

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.766/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000249551-22
Impugnação: 40.010137400-91
Impugnante: Gevisa S/A
IE: 186814621.00-50
Proc. S. Passivo: Bruno Muniz Leitão/Outro(s)
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA. Imputação de importação do exterior de mercadoria por contribuinte localizado em outra Unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento da Impugnante em Minas Gerais, sem o recolhimento do imposto devido a este Estado. Os elementos dos autos, no entanto, demonstram que a empresa sediada em outro Estado importou as mercadorias com o objetivo de negociá-las com a Impugnante, hipótese em que se aplica o disposto na subalínea “d.1” do inciso I do art. 61 do RICMS/02 e, via de consequência, define como sujeito ativo o Estado de origem dos produtos. Infração não caracterizada. Canceladas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de importação indireta dos bens descritos na Declaração de Importação n.º 10/0166385-5, assim caracterizada por ter sido realizada, à época do fato gerador, por outro estabelecimento de mesma titularidade localizado em São Paulo.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação da Autuada

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 144/156, em síntese, aos argumentos seguintes:

- é pessoa jurídica de direito privado que tem como objeto social a fabricação de locomotivas, vagões e outros materiais rodantes, manutenção e reparação de veículos ferroviários, representantes comerciais e agentes do comércio de máquinas, equipamentos, embarcações e aeronaves, locação de automóveis sem condutor, entre outros;

- adveio de cisão ocorrida na filial da Gevisa S/A;
- cita os arts. 144 e 121 do Código Tributário Nacional;
- não há qualquer lógica em lhe imputar, como devedora principal, o pagamento de ICMS-Importação cujo fato gerador se relaciona a empresa terceira, localizada em São Paulo;

- ainda que o Fisco vise imputar à filial da Gevisa S/A o dever de recolhimento do ICMS-Importação por ter sido, supostamente, a importadora de fato, à época do fato gerador (fevereiro/2010) já era empresa cindida há quase um ano (cisão ocorrida em 31 de março de 2009);

- se pretende responsabilizar a empresa Gevisa S/A como importadora de fato das mercadorias, deveria o Fisco Mineiro fazer esta empresa constar como principal e única suposta devedora no Auto de Infração;

- pede a realização de diligência para comprovar que as mercadorias foram devidamente importadas pela matriz da empresa Gevisa;

- discorre sobre a impossibilidade de sua responsabilização por operação de importação realizada por empresa terceira;

- discorda da incidência de juros sobre a multa exigida no Auto de Infração.

Ao final, pede:

- 1) o cancelamento do Auto de Infração em face da GE Transportes Ferroviários S/A, excluindo-a do polo passivo;
- 2) sendo necessário, seja convertido o julgamento em diligência;
- 3) o cancelamento da exigência fiscal;
- 4) sucessivamente, o afastamento dos juros e atualização monetária sobre a multa.

Da Impugnação da Coobrigada

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 242/266, em síntese, aos argumentos seguintes:

- é pessoa jurídica de direito privado que tem como objeto social a manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, bem como instalação de máquinas e equipamentos industriais;

- antes de adentrar ao mérito discute o lançamento no tocante à sua legitimidade para figurar no polo passivo por ser evidente que a fiscalização que culminou na lavratura do Auto de Infração se deu em face de auditoria na empresa GE Transportes Ferroviários S/A;

