE DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO REALIZADA NO TRIBUNAL DE ORIGEM, NO TOCANTE A DEFINIÇÃO DO EFETIVO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA IMPORTADA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 279 DO STF.

IV - PRECEDENTES.

V - AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTAS, RELATADOS E DISCUTIDOS ESTES AUTOS, ACORDAM OS MINISTROS DA PRIMEIRA TURMA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, SOB A PRESIDÊNCIA DO SENHOR MINISTRO CARLOS AYRES BRITTO, NA CONFORMIDADE DA ATA DE JULGAMENTOS E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, POR DECISÃO UNÂNIME, NEGAR PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR. NÃO PARTICIPOU, JUSTIFICADAMENTE, DESTE JULGAMENTO, O MINISTRO MARCO AURÉLIO.

O destinatário é sem sombra de dúvidas, para efeitos de incidência do ICMS na importação, a ora Impugnante. O Estado de Minas Gerais tem, portanto, legitimidade constitucional para exigir o ICMS incidente na importação.

Por fim, todos os argumentos apresentados pela Impugnante somente corroboram o fato que a operação configura uma importação indireta, que se caracteriza pela existência de um intermediador na importação, de modo que o ICMS deverá ser recolhido no Estado onde se localiza o destinatário final da mercadoria, a despeito de ter sido desembaraçada por estabelecimento intermediário sediado em outra Unidade da Federação.

São legítimas, portanto, as exigências fiscais relativas ao ICMS não pago a Minas Gerais, bem como às correspondentes Multas de Revalidação e Isolada, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consonância com o disposto no art. 55, inc. XXXIV da Lei nº 6.763/75, com a seguinte redação:

Art. 55 - (...)

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;

Pelo exposto, julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 20 de maio de 2014.

René de Oliveira e Sousa Júnior
Conselheiro