

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.742/17/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000709065-62  
Impugnação: 40.010144117-09  
Impugnante: GW Comércio de Bebidas e Equipamentos Ltda - EPP  
IE: 062274664.00-73  
Proc. S. Passivo: Oswaldo Gonçalves de Castro Neto  
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

**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. 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.1.3” da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da referida Lei. Infração caracterizada.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO ICMS/ST.** Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada na condição de substituta tributária, na entrada de mercadorias em seu estabelecimento elencadas no item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) falta de recolhimento de ICMS, em dezembro de 2013, em decorrência da importação indireta de mercadorias, por intermédio de interposta pessoa, Mercatória Importação e Exportação Ltda, CNPJ 10.561.799/0001-49, estabelecida no estado de Santa Catarina, constantes da Declaração de Importação (DI) nº 13/2422448-9 (Anexo 9), com o objetivo de prévia destinação ao estabelecimento da Autuada, porém, sem o pagamento do ICMS devido ao estado de Minas Gerais, conforme o disposto no art. 33, § 1º, item 1, alínea “i”, subalínea “i.1.3” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.3” do RICMS/02.

Exige-se 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;

2) falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada na condição de substituta tributária, na entrada de mercadorias em seu estabelecimento, em dezembro de 2013, decorrente da referida importação, elencadas no item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 73/87, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 112/126.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, trata-se da constatação de que a Autuada realizou importação de mercadorias por intermédio de interposta pessoa, estabelecida no estado de Santa Catarina, com o objetivo de prévia destinação ao seu estabelecimento, portanto sem o pagamento do ICMS devido ao estado de Minas Gerais, conforme o disposto no art. 33, § 1º, item 1, alínea “i”, subalínea “i.1.3” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.3” do RICMS/02, infração pela qual se exige o 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.

Constatou-se, também, que a Autuada deixou de reter e recolher o ICMS/ST, devido na condição de substituta tributária, na entrada de mercadorias em seu estabelecimento, objeto da referida importação, elencadas no item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, infração pela qual se exige o ICMS/ST e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

O Fisco, com base na documentação acostada aos autos, verifica que a Autuada promoveu importação indireta na modalidade “por conta e ordem de terceiros”, sem o devido recolhimento do ICMS, das mercadorias constantes da DI nº 13/2422448-9 (Anexo 9), fls. 37/42.

Constata a Fiscalização que a Autuada consta como adquirente na própria DI e nos documentos de importação, conforme cópias acostadas ao Anexo 9 (fls. 64/68): *Bill of Lading - B/L, Commercial Invoice e Packing List*.

Esclareça-se que a razão social da Impugnante à época do fato gerador era “Castelhano e Milani Comercial de Bebidas e Equipamentos” e em 26/12/16 foi alterada para “GW Comércio de Bebidas e Equipamentos Ltda – EPP” (fls. 88/96).

A autuada argumenta em sua defesa que o sujeito ativo do ICMS na importação, prevista no art. 156 [sic], § 2º, alínea “a” da Constituição Federal/88, é o Estado do domicílio ou o do estabelecimento do destinatário da mercadoria.

Transcreve o art. 4º, da Lei Complementar nº 87/96, destacando o contribuinte/destinatário da mercadoria como aquele que realiza a operação de circulação, e enfatiza que este é o importador nos termos do inciso I, parágrafo único [sic] desse artigo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Expõe, com base no art. 31, inciso I do Decreto-Lei nº 37/66, que dispõe sobre o imposto de importação, que o importador é o que promove a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional e, conforme estabelece a Instrução Normativa SRF nº 225/02, acrescenta ainda à definição de importador, na modalidade por conta e ordem de terceiros, como a pessoa jurídica que promove o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra.

Admite que a importação, realizada na modalidade por conta e ordem, foi efetuada pela empresa Mercatória Importação e Exportação Ltda, CNPJ nº 10.561.799/0001-49, localizada em Joinville (SC) e comprova as informações através do destaque de parte da DI nº 13/2422448-9 e do documento “Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral”.