- foi incluída no polo passivo por ter sido cindida em 31 de março de 2009, mas o fato objeto do lançamento ocorreu em fevereiro de 2010;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita os arts. 144, 121 e 124 do Código Tributário Nacional e 21-A da Lei n.º 6.763/75;
- além disto, a operação foi feita pela matriz e não pela filial de Contagem;
- pede a realização de diligência para comprovar que a importação foi diretamente relacionada pela matriz;
- a importação das mercadorias se deu pela via direta porque a obrigação contratual com a Cemig era da matriz que emitiu a nota fiscal de saída das mercadorias e a ela todos os pagamentos foram efetuados;
- a filial de Minas Gerais não possui capacidade técnica para cumprir o objeto do contrato;
- o trabalho fiscal não logrou êxito em verificar todas as peculiaridades da operação, sobretudo o objeto do contrato, haja vista que cada uma de suas unidades possui *expertise* e atua em determinada área;
- destaca partes do contrato com a Cemig que demonstra suas afirmações;
- cita a Nota Fiscal n.º 000418 para demonstrar que, se a operação fosse de importação indireta, a nota teria sido emitida para a filial que remeteria as mercadorias para a matriz, o que não ocorreu;
- o art. 125, § 3º do RICMS/SP prevê a possibilidade de a mercadoria oriunda de importação ser remetida pelo importador diretamente a terceiro;
- em nenhum momento houve entrada física ou de direito das mercadorias importadas em seu estabelecimento;
- a Fiscalização simplesmente desconsiderou o contrato e a nota fiscal, baseando-se em presunção, sem apresentar qualquer fundamento fático ou jurídico que evidencie a ocorrência da importação indireta das mercadorias;
- todos os pagamentos efetuados pela Cemig foram em nome da Gevisa S/A, matriz, localizada em Campinas/SP;
- cita os Acórdãos n.ºs 19.286/11/2ª e 16.766/06/2ª;
- as tentativas da Fazenda Pública Estadual em imputar-lhe o dever de recolher o ICMS-Importação em razão de prestar serviço à Cemig, não podem prosperar, pois o contrato prevê a possibilidade de subcontratação;
- o objeto do contrato para o cumprimento do qual foram realizadas as importações é diferente do objeto do contrato juntado aos autos pela Fiscalização e foi firmado três anos antes;
- não dispõem de pessoal e equipamentos aptos para cumprir com a reforma de uma turbina, objeto do contrato firmado entre sua matriz e a Cemig;
- cita seu CNAE para comprovar sua afirmação;
- discute os juros e multa aplicados.

Ao final, requer:

- 1) o cancelamento do Auto de Infração em face da Gevisa excluindo-a do polo passivo;
- 2) sendo necessário, seja convertido o julgamento em diligência;
- 3) o cancelamento da exigência fiscal;
- 4) sucessivamente, o afastamento dos juros e atualização monetária sobre a multa.

Das Manifestações Fiscais

O Fisco se manifesta às fls. 375/377 e exclui a GE Transportes Ferroviários S/A do polo passivo tendo em vista restar comprovado que o fato gerador da obrigação tributária ocorreu após a cisão parcial da Gevisa S/A.

O Fisco também, se manifesta às fls. 378/386, contrariamente ao alegado pela Coobrigada, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

- em decorrência da exclusão da empresa GE Transportes Ferroviários S/A se faz necessário alterar a condição do Sujeito Passivo da Coobrigada para Sujeito Passivo Principal;

- a produção de diligências no curso do processo tributário trata-se de providência que deve ser adotada quando surgirem dúvidas a respeito dos documentos apresentados e, no caso, há robusto acervo de provas que não deixa dúvidas quanto à materialidade e autoria da irregularidade apresentada no Auto de Infração;

- cita o art. 155, §2º, inciso IX, alínea "a" da Constituição Federal para concluir que o estado competente para a cobrança do ICMS- Importação seria aquele do estabelecimento que passa a ser proprietário da mercadoria;

- não se pode interpretar que é o estado onde se localiza o eventual importador, nem mesmo aquele onde realiza o desembaraço aduaneiro que possui legitimidade para a cobrança do tributo, uma vez que, os mesmos configuram-se como instrumentos para realização do negócio;

- o almejado pela Impugnante vai de encontro não somente com o dispositivo constitucional acima citado, mas também ao estabelecido na Lei Complementar n.º 87/96, art. 11, alínea "d";

- fica claro, que o conceito de estabelecimento deve ser conjugado com o termo "destinatário" previsto na Constituição, pois não será sobre qualquer estabelecimento que a mercadoria adentrar que irá ocorrer o fato gerador do imposto, mas somente naquele que passa a ser efetivamente o titular da mercadoria;

- a Lei n.º 6.763/75 com redação posterior a Lei Complementar n.º 87/96, constitui subsídio inafastável para o exegeta no debate da interpretação;

