

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.354/17/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000433860-31  
Impugnação: 40.010140905-20  
Impugnante: John Deere Equipamentos do Brasil Ltda.  
IE: 063057539.01-14  
Proc. S. Passivo: Luiz Roberto Peroba Barbosa/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/Belo Horizonte

### **EMENTA**

**IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatada a importação de mercadoria do exterior, 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. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 33, § 1.º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - IMPORTAÇÃO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais, emitidas por empresa de mesma titularidade da Autuada, utilizadas para acobertar entrada de mercadoria importada do exterior, previamente destinada ao estabelecimento mineiro autuado. Infração caracterizada. 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 XXVI da mesma lei.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS e o aproveitamento indevido de créditos, no período de setembro de 2011 a setembro de 2014, em decorrência da importação indireta de mercadorias, realizada por intermédio de estabelecimento da Autuada, de mesma titularidade, estabelecido no estado de São Paulo, CNPJ 01.329.776/0001-12, com o objetivo de prévia destinação ao estabelecimento filial mineiro, sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 787/803, juntando documentos às fls. 804/1908.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1915/1931, refuta as alegações da Defesa.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 1935/1936, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 1937/1939.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1941/1952, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de setembro de 2011 a setembro de 2014:

- falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, realizada por intermédio de estabelecimento da Autuada, de mesma titularidade, estabelecido no estado de São Paulo, CNPJ 01.329.776/0001-12, com o objetivo de prévia destinação ao estabelecimento filial mineiro, sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais.

Constata a Fiscalização o objetivo prévio de destinar as mercadorias à filial mineira, CNPJ 01.329.776/0005-46, para atendimento aos contratos de compra e venda nºs 4600002350/11, 4600002426/12 e Aditivo nº 01 (Anexo 5, fls. 646/652 e 679/683) firmados entre esta última e a Celulose Nipo Brasileira S/A - CENIBRA, localizada em Belo Oriente – MG.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

- aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de transferência emitidas pela matriz John Deere, situada no estado de São Paulo e pela filial John Deere/Belo Oriente/MG.

Para esta irregularidade foi exigido o ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000015513.34 (fls. 16/17), Auto de Infração (fls. 02/10), Relatório Fiscal (fls. 11/15) e os anexos 1 a 6 (fls. 20/784).

O Fisco, com base na documentação acostada aos autos, entende que a matriz situada no estado de São Paulo, estabelecimento de mesma titularidade da Autuada, seria o intermediário da importação, uma vez que as mercadorias importadas por ela, constantes das Declarações de Importação – DIs relacionadas no Anexo 2 (fls. 27/29) tinham previamente como destino final a filial estabelecida em Guanhães - Minas Gerais, conforme previsto na cláusula 9.1 dos citados contratos. A Fiscalização entende que a importação pelo estado de São Paulo se torna mais vantajosa do que por

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Minas Gerais, na medida em que as operações com os equipamentos importados são tributadas a 12% (doze por cento) por São Paulo e a 18% (dezoito por cento) por Minas Gerais.

Registra-se, ainda, que a Fiscalização verifica que os primeiros 06 (seis) equipamentos Harvester de Rodas 1270E, referentes ao contrato nº 4600002350/11, foram importados pela filial John Deere/Guanhães mineira, com o respectivo recolhimento do ICMS devido na importação para o estado de Minas Gerais. Os demais equipamentos foram importados pela matriz paulista, portanto, sem o devido recolhimento do imposto para Minas Gerais.

Informa ainda a Fiscalização, conforme esquema de fls. 15, que uma pequena parte dos equipamentos importados (18 guinchos) foi destinada pela John Deere paulista para a filial mineira estabelecida em Belo Oriente, que, por sua vez, remeteu as mercadorias para o destinatário final, a filial estabelecida em Guanhães, ora Autuada.