Defende que o estado de Santa Catarina é o sujeito ativo do ICMS, a ser beneficiado com o recolhimento do ICMS por ser a localização do importador e, para corroborar suas alegações, cita e transcreve trechos dos Acórdãos 14.666/01/3ª e 13/641/00/2ª do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CC/MG.

Em relação à sujeição passiva, afirma, com base na CF/88, art. 155, § 2º, inciso IX c/c art. 11, inciso I, alínea ‘d’ da LC 87/96, que essa recai sobre o estabelecimento do destinatário das mercadorias onde ocorre a entrada física do bem importado. Acresce a esta alegação que o armazém geral de entrada das mercadorias é equiparado ao citado estabelecimento (LC 87/96, art. 11, § 5º).

Extraí trechos da DI e de documento referente à despesa de armazenagem para reiterar que a entrada física das mercadorias foi efetuada em Santa Catarina, pelo Porto de Navegantes e foram armazenadas no Terminal Poly Terminais em Itajaí/SC e, assim, conclui que o sujeito passivo do ICMS é a empresa Mercatória Importação e Exportação Ltda.

Aborda que o contribuinte é a pessoa que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador, art. 121 do Código Tributário Nacional (CTN), e na importação é aquele que importa a mercadoria (art. 4, parágrafo único, inciso I da LC 87/96).

Argumenta que a Multa Isolada, de 40% (quarenta por cento), prevista no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6. 763/75, é aplicável no caso de haver simulação de operação interestadual para ocultar operação de importação, todavia, aduz, que jamais ocultou qualquer fato do Fisco, sendo, portanto, inaplicável a referida penalidade.

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 § 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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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;

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.1.3 - destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação, promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-lo àquele;

### RICMS/02

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

d) importados do exterior:

d.1) o do estabelecimento que, direta ou indiretamente, promover a importação, desde que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com o fim de consumo, imobilização, comercialização ou industrialização pelo próprio estabelecimento;

(...)

d.3) o do estabelecimento destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-lo àquele, ressalvada a hipótese prevista na subalínea "d.1";

(...)

Da análise dos supracitados dispositivos, depreende-se que tanto a Constituição Federal quanto a lei complementar 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.

O critério da destinação física não diz respeito ao local onde se dá a nacionalização da mercadoria, assim entendido aquele onde deva entrar fisicamente no país para o fim de processamento do seu regular desembaraço aduaneiro, mas aquele em que situado o domicílio ou o estabelecimento de quem efetivamente promova a sua integração ao ciclo econômico nacional, isto é, quem promover, direta ou indiretamente, a importação do bem ou mercadoria, com o fim de consumo, imobilização, comercialização ou industrialização.

O desembaraço aduaneiro, relativamente ao ICMS, apenas marca o momento (e o local) da ocorrência do fato gerador, mas não a sujeição ativa da obrigação decorrente da operação de importação.

No caso dos autos, constata-se claramente que o destino físico das mercadorias foi a empresa mineira, conforme Documentos Auxiliares do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTEs), apensados no Anexo 9 (fls. 51/53). Observa-se, ainda, que, analisando as datas de emissão das notas fiscais, tem-se a mesma data (11/12/13) e data próxima (20/12/13) à data do desembaraço aduaneiro da DI (10/12/13).

Importante frisar que a empresa catarinense "Mercatória" é detentora de benefício fiscal em Santa Catarina, que se traduz em um imposto a recolher significativamente menor ao de outros estados, o que se comprova pelo descrito no item 9 dos "Dados Complementares" da DI (fls. 39):

"9 - ICMS EXONERADO CONFORME REGIME ESPECIAL TTD NR. 95000000497019 PROCESSO GR05-34089/09-8"

O benefício fiscal da Mercatória encontra-se ainda estampado no "Documento de Arrecadação de Receitas Estaduais" (fls. 63):

"Receita: ICMS DIFERIDO - REC. ANT. RE IMPORT".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, em relação à sujeição passiva do ICMS em comento, 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 previstos na legislação de regência do tributo acima transcrita.