- no caso em tela, a empresa Paulista sendo interdependente da mineira atesta ainda mais que o estabelecimento importador é o localizado em Minas Gerais;

- os diversos documentos apresentados demonstram claramente que a Gevisa foi a negociadora do processo de importação o que não deixa dúvidas acerca de quem seja o estado beneficiário do imposto devido e não recolhido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita os Acórdãos n.ºs 17.875/06/3ª, 2.791/03/CE, 17.841/08/2ª do Conselho de Contribuintes; a Apelação Cível n.º 1.0251.06.018083-2/001 do Tribunal de Justiça de Minas Gerais e a resposta à Consulta de Contribuintes n.º 174/05;

- em relação à discussão sobre a multa, cita os arts. 127 a 129 e 226 da Lei n.º 6.763/75;

- eventual efeito ilegal ou inconstitucional da correção das multas aplicadas pelo estado foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais;

- é legítima a aplicação da correção monetária das multas aplicadas por estar de acordo com os dispositivos legais enfocados e, também, em conformidade com as decisões proferidas pela Justiça Mineira.

Ao final, requer seja julgado procedente o lançamento.

Da Instrução Processual

Como foi alterado o Sujeito Passivo Principal, foi necessária a emissão do Termo de Rerratificação (fls. 387/388) do qual a Impugnante foi devidamente intimada conforme documentos de fls. 390/391.

A Gevisa S/A retorna aos autos, às fls. 392/417, reafirmando os termos de sua impugnação inicial e acrescentando que, tendo em vista a retificação do crédito tributário operou-se a decadência, pois o prazo deve ser contado a partir de 1º de fevereiro de 2010, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

A Fiscalização também volta a se manifestar às fls. 505/514 ratificando os termos de sua manifestação anterior e discordando da posição da Impugnante em relação à decadência, por entender ser aplicável o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe, lavrado para formalizar as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, em face da imputação fiscal de importação indireta dos bens descritos na Declaração de Importação n.º 10/0166385-5, que teria sido caracterizada por ter sido realizada, à época do fato gerador, por outro estabelecimento de mesma titularidade localizado em São Paulo.

Da Diligência Solicitada

Primeiramente cumpre analisar a solicitação de diligência feita pela Impugnante pela qual buscaria comprovar que a importação das mercadorias relacionadas na Declaração de Importação n.º 10/0166385-5 foi diretamente realizada pelo estabelecimento matriz da empresa Gevisa S/A.

A produção de diligências no curso do processo tributário trata-se de providência que deve ser adotada quando surgirem dúvidas a respeito dos fatos, dados ou documentos constantes dos autos em prol da busca pela verdade real.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim determina o art. 157 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, *in verbis*:

Art. 157. Não estando os autos devidamente instruídos, determinar-se-ão as medidas convenientes, convertendo-se o julgamento em diligência ou proferindo-se despacho interlocutório.

No entanto, no caso dos presentes autos, não se verifica ausência de elementos para se obter uma decisão segura sobre a matéria.

Sendo assim, os documentos e argumentos apresentados nos autos por ambas as partes são suficientes para, com clareza, se chegar a solução da contenda.

Nesta linha, não é necessária a diligência requerida.

Do Mérito

Antes de se adentrar no mérito propriamente dito, é importante destacar que foi excluída do polo passivo a empresa GE Transportes Ferroviários S/A, conforme Termo de Rerratificação de fls. 387/388.

Assim, não está mais em discussão nos autos a questão da responsabilidade da empresa GE Transportes Ferroviários S/A.

A atual e única Impugnante – Gevisa S/A. também discute sua posição no polo passivo da obrigação tributária. Contudo, a questão confunde-se com o mérito propriamente dito e será assim analisada. Ressalte-se, entretanto, que considerando a acusação fiscal, correta é a escolha feita pela Fiscalização em relação ao polo passivo, considerando-se a exclusão da empresa GE Transportes Ferroviários S/A.