A Assessoria do CC/MG solicita a diligência de fls. 1935/1936, no intuito de esclarecer se fizeram parte do presente trabalho fiscal as mercadorias que foram remetidas, conforme mencionado, para a John Deere/Belo Oriente. A Fiscalização confirma que, em relação à segunda irregularidade – aproveitamento indevido de crédito tributário de ICMS – o ICMS apurado foi calculado com base no ICMS destacado nas notas fiscais de transferência emitidas pela matriz John Deere/São Paulo para John Deere/Guanhães (Autuada) e também com base no ICMS destacado nas notas fiscais recebidas, pela Autuada, em transferência da filial John Deere/Belo Oriente.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante, por sua vez, defende que o imposto é devido ao estado onde se situa o importador, pois é esse o destinatário jurídico da mercadoria.

Alega que, com base no art. 155 da Constituição Federal e em decisões do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais e do Supremo Tribunal Federal, o destinatário jurídico das mercadorias importadas é aquele que figura como contraente do negócio jurídico, responsável pelo pagamento ao fornecedor estrangeiro e tributos incidentes no desembaraço aduaneiro.

Entende que os documentos que anexa aos autos comprovam que a matriz paulista foi quem efetivamente contraiu o negócio jurídico com o exportador estrangeiro, custeou o seguro, transporte internacional, pagou pelas mercadorias estrangeiras e recolheu os tributos incidentes na importação, inclusive o ICMS ao estado de São Paulo.

Afirma, ainda, que efetuou os pagamentos com recursos próprios.

Assim, entende que a Fiscalização se equivocou ao fundamentar o Auto de Infração exclusivamente nas alegações de destinação prévia e relação de interdependência entre a Autuada e a importadora.

Não obstante os argumentos apresentados pela Impugnante, observa-se que a Constituição Federal de 1988 estabelece, na parte final da alínea “a” do inciso IX do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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, a saber:

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

(...)

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

(...)

IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;

Já nos termos do art. 146 da Constituição Federal, 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 do imposto é matéria reservada à 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim é que, ao tratar da matéria, a Lei Complementar n.º 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.

(...)

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 à 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.1.1 - 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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";

(Grifou-se).

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.

Posto isso, o ICMS na importação cabe ao estado onde se der de fato a entrada física da mercadoria, conforme art. 155, § 2º, inciso IX, alínea "a" da Constituição Federal e art. 4º c/c art. 11, inciso I, alínea "d" da Lei Complementar n.º 87/96, razão pela qual, no presente caso, o ICMS é devido ao estado de Minas Gerais.

Nesse sentido, cita-se, exemplificativamente, decisão do Supremo Tribunal Federal - STF proferida no RE n.º 268586-1/SP, na qual, 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 seu, situado em outro estado da Federação, onde desfrutava de vantagens fiscais que não tinha naquele.

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

É exatamente este o caso dos autos, pois a documentação acostada ao processo demonstra que a “importadora jurídica” (o estabelecimento de mesma titularidade da ora Impugnante, situado no estado de São Paulo) nada mais é que uma mera intermediadora da operação, ou seja, o contribuinte mineiro (Guanhães) é o real importador das mercadorias.

Conforme já mencionado, a Fiscalização verifica a existência de dois contratos de Compra e Venda firmados entre CENIBRA, com sede no município de Belo Oriente/MG e JOHN DEERE EQUIPAMENTOS DO BRASIL LTDA, com sede no município de Guanhães/MG – contratos n.º 4600002350/11 e 4600002426/12, anexos aos autos, como dito anteriormente.

O objeto dos referidos contratos é venda, na modalidade CIF, de equipamentos de mecanização de colheita florestal e acessórios.

Dessa forma, a Fiscalização defende que existe um objetivo prévio de aquisição dos equipamentos importados a fim de destiná-los ao estado de Minas Gerais.

Observa-se que os contratos firmados entre as partes são bastante claros nesse sentido:

Contrato n.º 4600002350/11 de 17/11/11:

(...)

Claúsula Terceira

(...)