Nesse sentido, cita-se, exemplificativamente, decisão do Supremo Tribunal Federal - STF proferida no Ag. Reg. no Recurso Extraordinário RE nº 555654/MG (Publicado em 16/12/11), 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 555654/MG, fato esse corroborado pelo Ag. Reg. no Agravo de Instrumento AI nº 850508/MG (julgamento em 18/11/14 e publicação em 18/12/14), cuja transcrição se faz a seguir:

### EMENTA

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO. IMPORTAÇÃO INDIRETA. SÚMULA 279/STF. A JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL É FIRME NO SENTIDO DE QUE O SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA DO ICMS É O ESTADO ONDE ESTIVER SITUADO O DOMICÍLIO OU O ESTABELECIMENTO DO DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA. DISSENTIR DAS CONCLUSÕES ADOTADAS PELO TRIBUNAL DE ORIGEM E CONCLUIR ACERCA DA OCORRÊNCIA, OU NÃO, DE IMPORTAÇÃO INDIRETA DEMANDARIA O REEXAME DO ACERVO PROBATÓRIO CONSTANTE DOS AUTOS, PROVIDÊNCIA VEDADA NESTA FASE PROCESSUAL (SÚMULA 279/STF). AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

### DECISÃO

A TURMA NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR (MIN. ROBERTO BARROSO). UNÂNIME. AUSENTE, JUSTIFICADAMENTE, O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO, PRESIDENTE. PRESIDIU O JULGAMENTO O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI. PRIMEIRA TURMA, 18.11.2014.

(GRIFOU-SE).

Frisa-se que, quando do julgamento do citado Ag. Reg. no Recurso Extraordinário RE nº 555654/MG, o Ministro Ayres Britto, Relator, para fundamentar seu voto, reproduziu trecho do acórdão recorrido que considerou que o negócio jurídico da importação foi efetivamente praticado pelo estabelecimento mineiro, pois a mercadoria tinha o estado de Minas Gerais como destinatário previamente identificado,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tendo o pretenso “importador jurídico” atuado como mero intermediário no negócio jurídico, nos seguintes termos:

REPRODUZO, PARA SEDIMENTAR MEU ENTENDIMENTO, TRECHO DO VOTO CONDUTOR DO ACÓRDÃO RECORRIDO (FLS. 216): “VÊ-SE QUE A DISCUSSÃO DA MATÉRIA SE RESTRINGE A COBRANÇA DO ICMS DECORRENTE DE OPERAÇÃO QUALIFICADA PELO FISCO DE ‘IMPORTAÇÃO INDIRETA’. A REFERIDA AUTUAÇÃO SUSTENTA-SE NA SUPOSTA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS QUE SERIA DEVIDO EM FACE DA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS POR PARTE DA IMPETRADA QUE FOI ADQUIRIDA ATRAVÉS DA IMPORTADORA, LOWAN COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA E REMETIDA PARA O SEU ESTABELECIMENTO, HAJA VISTA A DESCONSIDERAÇÃO DO FISCO DO PAGAMENTO DO ICMS REALIZADO PELA IMPORTADORA NO LOCAL ONDE SE ENCONTRA ESTABELECIDO, ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. DA ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO ANEXADA AOS AUTOS RESTOU EVIDENCIADO A ILEGALIDADE DA OPERAÇÃO DE COMPRA DE PRODUTOS IMPORTADOS REALIZADO PELA APELANTE, POSTO QUE OS ARTIFÍCIOS UTILIZADOS NÃO FORAM CAPAZES DE DESCARACTERIZAR A HIPÓTESE DO ART. 155, § 2º, INCISO IX, ALÍNEA ‘A’ DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, POSTO QUE A MERCADORIA TINHA DESTINATÁRIO PREVIAMENTE IDENTIFICADO, DE MODO QUE A EMPRESA IMPORTADORA SERVIU APENAS COMO INTERMEDIÁRIA NO NEGÓCIO JURÍDICO (97/113). REGISTRE-SE QUE OS REFERIDOS ELEMENTOS DE PROVA DOCUMENTAL, SUFICIENTEMENTE ANALISADOS NA SENTENÇA IMPUGNADA, CONVERGEM EM TAL SENTIDO, DELES NÃO SE EXTRAINDO O ENTENDIMENTO CONTRÁRIO PRETENDIDO PELA APELANTE, NO SENTIDO DE CONSIDERÁ-LA APENAS COMO MERA COMPRADORA DE MERCADORIA IMPORTADA E JÁ ‘NACIONALIZADA’, EM OPERAÇÃO COMERCIAL COMUM.” 10. ANTE O EXPOSTO, MEU VOTO É PELO DESPROVIMENTO DO AGRAVO REGIMENTAL. (GRIFOU-SE).