Ainda antes de se partir para a análise das provas e da imputação fiscal de importação indireta, cumpre analisar o argumento da Impugnante de ocorrência da decadência considerando-se a reformulação do crédito tributário que a alçou a responsável única pelo crédito tributário.

Não se verifica no procedimento qualquer irregularidade.

Por caracterizar-se o processo tributário administrativo como verdadeiro procedimento tendente a apurar o crédito tributário, é possível promover o lançamento da forma efetuada pelo Fisco que, na verdade, não acrescentou irregularidade alguma, atendendo-se, apenas, a modificação de forma.

Importa destacar que no caso, não foi infringido o princípio da imodificabilidade do lançamento, pois não houve mudança de critério jurídico e, muito menos, acréscimo de novas imputações fiscais, mas, repita-se pela importância, apenas alteração do polo passivo, sendo que a ora Impugnante não foi incluída e já constava do Auto de Infração. Ressalte-se que a ora Impugnante já havia, inclusive, apresentado impugnação anteriormente e os fundamentos de mérito trazidos em sua primeira manifestação muito se assemelham àqueles constantes da segunda manifestação.

Ademais, a possibilidade de alteração do crédito na fase de impugnação está prevista nos §§ 1º e 2º do art. 120 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, a saber:

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

§ 3º Na hipótese de acatamento parcial ou integral da impugnação pelo servidor responsável pela manifestação fiscal, este proporá ao titular da repartição fazendária:

I - em se tratando de crédito tributário, o cancelamento da respectiva exigência fiscal;

.....

Veja-se que, no caso, foi atendida a condição prevista no dispositivo acima transcrito, sendo reaberto prazo à Impugnante para manifestação em relação à reformulação do crédito tributário conforme demonstram os documentos de fls. 390/391, tendo a Impugnante retornado aos autos (fls. 392/417).

Sustenta também a Impugnante a ocorrência da decadência com base no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional por considerar que a retirada da GE Transportes Ferroviários S/A. do polo passivo da obrigação daria início à contagem de novo prazo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, o Auto de Infração original não foi alterado em relação à ela Impugnante. A Impugnante já constava no lançamento original, motivo que inviabiliza o acatamento de seu argumento.

Considerando a primeira intimação feita à ora Impugnante, bem como a própria apresentação de sua primeira impugnação, não está decaído o direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o presente crédito tributário, quer seja com base no art. § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, quer seja com base no art. 173 do mesmo Código.

Contudo, o presente lançamento não pode prosperar, pois presume, sem base probatória suficiente, a existência de operação simulada de importação e contratação com a Cemig, bem como não apresenta provas suficientes a desconsiderar a operação realizada pela matriz paulista da Impugnante.

Como visto, trata o presente lançamento de importação de partes e peças para a obra de reforma da turbina e gerador da Unidade 4 da Usina Hidrelétrica Três Marias.

Esta informação é retirada do contrato citado pelo Fisco no Relatório Fiscal (fls. 14/17) que, em seu entender, comprovaria a realização da importação com o objetivo prévio de destinar os produtos à Impugnante.

A Impugnante tem como objeto social a manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos, bem como instalação de máquinas e equipamentos industriais.

Contudo, o contrato citado pelo Fisco, qual seja “Contrato de número 4570011585/510 (decorrente do Processo Licitatório nº. MS/CS 510-R80163)” – fls. 59/73, foi firmado entre a empresa Gevisa S/A. – matriz e a Cemig Geração e Transmissão S/A e não pela Impugnante.

Não há qualquer comprovação de que a Impugnante tenha parte neste contrato que surgiu de um processo licitatório.

Para atender ao objeto do contrato, a Gevisa S/A. importou as mercadorias objeto da presente autuação.

Note-se que esta empresa é que detém a *expertise* para cumprimento do contrato. O objeto social da Impugnante é bastante mais resumido que o de sua matriz. Não há nos autos provas de que tenha sido a Impugnante a cumpridora do contrato.

Sustenta o Fisco que “no documento “Declaração FSV119EDI – Declaração Parque Fabril”, de 20 de março de 2009, que faz referência ao processo licitatório objeto do contrato da Cemig, foi assinado por empregado da “Gevisa” localizada neste Estado”.

