

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.432/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000216649-23
Impugnação: 40.010135883-89
Impugnante: Plastcor do Brasil Ltda
IE: 002062902.00-00
Proc. S. Passivo: Jayme Ferraz Junior/Outro(s)
Origem: P.F/Extrema – DFT/Pouso Alegre

EMENTA

IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO INDIRETA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatou-se a importação 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", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da mesma Lei. Excluída a multa isolada por não restar caracterizado o propósito específico de simular uma operação interestadual.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente autuação versa sobre a constatação de que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais referente à Nota Fiscal nº 0060980, emitida em 14/01/14 pela Plastcor do Brasil Ltda, CNPJ 04704457/0001-38, estabelecida no Estado de São Paulo, configurando importação indireta, nos termos do art. 33, § 1º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, alínea "d", subalínea "d.2" do RICMS/02.

Exige-se ICMS e Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXXIV, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 50/52, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 92/107.

DECISÃO

Conforme relatado, trata-se a presente autuação da constatação da falta de recolhimento do ICMS devido a Minas Gerais pelas importações indiretas de mercadorias realizadas por empresa interdependente estabelecida em outro Estado, nos termos do art. 33, § 1º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, alínea "d", subalínea "d.2" do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante não contesta em nenhum momento os fatos apurados. Alega, apenas, que, a seu ver, não houve prejuízo ao erário mineiro, uma vez que após o recolhimento do imposto ocorre o crédito, permanecendo a quantia recolhida à ordem do erário por curto lapso temporal.

Afirma que a mercadoria foi importada de acordo com os parâmetros legais, consoante o comprovante de importação trazido à colação e que o imposto no valor de R\$ 17.024,53 (dezesete mil, vinte quatro reais e cinquenta e três centavos) foi recolhido como atesta a GARE ICMS e respectivo comprovante de pagamento.

Em razão de tais alegações, o Fisco mineiro apresenta demonstrativos para evidenciar que a operação trouxe substancial prejuízo ao Estado de Minas Gerais.

1 – Demonstrativo da Operação Realizada pela Impugnante. Valores Conforme Documentação Apresentada:

BC total sem ICMS	BC total com ICMS	ICMS/18% recolhido UF-SP	Valor da Transf. Matriz-MG	Crédito ICMS/12% para MG	V. Estimado Saída Futura da Merc. MVA 40%	Débito ICMS/18% para MG
77.556,21	94.580,74	17.024,53	77.715,00	9.325,80	108.801,00	19.584,18

ITEM	DESCRIÇÃO	VALORES
1.	Valores rec. ao Estado de São Paulo ICMS/IMPORT 18%	17.024,53
2.	Débito de ICMS ao Contribuinte do Estado de São Paulo TRANSF. ICMS 12%	9.325,80
3.	Saldo Credor do Contribuinte de ICMS do Estado de São Paulo a ser compensado	7.698,73
4.	Crédito de ICMS ao Contribuinte do Estado de Minas Gerais TRANSF. ICMS 12%	9.325,80
5.	Débito ICMS ao Contribuinte Saída Futura 18% para MG (COM O MVA/40%)	19.584,18
6.	Saldo de ICMS de Contribuinte do Estado de Minas Gerais a ser recolhido	10.258,38
7.	TOTAL DE ICMS RECOLHIDO EFETIVAMENTE AO ESTADO DE MINAS GERAIS	10.258,38

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 – Demonstrativo da Operação Correta, que Deveria Ter Sido Realizada pela Impugnante (Mercadoria com Recolhimento do ICMS/Importação para o Estado de Minas Gerais):

BC total sem ICMS	BC total com ICMS	ICMS/18% recolhido UF-MG	Valor da Transf. Matriz-MG	Crédito ICMS para MG	V. Estimado Saída Futura da Merc. MVA 40%	Débito ICMS/18% para MG
77.556,21	94.580,74	17.024,53			108.801,00	19.584,18