3.2 - Os valores dos equipamentos constantes no Anexo I – Planilha de Preços, estão expressos em Euro e serão pagos em moeda corrente nacional (Real). O valor a ser pago, será apurado pela conversão do valor do Euro registrado na Declaração de Importação – DI.

Contrato n.º 4600002426/12 de 19/06/12:

(...)

Claúsula Terceira

3.2 - Os valores dos equipamentos constantes no Anexo I – Planilha de Preços Máquinas estão expressos

em Dólar e serão pagos em moeda corrente nacional (Real). O valor a ser pago, será apurado pela conversão do valor do Dólar registrado na Declaração de Importação – DI.

3.3 - Os valores dos equipamentos constantes no Anexo II – Planilha de Preços Guinchos Haas e Nivelamento de Grua Forwarder 1910E, estão expressos em Euro e serão pagos em moeda corrente nacional (Real). O valor a ser pago, será apurado pela conversão do valor do Euro registrado na Declaração de Importação – DI.

(Grifou-se).

Observa-se que o objeto dos contratos firmados entre as duas empresas era a venda de equipamentos que seriam importados pela filial John Deere Guanhões/MG, designada VENDEDORA. A empresa sediada em São Paulo não é parte desses contratos e não firmou, juridicamente, qualquer obrigação de importação com a Cenibra, conforme afirma a própria Impugnante em sua peça de defesa.

Ademais, na “Cláusula Oitava – Subcontratação e cessão”, nos itens 8.1 e 8.4 dos contratos, encontra-se estabelecido que os mesmos não poderiam ser, no todo ou em parte, cedidos ou transferidos a terceiros, quer onerosa ou gratuitamente e não poderiam, igualmente, ser objeto de alienação, arrecadação, penhor ou caução. E na ocorrência de subcontratação/cessão, nenhum vínculo, especialmente de natureza fiscal, civil ou trabalhista, haveria entre a COMPRADORA e subvendedora, confirmando-se a VENDEDORA, portanto, como única responsável pelas obrigações e deveres.

E ainda, a “Cláusula Décima Quinta – Tributos”, item 15.1, estabelece que o recolhimento e ônus decorrente de todos os tributos, impostos, taxas, despesas e contribuições incidentes sobre o objeto dos contratos serão de responsabilidade da VENDEDORA, ou seja, da Autuada.

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

No tocante à alegação de que os equipamentos importados deram entrada física no estabelecimento paulista, ficando em estoque por vários dias ou semanas até serem vendidos à Autuada em Minas Gerais, a Fiscalização afirma que identificou, entre os documentos apresentados pela CENIBRA, cronogramas de entrega de máquinas e guinchos que preveem um prazo de montagem dos guinchos nos equipamentos, de 2 a 4 semanas após importação e liberação destes (Anexo III, fls. 685/verso, item 6 e Anexo IV, fls. 701).

Assim, conclui que as mercadorias permaneceram na empresa paulista o tempo necessário para que fossem montados os equipamentos acessórios nos tratores.

Ainda evidenciado às fls. 707, na proposta comercial da compra dos equipamentos assinada em setembro de 2011, que reuniões precedentes encerradas em agosto do mesmo exercício serviram de norte para a encomenda internacional, justificando o adiantamento da compra de equipamentos que demandavam prazos preliminares indispensáveis à disponibilização destes em condições de uso do adquirente, dentro dos prazos estabelecidos nos contratos.

A Fiscalização constata, ainda, que algumas DIs fazem referência à CENIBRA no campo detalhamento da mercadoria, conforme exemplos que apresenta em sua Manifestação Fiscal, fls. 1927.

A Impugnante tenta demonstrar, conforme exemplos e tabelas que apresenta às fls. 798/799, que não houve qualquer vantagem tributária na realização da importação pelo estado de São Paulo e que, inclusive, ela é mais onerosa do que se a importação se desse pelo estado de Minas Gerais.