Assim, diante da citada legislação tributária, especialmente a subalínea “i.1.3” 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 situada em outra unidade da Federação, o ICMS é devido ao estado de Minas Gerais.

Saliente-se que a Instrução Normativa SRF nº 225/02, que rege a importação por conta e ordem de terceiros, assim conceitua a atividade:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.

No presente caso, a Autuada promoveu importações indiretas na modalidade “por conta e ordem de terceiros”, sem o devido recolhimento do ICMS, conforme fazem prova os documentos juntados ao Anexo 9 (fls. 36/68), como se observa da própria DI e dos *Bill of Lading - B/L, Commercial Invoice e Packing List*. Verifica-se que o nome da Autuada é declinado como adquirente em todos os documentos citados.

Registra-se que os Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas - DANFEs de remessa de mercadoria importada por conta e ordem de terceiros emitidas pela empresa Mercatória Ltda para acobertar o envio das mercadorias para a empresa autuada mineira encontram-se acostados ao Anexo 8, fls. 32/35.

Dessa forma, verifica-se que a argumentação da Impugnante, no sentido de que, com base na CF/88, art. 155, § 2º, inciso IX c/c art. 11, inciso I, alínea ‘d’ da LC 87/96, a sujeição passiva recai sobre o estabelecimento do destinatário das mercadorias onde ocorre a entrada física do bem importado, o qual seria o armazém geral de entrada das mercadorias, é totalmente equivocada.

A Poly Terminais Portuários S.A. é um terminal privativo, alfandegado, ou melhor, um recinto aduaneiro conforme informação da DI (fls. 38). Utilizado como local de armazenamento, depósito, arrumação e guarda das mercadorias, conforme descrição dos serviços em Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), fls. 55. Além disto, é patente não se tratar de estabelecimento de mesma titularidade do contribuinte mineiro. Ao contrário, a Poly S.A. é uma empresa que presta serviços de operações portuárias para contêineres, carga solta e a granel líquido, devidamente habilitado e alfandegado para nacionalização de mercadorias pela Receita Federal do Brasil, possibilitando assim o serviço de embarque e desembarque de mercadorias destinadas ou procedentes do exterior. (<http://www.polyterminais.com.br>).

O mencionado processo faz parte do controle aduaneiro que é realizado em locais de controle de mercadorias, dos veículos que transportam estas mercadorias e por onde elas transitam ou ficam armazenadas. No caso concreto, foi o que ocorreu, as mercadorias importadas foram destinadas à Poly S.A. para serem efetuadas operações de armazenamento e carregamento de container (fls. 55) (<https://idg.receita.fazenda.gov.br/orientação/aduaneira/manuais/despacho-de-importacao/topicos-1/conceitos-e-definicoes/local-de-realizacao-do-despacho>).

Portanto, para a definição da sujeição passiva, não importa o local de armazenagem das mercadorias importadas, mas onde ocorreu a entrada física destas mercadorias. A terminologia legal utilizada não significa a estadia na unidade da Federação onde está sediado o importador jurídico. A documentação constante dos autos demonstra, ainda, que as mercadorias não transitaram pelo estabelecimento da Mercatória Ltda. As mercadorias foram remetidas diretamente do local do desembarço para o estabelecimento da Impugnante, neste Estado, restando claro que é ela a importadora de fato das mercadorias.