Este fato não conduz, entretanto, à comprovação de que a Gevisa mineira teria assumido, integralmente, o contrato firmado pela sua matriz. Apenas esta prova seria capaz de vinculá-la à importação objeto do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não existe documento firmado entre a ora Impugnante e o exportador ou provas de que ela teria suportado todos os custos da importação, quer sejam tributários, portuários, seguros e fretes interestaduais.

Outro ponto levantado pelo Fisco é de que teria havido prévia determinação do destino do produto importado para o Estado de Minas Gerais.

No entanto, ainda que configurada a destinação prévia como quer o Fisco, isoladamente, este fato não é suficiente para alçar o Estado de Minas Gerais à condição de sujeito ativo na importação em análise.

Conforme informa a Receita Federal do Brasil em seu sítio na internet:

“a importação por encomenda é aquela em que uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada, em razão de contrato entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas (art. 2º, § 1º, I, da [Lei nº 10.168/2001](#)).”

Assim, como na importação por encomenda o importador adquire a mercadoria junto ao exportador no exterior, providencia sua nacionalização e a revende ao encomendante, tal operação tem, para o importador contratado, os mesmos efeitos fiscais de uma importação própria.

Em última análise, em que pese a obrigação do importador de revender as mercadorias importadas ao encomendante predeterminado, é aquele e não este que pactua a compra internacional e deve dispor de capacidade econômica para o pagamento da importação, pela via cambial. Da mesma forma, o encomendante também deve ter capacidade econômica para adquirir, no mercado interno, as mercadorias revendidas pelo importador contratado.

Por outro lado, segundo os ensinamentos de Fabiana Gragnani Barbosa (disponível em [www.ccb.org.br](#)), com a edição da [Lei nº 10.168/2001](#), criou-se uma nova modalidade de importação, a chamada operação “por conta própria, sob encomenda”, a qual veio somar-se às importações por conta própria e às por conta e ordem de terceiros, já regulamentadas anteriormente.

Dentre outras disposições, a referida lei estabelece que a importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado, não configura Importação por Conta e Ordem de terceiros.

Com a finalidade de estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas para revenda a encomendante predeterminado, foi publicada a [Lei nº 10.168/2001](#), a qual estabelece que não se considera Importação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por Encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente.

Vale dizer, o risco financeiro da operação correrá por conta da empresa comercial importadora, ou seja, nenhum numerário poderá ser adiantado pelo encomendante predeterminado à importadora. Esta, inclusive, ficará responsável pelo fechamento do câmbio.

O Regulamento do ICMS mineiro na parte que rege a espécie, assim determina:

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";

d.4 - o do domicílio do adquirente, quando não estabelecido;

d.5 - onde ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem nas demais hipóteses, observado o disposto no § 1º deste artigo;

.....

Note-se que ao regulamentar a lei mineira, o RICMS/02 relativizou a regra da destinação prévia, uma vez que a entrada física somente será observada como regra de definição da sujeição ativa após a análise dos dispositivos anteriores.

Neste caso, é preciso analisar se o importador agiu como mero despachante da Impugnante ou se de fato importou mercadoria com objetivo comercial, ainda que previamente encomendado o produto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, não há provas de que a ora Impugnante tenha participado de qualquer parte do processo de importação ou mesmo do contrato que gerou a necessidade de importação das mercadorias objeto da autuação.

Ademais, mesmo a situação da alínea d.2 do art. 61 acima transcrito, não é aplicável ao caso dos autos, pois este dispositivo trata, primeiro, de ser o estabelecimento mineiro o destinatário da mercadoria ou do bem, o que não é o caso dos autos. Assim, para aplicação deste dispositivo haverá a necessidade primeiramente de ser o estabelecimento mineiro o destinatário das mercadorias para, só depois, analisar-se a relação de interdependência.

O Fisco traz a Nota Fiscal n.º 000.000.418 emitida pela Gevisa S/A em 09 de fevereiro de 2010 para demonstrar a prévia destinação.