No entanto, razão não lhe assiste, conforme esclarece o Fisco, na Manifestação Fiscal:

A Autuada está equivocada quando alega que as alíquotas aplicáveis no Estado de Minas Gerais para os equipamentos de NCM 8701.90.90 e 8436.80.00 é 5,60%; para NCM 8425.39.10 é 8,80% e somente para NCM 8525.80.11 a alíquota aplicada é 18% e como a alíquota aplicada pelo Estado de São Paulo é 12%, e portanto maior que as alíquotas mineiras, não haveria vantagem tributária importar por São Paulo.

O Anexo IV do RICMS/2002 trata da redução da Base de Cálculo do ICMS conforme Convênio 52/91, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas. Os Estados de São Paulo e Minas Gerais são signatários deste convênio.

Ao consultar o Anexo IV do RICMS/02, a Autuada não se atentou que as alíquotas de 5,6% e 8,8% apresentadas nas alíneas “c” dos itens 17 e 16 da Parte 1 do Anexo IV não são de fato as alíquotas desses equipamentos e sim um multiplicador que visa facilitar o cálculo do ICMS, como opção à outra forma de cálculo que reduz a base de cálculo conforme percentual estabelecido na legislação. A denominação dada a essas “alíquotas” pelo Regulamento é “multiplicador opcional”. Na planilha que apura o ICMS Importação apresentada no Anexo 1 utilizamos a denominação “alíquota opcional”.

Para calcularmos o ICMS, quando existe o benefício da redução da base de cálculo, podemos reduzir a mesma e aplicarmos a alíquota do ICMS (ICMS = BC reduzida x alíquota), ou mantermos a base de cálculo e

multiplicarmos pelo “Multiplicador opcional” (ICMS = BC x multiplicador opcional).

Na planilha de Apuração do ICMS Importação apresentada no Anexo 1 optamos por manter a base de cálculo sem redução e aplicarmos as “alíquotas opcionais” apresentadas nas alíneas “c” dos itens 17 e 16 da Parte 1 do Anexo IV (8,8% e 5,6%) que são inferiores à 18%.

Não é necessário refazer os cálculos comparativos apresentados pela Autuada, e provar que de fato o estabelecimento em São Paulo obteve vantagem tributária em função da alíquota naquele Estado ser inferior à alíquota praticada em Minas Gerais.

Basta consultarmos os DANFE’s (Notas Fiscais de Entrada) emitidos pelo estabelecimento de São Paulo, que acobertaram as operações de entrada dos equipamentos, apresentados pela Autuada nos Anexos II, III e IV do PTA e comparar o ICMS importação/SP destacado nos mesmos com o ICMS importação/MG apurado pela Fiscalização na planilha do Anexo 1 do PTA. Feito isto, constataremos que o ICMS Importação recolhido para São Paulo foi inferior ao ICMS apurado pelo Fisco de Minas Gerais.

A Fiscalização apresenta, ainda, às fls. 1928/1929 da mencionada manifestação, planilhas comparativas do ICMS importação destacado nos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica – DANFEs com o ICMS corretamente apurado para algumas DIs, por equipamento/NCM, e demonstra como a importação por São Paulo é, de fato, mais vantajosa para a Contribuinte.

Em relação à segunda irregularidade, trata-se de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado nas notas fiscais relacionadas no Anexo 3 (fls. 536/537), relativo às aquisições das mercadorias importadas pela Autuada.

A Impugnante argumenta que é descabida a exigência da Fiscalização uma vez que o direito ao crédito do ICMS decorre do princípio da não cumulatividade.

Assim, entende que se for obrigada a recolher o imposto ao estado de Minas Gerais, terá automaticamente direito ao crédito deste imposto, tornando a exigência fiscal incoerente e ilegal.

Entretanto, por se tratar de operações vinculadas à irregularidade anterior, restando caracterizada a importação indireta sem o recolhimento do ICMS para o estado de Minas Gerais, o estorno dos créditos mostra-se legítimo, diante da falta de recolhimento do ICMS incidente na importação e a simulação das operações utilizadas para o referido creditamento por parte da Autuada.