ITEM	DESCRIÇÃO	VALORES
1.	Valores recolhido ao Estado de Minas Gerais ICMS/IMPORTAÇÃO 18%	17.024,53
2.	Débito ICMS ao Contribuinte Saída Futura 18% para MG	19.584,18
3.	Saldo de ICMS de Contribuinte do Estado de Minas Gerais a ser recolhido	2.559,65
7.	TOTAL DE ICMS RECOLHIDO EFETIVAMENTE AO ESTADO DE MINAS GERAIS	19.584,18

No 1º demonstrativo, que considera o procedimento adotado pela Impugnante, o saldo de ICMS a ser recolhido ao Estado de Minas Gerais é de R\$ 10.258,38 (dez mil, duzentos e cinquenta e oito reais e trinta e oito centavos). No 2º demonstrativo, que considera o procedimento correto a ser adotado, esse saldo passa a ser de R\$ 19.584,18 (dezenove mil, quinhentos e oitenta quatro reais e dezoito centavos).

Assim, fica demonstrado o relevante prejuízo ao Estado de Minas Gerais, uma vez que o valor a ser corretamente recolhido é 90,91% (noventa inteiros e noventa e um centésimos por cento) superior ao que seria arrecadado com a adoção do procedimento incorreto pela Impugnante.

Insta registrar, outrossim, que o remetente da mercadoria não atendeu à Resolução 13/12 do Senado Federal que prescreve que, para as mercadorias não submetidas a qualquer processo de industrialização, a alíquota interestadual a ser aplicada é de 4% (quatro por cento). Utilizou-se, indevidamente, da alíquota de 12% (doze por cento), não obstante as mercadorias terem sido remetidas do recinto aduaneiro diretamente para o estabelecimento mineiro.

Isso posto, cabe uma análise da legislação pertinente, a começar pela Constituição Federal de 1988, que estabelece na parte final da alínea “a” do inciso IX

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do § 2º de seu art. 155, que o ICMS cabe ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário do bem ou mercadoria importados.

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 os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes 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 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 é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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) importado 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 6.763/75

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.1.2 - 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;

(...)

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.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;

Da análise dos supracitados dispositivos, conclui-se que tanto a Constituição Federal quanto a Lei Complementar nº 87/96 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 da ocorrência do fato gerador, mas não a sujeição ativa da obrigação decorrente da operação de importação.

Essa é a posição do professor Roque Carrazza (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 jurídico do bem ou mercadoria, ou seja, aquele que tenha efetivamente praticado o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Nesse sentido, cita-se, exemplificativamente, decisão do Supremo Tribunal Federal - 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, situado em outro Estado da Federação, onde desfrutava de vantagens fiscais que não tinha naquele.

Registra-se, a propósito, que não se trata de decisão isolada aquela do RE nº 268586-1/SP, fato esse corroborado pelo despacho que negou seguimento ao RE nº 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 – INTERMEDIACÃO – 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. (SEM GRIFOS NO ORIGINAL).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frisa-se que, quando do julgamento do citado RE nº 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 Ministro Marco Aurélio, relator, deixou expressamente consignado em seu voto-condutor a célebre desaprovação à evasão fiscal, nos seguintes termos:

POUCAS VEZES DEFROTEI-ME COM PROCESSO A REVELAR DRIBLE MAIOR AO FISCO. O ACORDO COMERCIAL FUNDAP, FORMALIZADO ENTRE A IMPORTADORA E A ORA RECORRENTE, É PRÓDIGIO 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, DESEMBARÇO 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.

Assim, diante da citada legislação tributária, especialmente a 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 interposta pessoa que com ele mantenha relação de interdependência, 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 do RICMS/02.

Portanto, fica plenamente caracterizada a conduta ilícita da Autuada, apresentando-se corretas as exigências fiscais relativas ao ICMS não pago a Minas Gerais, bem como à correspondente multa de revalidação. A ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

No tocante à cobrança da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, afastadas as alegações de inconstitucionalidade, em face do que dispõe o art. 182 da Lei nº 6.763/75, cumpre analisar o mérito da exigência. Com efeito, o dispositivo sancionador assim dispõe:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 da nota fiscal indicando transferência interestadual de mercadorias, a empresa emitente é matriz da Impugnante, 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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 10 de julho de 2014.

Fernando Luiz Saldanha
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator

IS/P