Entretanto, esta nota fiscal não faz qualquer menção à ora Impugnante. Ela cita a Cemig informando que a mercadoria sairia do Porto de Santos para a Cemig Minas Gerais, com o objetivo prévio de atender o contrato celebrado.

Não se discute nos autos que a mercadoria importada se destinava ao cumprimento do contrato com a Cemig e a obra de reforma da turbina e gerador da Unidade 4 da Usina Hidrelétrica Três Marias.

A aceitar a tese de destinação prévia, a real importadora também não poderia ser a ora Impugnante. Pelo menos não com base na prova trazida aos autos pelo Fisco, pois esta demonstra outra pessoa jurídica a quem a mercadoria realmente se destinava.

Ao apreciar o PTA n.º 01.000204610-95, a Egrégia 1ª Câmara de Julgamento decidiu pela improcedência do lançamento (Acórdão n.º 21.591/14/1ª) proferindo análise econômica da operação. Veja-se a ementa desta decisão:

ACORDÃO: 21.591/14/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000204610-95

IMPUGNAÇÃO: 40.010135208-81

IMPUGNANTE: UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA.

IE: 525082983.00-41

PROC. S. PASSIVO: RODRIGO FERRAZ SIGOLO/OUTRO(S)

ORIGEM: PF/EXTREMA – DFT/POUSO ALEGRE

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. IMPUTAÇÃO DE 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. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXIV DA MENCIONADA LEI. OS ELEMENTOS DOS AUTOS, NO ENTANTO, DEMONSTRAM QUE A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMPRESA SEDIADA EM OUTRO ESTADO IMPORTOU AS MERCADORIAS COM O OBJETIVO DE NEGOCIÁ-LAS COM A IMPUGNANTE, HIPÓTESE EM QUE SE APLICA O DISPOSTO NA SUBALÍNEA "D1" DO INCISO I DO ART. 61 DA PARTE GERAL DO RICMS/02 E, VIA DE CONSEQUÊNCIA, DEFINE COMO SUJEITO ATIVO O ESTADO DE ORIGEM DOS PRODUTOS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Ademais, o fato das mercadorias terem sido transportadas diretamente do porto de desembarço para o local onde seriam instaladas de forma alguma configura como importadora a Impugnante.

A saída física direta das mercadorias importadas para o estabelecimento adquirente em operação interna é bastante comum e justificada por questões de logística e custo.

Não existe nos autos qualquer fundamento que valide juridicamente a desconsideração da qualidade de importadora da Gevisa S/A – São Paulo. A negativa de eficácia de atos jurídicos não pode ser efetuada sem fundamento.

A remessa integral e imediata das mercadorias importadas, repita-se pela importância, não tem substrato para dar suporte à presunção efetuada.

Some-se, ainda, o fato de que todos os pagamentos efetuados pela Cemig foram efetuados à Gevisa S/A. – CNPJ 68.059.674/0001-03, matriz da Impugnante localizada na cidade de Campinas – São Paulo que foi a emitente da nota fiscal acobertadora das mercadorias para Minas Gerais.

Não há nos autos provas de que tenha havido a entrada física ou jurídica da mercadoria importada no estabelecimento da Impugnante.

Também não há nos autos provas de que a Impugnante tenha efetivamente realizado operação de instalação, entrega ou qualquer outra envolvendo a mercadoria objeto do lançamento.

O contrato apresentado pela Fiscalização para buscar esta vinculação não é suficiente para tal demonstração, pois não se refere aos serviços prestados em função do contrato para cumprimento do qual foram importadas as mercadorias objeto da autuação.

Assim, por qualquer prisma que se analise as provas dos autos, não é possível, de forma eficaz estabelecer a vinculação perseguida pela Fiscalização e que seria capaz de manter o presente lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Eduardo Oliveira Gonçalves e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juízo, além da signatária, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Luciana Goulart Ferreira.