Em que pese, conforme já mencionado, uma parte das mercadorias importadas (18 guinchos) ter sido destinada pela John Deere paulista para a filial mineira estabelecida em Belo Oriente, que, por sua vez, remeteu as mercadorias para a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinatária final, a filial estabelecida em Guanhães, ora Autuada, esse fato em nada atrapalha a legitimidade do trabalho fiscal.

Conforme já demonstrado, a John Deere/Guanhães é a importadora de fato, portanto, a real destinatária das mercadorias importadas e, ainda que os 18 guinchos tenham passado, inicialmente, pela John Deere/Belo Oriente, foram remetidos à Autuada, repita-se, a real destinatária das mercadorias.

É sabido que a Contribuinte não pode se creditar de nenhum outro crédito diferente daquele referente à operação de importação. Se assim fosse, se beneficiaria de um duplo creditamento para uma mesma mercadoria: o crédito destacado nas notas fiscais de transferência ora autuadas e o crédito legítimo da importação.

Cumprе esclarecer que em nenhum momento a Fiscalização nega o crédito do ICMS incidente na importação exigido no Auto de Infração, caso a Autuada promova o pagamento do imposto.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

Destaca-se decisões recentes neste sentido conforme julgamentos dos Acórdãos nºs 21.414/13/1ª, 22.006/16/3ª e 21.219/13/3ª. Veja-se:

ACÓRDÃO: 21.219/13/3ª RITO: SUMÁRIO  
PTA/AI: 01.000198902-80  
IMPUGNAÇÃO: 40.010134631-28  
IMPUGNANTE: ARTESANALL IMPORTS IMPORTAÇÃO E  
EXPORTAÇÃO LTDA - ME  
IE: 001556252.00-44  
PROC. S. PASSIVO: ANTÔNIO ROBERTO WINTER DE  
CARVALHO/OUTRO(S)  
ORIGEM: DF/DIVINÓPOLIS

### EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS E ICMS/ST - LOCAL DA OPERAÇÃO. CONSTATOU-SE A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/NORMAL E DO ICMS/ST DEVIDOS A MINAS GERAIS NA IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS, REALIZADA POR INTERMÉDIO DE ESTABELECIMENTO SEDIADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, DE MESMA TITULARIDADE DO ESTABELECIMENTO MINEIRO AUTUADO, IMPORTADOR DE FATO DAS MERCADORIAS IMPORTADAS. PROCEDIMENTO FISCAL LASTREADO NO ART. 33, § 1º, ITEM "1.1.2" DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 61, INCISO I, SUBALÍNEA "D.2", PARTE GERAL DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DO ICMS/NORMAL E ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I DO MESMO ARTIGO, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXIV, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEVENDO SER EXCLUÍDA A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXIV, POR NÃO RESTAR CONFIGURADA A SIMULAÇÃO.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - IMPORTAÇÃO INDIRETA. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO, ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESA SITUADA EM OUTRO ESTADO, EM VIRTUDE DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ATIVA DO ESTADO DE MINAS GERAIS PARA EXIGÊNCIA DO ICMS SOBRE AS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS 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 XXVI DA MENCIONADA LEI.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

Cumpre ainda destacar a improcedência na alegação de que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório, desproporcional, extorsivo e expropriatório, em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

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

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

Por fim, registra-se que a Impugnante, na última página, último item de sua peça de defesa, conforme fls. 803, protesta o direito de provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, sem exceção de quaisquer outros, citando por inclusão a realização de perícia contábil.

Portanto, a solicitação de perícia foi feita de forma genérica, sem, ainda, formular os quesitos pertinentes.

Assim, conforme prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do RPTA, a solicitação não será apreciada. Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial ou quaisquer outros meios de prova se tornam desnecessários em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não sendo apresentada nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Vander Francisco Costa, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. William Roberto Crestani e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 14 de março de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Relator**

CC/MG

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

Acórdão: 22.354/17/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000433860-31  
Impugnação: 40.010140905-20  
Impugnante: John Deere Equipamentos do Brasil Ltda.  
IE: 063057539.01-14  
Proc. S. Passivo: Luiz Roberto Peroba Barbosa/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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.