Assim, não restam dúvidas de que se trata de uma operação de importação indireta realizada por contribuinte mineiro, por meio de interposta empresa situada em outra unidade da Federação (Santa Catarina), sendo o ICMS devido ao estado de Minas Gerais. A empresa Mercatória Importação e Exportação Ltda, no caso dos autos, figurou como importadora apenas formalmente, tendo atuado como mera prestadora de serviços à Autuada, sendo esta última a adquirente e quem verdadeiramente promoveu a importação das mercadorias com o fim de integrá-las ao ciclo econômico. Mesmo que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, antecipados ou não, não se caracteriza uma operação por sua conta própria, mas sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois dela se originam os recursos financeiros.

Logo, reitera-se, no presente caso, a empresa mineira, ora Impugnante, é o verdadeiro importador e, portanto, o sujeito passivo em relação ao ICMS devido pela importação, atendendo ao disposto no art. 121, inciso I, do CTN para efeito de sua caracterização como contribuinte do referido imposto.

Portanto, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

No tocante à Multa Isolada, exige o Fisco a penalidade capitulada no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, que 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 localizada em outro Estado - 40% (quarenta por cento) do valor da operação.

(...)

A Impugnante alega que importação indireta não é simulação. Afirma que a Fiscalização não apresenta nenhum dos elementos que caracterizam a simulação, tampouco comprova o dolo.

Entretanto, conforme já mencionado, resultou evidenciado que se trata, *in casu*, de importação realizada pela Autuada, tendo por objeto mercadoria destinada ao seu estabelecimento, situado neste estado. O mero cotejo deste fato com a documentação fiscal originalmente emitida, demonstra a discrepância entre a realidade e a operação que a Impugnante e a empresa Mercatória Importação e Exportação Ltda retrataram perante o Fisco nos documentos fiscais em questão, ficando clara a intenção de simular uma operação legal, que na verdade nunca ocorreu.

Portanto, o tipo penal afigura-se plenamente caracterizado no lançamento em apreço, eis que a situação descrita nos documentos e na escrita fiscal da Recorrente, com base na qual são registrados os elementos que fundamentam a tributação, definitivamente não corresponde à realidade dos fatos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como visto, as notas fiscais emitidas indicam a realização de uma operação interestadual (supostamente originada em Santa Catarina e destinada a Minas Gerais), por interposta empresa (Mercatória Importação e Exportação Ltda), quando, na realidade, cuida-se de uma importação efetivamente realizada por contribuinte mineiro, ora autuado, conforme reconhecido, de modo expresso, na própria peça de defesa apresentada pela Impugnante.

Logo, resta demonstrada a discrepância entre a realidade e a situação apresentada ao Fisco no âmbito de notas fiscais emitidas com o fito de documentar uma operação interestadual inexistente. Tal procedimento, além de importar na supressão do tributo devido ao estado de Minas Gerais, caracteriza a simulação a que se refere o art. 55, inciso XXXIV da Lei n.º 6.763/75, sendo, portanto, correta a exigência procedida pela Fiscalização.

Em relação à segunda irregularidade, que não foi contestada pela Autuada, falta de recolhimento de ICMS devido por substituição tributária na entrada em seu estabelecimento, decorrente da referida importação, de “válvulas de retenção para reservatório de chopp”, NCM 84813000, não há dúvida quanto à sua caracterização.

O demonstrativo relativo à substituição tributária e o cálculo do ICMS/ST devido e não retido/recolhido foi anexado às fls. 26/29.

Não se discute a incidência do ICMS/ST sobre os produtos de NCM 84813000, pois que expressamente indicados no item 18, subitem 18.1.84, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme legislação vigente à época dos fatos determinantes da autuação sob análise, confira-se:

18. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO

18.1 Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária Interno e nas seguintes unidades da Federação:

Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 196/09), Bahia (Protocolo ICMS 26/10), Espírito Santo (Protocolo ICMS 26/10), Paraná (Protocolo ICMS 196/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 196/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 196/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 196/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 32/09).

(...)

Efeitos de 1º/03/2013 a 31/12/2015-Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
(...)			
18.1.84	84.81	Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as	40

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

		termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes	
(...)			

(Grifou-se).

Logo, estando perfeitamente demonstrada a falta de retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, *ipsis litteris*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 31 de outubro de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**