Sala das Sessões, 09 de junho de 2015.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**

D

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.766/15/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000249551-22	
Impugnação:	40.010137400-91	
Impugnante:	Gevisa S/A	
	IE: 186814621.00-50	
Proc. S. Passivo:	Bruno Muniz Leitão/Outro(s)	
Origem:	DFT/Comércio Exterior/B.Hte	

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Relembrando, a irregularidade que deu causa à autuação constante do Auto de Infração é decorrente da constatação de que a Autuada promoveu a importação indireta dos bens descritos na Declaração de Importação nº 10/0166385-5, por meio do estabelecimento de mesma titularidade localizado no Estado de São Paulo, para cuja Unidade da Federação foi recolhido o ICMS/importação.

A decisão, pelo voto de qualidade da Presidente da 2ª Câmara de Julgamento, julgou improcedente o lançamento sob o fundamento de que as provas constantes nos autos demonstram que a importação das partes e peças foi efetuada pela Gevisa S/A, estabelecimento matriz da empresa autuada, localizada no município de Campinas/SP, para dar cumprimento ao Contrato nº 4570011585/510, firmado com a Cemig Geração e Transmissão S/A, para a qual efetuou a importação e faturou o fornecimento dos equipamentos.

No entanto, o que se verifica da documentação trazida aos autos pelo Fisco é que a Impugnante foi quem, efetivamente, atuou na execução do contrato firmado com a Cemig Geração e Transmissão S/A, e não a matriz localizada no Estado do São Paulo, que por conveniência para se aproveitar de benefícios fiscais concedidos por aquela Unidade da Federação, promoveu a importação dos equipamentos, sem o regular recolhimento do ICMS importação para Minas Gerais.

Como assinalou o Auditor Fiscal autuante, observa-se que o documento de fls. 37, que prevê subcontratações a outras empresas do serviço executado na usina hidrelétrica de Três Marias, foi assinado por funcionário da GEVISA de Minas Gerais, Sr. Marcos Rosim Braghetta, no período de 2009 e 2010, conforme relação de funcionários constantes nas RAIS (fls. 138/140), e ainda, no rodapé do referido documento é informado que o contato entre as empresas será na GEVISA deste Estado (empresa autuada).

Da mesma forma, o documento acostado às fls. 36, também, indica como contato a Gevisa S/A estabelecida em Contagem/MG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o contrato de prestação de serviços, fls. 38/44, firmado entre a Impugnante e a empresa Eletrafo Ltda, que é uma das empresas elencadas no referenciado documento de fls. 37, demonstra que a subcontratada executa serviços para a Impugnante desde o ano de 2006.

Assim, a controvérsia suscitada nos autos, independente da renúncia fiscal patrocinada pelo Estado de São Paulo, 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 importador dos produtos ou a São Paulo, 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.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Nesse 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, 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

i.1 - o do estabelecimento:

(...)

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

(...) (Grifou-se)

Assim, diante da legislação tributária supracitada, especialmente a parte final da subalínea “i.1.1” 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 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;

(...) (Grifou-se)

Dessa forma, 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.

Analisando-se o caso dos autos e os apontamentos do Fisco, verifica-se que o estabelecimento da Impugnante, localizado no Estado de Minas Gerais, é o importador de fato dos produtos, sendo o estabelecimento paulista apenas o importador jurídico, assim entendido aquele indicado como importador, a título formal, nas Declarações de Importação.

Além da documentação mencionada anteriormente, verifica-se pelas notas fiscais emitidas pela Autuada, constantes às fls. 106/133, que o fornecimento do ferramental utilizado na execução do projeto contratado foi efetivado pela Gevisa S/A, estabelecimento mineiro, no caso a Autuada.

Resta comprovado, portanto, que o estabelecimento matriz localizado em Campinas/SP, remetente dos produtos, figurou como importador apenas formalmente, porquanto ser a Autuada a legítima executora do contrato firmado com a Cemig Geração e Transmissão S/A e quem verdadeiramente promoveu a importação das partes e peças 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:

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 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, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, a matriz da Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, 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, caracterizada a importação indireta, já que a matriz da Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, atuou tão somente como mera intermediária da real importadora (a Autuada), correta as exigências do ICMS/normal e do ICMS/ST devidos na importação e da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Sala das Sessões, 09 de junho de 2015.

**José Luiz Drumond
Conselheiro**

CC/MG