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais relativas ao período de setembro de 2011 a setembro de 2014:

- falta de recolhimento de ICMS devido a Minas Gerais referente a equipamentos importados pelo estabelecimento matriz sediado em Barueri/São Paulo com o objetivo prévio de destiná-las à sua filial estabelecida em Guanhães/Minas Gerais para atendimento aos contratos firmados entre a última e a Celulose Nipo Brasileira S/A;

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrente da importação indireta dos equipamentos recebidos por meio de notas fiscais emitidas pela matriz da Autuada sediada em Barueri/São Paulo.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

A legislação que rege a matéria estabelece regras sobre a incidência do ICMS na importação a partir da Constituição Federal, que assim determina:

**Constituição Federal:**

Art. 155 - .....

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

.....

IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;

.....

A Lei Complementar n.º 87/96, cumprindo seu papel de resolver conflitos de competência, determinou como local da operação, para efeito da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável:

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;

.....

No mesmo sentido caminhou a Lei Estadual n.º 6.763/75 ao estabelecer o local da operação para definição do sujeito ativo e do responsável pelo recolhimento do imposto devido na importação.

A Constituição Federal determinou que o ICMS será devido ao estado onde se situar o estabelecimento destinatário (jurídico e físico também) das mercadorias importadas. E é neste sentido que deve ser entendido o disposto na Lei Complementar n.º 87/96.

Portanto, o critério da destinação física não diz respeito apenas 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.

Vista a legislação de regência da matéria percebe-se que a questão que se apresenta, então, é aferir se a acusação material do Fisco restou demonstrada nos autos.

A Fiscalização afirma que a Impugnante realizou importação indireta, utilizando-se de sua matriz, sendo que as mercadorias importadas por esta teriam como destinação final o estabelecimento mineiro com vistas a cumprir o contrato firmado com a Celulose Nipo Brasileira S/A, mascarando a destinação das mercadorias e se utilizando indevidamente do crédito de ICMS advindo das operações interestaduais.

A situação fática em tela é que a Impugnante firmou contrato com a Celulose Nipo Brasileira S/A e, antes da assinatura de tal contrato, alguns equipamentos já haviam sido importados pela sua matriz.

Assim, pelo menos parte da mercadoria destinada a Minas Gerais e cujo imposto se pretende exigir, já havia entrado no estabelecimento remetente antes mesmo de que a Impugnante firmasse qualquer contrato com a Celulose Nipo Brasileira S/A.

Ademais, o desembaraço aduaneiro e concretização da importação, bem como todos os documentos de importação e o contrato de câmbio foram efetuados pela importadora, localizada em São Paulo.

Frise-se, pela importância, que a empresa paulista foi quem efetivamente importou e contraiu o negócio jurídico com o exportador estrangeiro, apresentou pedido de compra, custeou o seguro e o transporte internacional e pagou pelas mercadorias recolhendo os tributos relativos a importação.

Cumpra ainda destacar que algumas mercadorias não foram destinadas ao estabelecimento da Impugnante em Minas Gerais diretamente do estabelecimento paulista. No caso, alguns guinchos foram enviados do estabelecimento paulista para o estabelecimento da John Deere em Belo Oriente.

O Pedido de Compra com a empresa estrangeira foi firmado pelo estabelecimento paulista.

Assim, as provas dos autos, dão conta de que a Impugnante adquiriu mercadorias vendidas pela empresa paulista, não havendo qualquer vinculação com o cumprimento da compra contratada com eventual importação pontual.

Some-se, ainda, que a matriz tem como atividade a importação e revenda de produtos. Nesta linha, a destinação física foi feita diretamente a São Paulo que também é o estabelecimento que continuou o ciclo econômico da mercadoria dentro do país. Repita-se que o estabelecimento paulista foi quem efetivamente promoveu a integração ao ciclo econômico nacional dos equipamentos importados, isto é, foi ele que promoveu a importação do bem ou mercadoria, com o fim de comercialização.

Portanto, não seria possível a aquisição direta do produto, citado no pedido e notas fiscais do exterior, mas, apenas, a aquisição interna diretamente do agente distribuidor localizado em São Paulo, como, de fato, se deu a operação.

Ademais, a importadora deu entrada nos produtos importados que ficaram no estabelecimento paulista em estoque, alguns deles por mais de 30 (trinta) dias.

Pela análise da situação fática, sob qualquer ótica que se observe a legislação, não restou configurada nos autos a imputação fiscal de "importação indireta".

Ressalte-se, ainda, que a Fiscalização não trouxe qualquer elemento de prova capaz de demonstrar que a operação objeto de autuação se trataria de importação triangular e, muito menos, que teria ocorrido simulação de operação no país. Os elementos por ela trazidos não são suficientes para demonstrar a ocorrência de importação indiretamente.

O Relatório Fiscal comprova que toda a documentação da importação e transporte da mercadoria foi emitida em nome da importadora e não há qualquer participação da Impugnante no procedimento de importação.

Cumpra destacar não haver dentre os elementos de análise do caso concreto:  
a) qualquer documento firmado entre o contribuinte mineiro e o fornecedor estrangeiro;  
b) a indicação de contribuinte mineiro na Fatura Comercial (*Commercial Invoice*),

especificamente nos campos do importador ou consignatário; c) a indicação de contribuinte mineiro como importador ou consignatário na Declaração de Importação (DI); c) a indicação do contribuinte mineiro na apólice de seguro internacional como assegurado ou no Contrato de Câmbio ou na Ordem de Pagamento da importação; d) a indicação de cláusulas de garantias ou de estipulação do ônus da importação por conta do importador indireto em contrato particular firmado entre a Comercial Importadora ou *Trading Company* e o importador indireto.

Não existe nos autos qualquer fundamento que valide juridicamente a desconsideração da qualidade de importadora da empresa paulista e a existência e eficácia de uma operação interna de compra e venda de mercadorias. A negativa de eficácia de atos jurídicos não pode ser efetuada sem fundamento.

Este Conselho de Contribuintes de Minas Gerais já teve oportunidade de cancelar lançamentos que buscavam constituir a competência deste Estado para a exigência de ICMS na importação de mercadorias importadas por empresa localizada em outro Estado da Federação.

Nesse sentido, cite-se o Acórdão n.º 20.345/11/1ª, exarado pela 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG e transcrito pelo Consórcio em sua peça de defesa, que apresenta a seguinte ementa:

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. IMPUTAÇÃO FISCAL DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA DO EXTERIOR SEM RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE A OPERAÇÃO, DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO 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, § 1.º, ITEM 1, ALÍNEA "I", SUBALÍNEA "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, COMPROVADO NOS AUTOS QUE O IMPORTADOR ADQUIRIU A MERCADORIA COM FINALIDADE DE COMERCIALIZAÇÃO PREVISTA NA SUBALÍNEA "D1" DO ART. 61, PARTE GERAL DO RICMS/02, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM IMPORTAÇÃO INDIRETA, MAS SIM EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL.

EXIGÊNCIAS FISCAIS CANCELADAS. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

O acórdão reconheceu que se tratava de operações interestaduais de revenda e não de importações indiretas. Citem-se trechos de sua fundamentação:

O CERNE DA QUESTÃO, PORTANTO, É VERIFICAR SE NO PRESENTE CASO OCORREU OU NÃO A IMPORTAÇÃO INDIRETA. CASO POSITIVO, O ICMS SERÁ DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS, NOS TERMOS ART. 33, § 1º, ALÍNEA "I", SUBALÍNEA "I.1.1", "I.1.3", "I.1.4" DA LEI Nº 6763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NESTE CASO, NÃO É SUFICIENTE CERTIFICAR-SE DA DESTINAÇÃO PRÉVIA DA MERCADORIA, MAS DEVE SER AFERIDO SE OCORREU OU NÃO O NEGÓCIO JURÍDICO DE COMPRA E VENDA EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL OU SE O IMPORTADOR DE OUTRO ESTADO ATUOU APENAS COMO INTERMEDIÁRIO NO NEGÓCIO E SE A OPERAÇÃO SUBSEQUENTE TERIA SIDO SIMULADA.

NOUTRO GIRO, A REMESSA INTEGRAL DA MERCADORIA NÃO CONSTA NO DISPOSITIVO MENCIONADO, ESTANDO DERROGADA A INSTRUÇÃO NORMATIVA 03/01, QUE CUIDAVA DA MATÉRIA, DESDE A ALTERAÇÃO NO REGULAMENTO DO ICMS.

.....  
NO PRESENTE CASO, DOS DOCUMENTOS ACOSTADOS AOS AUTOS, DEPREENDE-SE, CLARAMENTE, QUE OS IMPORTADORES SÃO, DE FATO, AS EMPRESAS LOCALIZADAS NOS ESTADOS DO RIO DE JANEIRO E SÃO PAULO, TENDO EM VISTA QUE NENHUM DOS DOCUMENTOS RELATIVOS À IMPORTAÇÃO FAZ QUALQUER MENÇÃO À ORA IMPUGNANTE.

.....  
OS DOCUMENTOS FISCAIS ACOSTADOS AOS AUTOS COMPROVAM QUE A OPERAÇÃO QUESTIONADA SE DEU APÓS A NACIONALIZAÇÃO DA MERCADORIA, CARACTERIZANDO, CONSEQUENTEMENTE, UMA OPERAÇÃO INTERESTADUAL.

ADEMAIS, TEM-SE TAMBÉM QUE NÃO RESTOU DEMONSTRADO QUE A IMPUGNANTE TENHA PAGO QUAISQUER VALORES REFERENTES ÀS DESPESAS ADUANEIRAS, OU QUE TERIA ASSUMIDO QUAISQUER ÔNUS ADVINDOS DA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO, OU MESMO QUE REALIZOU DIRETAMENTE O PEDIDO DE COMPRA PARA O FORNECEDOR ESTRANGEIRO.

DE MODO DIVERSO, OS CONTRATOS ARROLADOS PELO FISCO DEMONSTRAM À EXAUSTÃO QUE, TODOS OS ENCARGOS ADVINDOS DA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS E DOS NEGÓCIOS REALIZADOS ENTRE AS PARTES (EXPORTADOR E IMPORTADOR), CORRERAM POR CONTA DOS SUBCONTRATADOS, INCLUSIVE AS PARCELAS DE FRETE E SEGURO.

.....  
COM EFEITO, AO SE ANALISAR O CUSTO DAS IMPORTAÇÕES, AS DESPESAS DELAS ADVINDAS E OS REPASSES A ORA AUTUADA, NOS TERMOS ESTABELECIDOS EM CONTRATO, RESTA CRISTALINAMENTE DEMONSTRADO QUE AS IMPORTADORAS/REMETENTES AGIRAM COMO COMERCIANTES DE PRODUTOS IMPORTADOS, PRATICANDO REGULAR (E ATÉ MESMO ALTA) MARGEM DE COMERCIALIZAÇÃO.

.....  
DESTA FORMA, OS DOCUMENTOS FISCAIS ACOSTADOS AOS AUTOS COMPROVAM QUE A OPERAÇÃO QUESTIONADA SE DEU APÓS A NACIONALIZAÇÃO DA MERCADORIA, CARACTERIZANDO, CONSEQUENTEMENTE, UMA OPERAÇÃO INTERESTADUAL.

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

POR TUDO, COMO NÃO RESTOU COMPROVADA A IRREGULARIDADE APONTADA PELA FISCALIZAÇÃO, DEVEM SER CANCELADAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS CONSUBSTANCIADAS NO AUTO DE INFRAÇÃO EM COMENTO.

Pelo exposto, julgo improcedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 14 de março de 2017.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**

CC/MIG