

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.042/21/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001992347-26  
Impugnação: 40.010152778-87  
Impugnante: Locomotiva Indústria e Comércio de Têxteis Industriais Ltda  
IE: 001061863.00-66  
Proc. S. Passivo: YA PING CHANG FICHTL/Outro(s)  
Origem: DF/Muriaé

### **EMENTA**

**IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatou-se a importação do exterior de mercadoria, por contribuinte de mesma titularidade da Autuada, localizado em outra unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento sediado em Minas Gerais, sem o recolhimento do imposto devido. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 33, § 1º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXXIV, adequada ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos 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 estabelecida em outra unidade da Federação, utilizadas para acobertar a entrada de mercadoria importada do exterior, previamente destinada ao estabelecimento mineiro autuado. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de 01/01/19 a 28/02/21:

- falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, realizada por intermédio de estabelecimento da Autuada, de mesma titularidade, localizado no estado de Santa Catarina, sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais, sendo exigido o ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXXIV, adequada ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais de transferência emitidas pelo estabelecimento situado no estado de Santa Catarina,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sendo exigido o 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 784/800, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 1.349/1.362.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1.363/1.377, opina pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG 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 01/01/19 a 28/02/21:

- falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, realizada por intermédio de estabelecimento da Autuada, de mesma titularidade, localizado no estado de Santa Catarina, CNPJ 09.381.723/0004-03, 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, capitulada no art. 55, inciso XXXIV, adequada ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais de transferência emitidas pelo estabelecimento situado no estado de Santa Catarina.

Para esta irregularidade foi exigido 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.

Trata a irregularidade 1 de infração praticada pela Autuada em afronta ao disposto no art. 11, inciso I, alínea “d” da Lei Complementar nº 87/96 e art. 33, § 1º, item 1, alínea i, subalínea i.1.2, da Lei nº 6.763/75.

O Fisco, com base na documentação acostada aos autos, argumenta que a filial situada no estado de Santa Catarina, 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 e notas fiscais relacionadas no Anexo “*Provas*” do Auto de Infração, tinham previamente como destino final a matriz estabelecida em Minas Gerais.

A planilha “*Relação das notas fiscais eletrônicas e respectivas declaração de importação*”, constante do mesmo anexo, relaciona a data de entrada registrada no livro de Registro de Entradas (LRE) da Autuada (coluna “*Entrada no Destinatário*”) e, na última coluna, o valor do ICMS registrado. Como elemento de prova o Fisco anexou, também, cópia do LRE do período autuado.

Nesse sentido, a Fiscalização descaracteriza as operações citadas, uma vez que simuladas com o intuito de não recolhimento do imposto para o estado de Minas Gerais e, ainda, transferir o crédito do imposto para este estado.

Para apuração do imposto devido em cada operação de importação, o Fisco utilizou a base de cálculo determinada pelo disposto no art. 43, inciso I, c/c o art. 47, §§ 1º e 3º, ambos do RICMS/02, em que foi aplicada a alíquota interna, conforme determina o art. 42, inciso I, alínea “e”, c/c § 2º, inciso I, também do referido regulamento.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante, em síntese, defende que o imposto é devido ao estado de Santa Catarina, pela “*regra do domicílio da pessoa jurídica importadora*”, local onde foram realizados os desembaraços aduaneiros e recolhidos o ICMS-importação.

Afirma que para a Constituição Federal e a Lei Kandir, superiores hierarquicamente em relação ao RICMS/02, o local da operação é o do estabelecimento destinatário da mercadoria que promover a entrada física do bem, e nada mais, o que teria se dado no estado de Santa Catarina.

Argumenta que “*o Estado de Minas Gerais não se conforma com eventuais atrativos oferecidos pelo Estado de Santa Catarina, e lança cobranças de ICMS de seus contribuintes que optam por importar por aquele Estado, além de glosar os créditos sobre tributos lá recolhidos*”.

Explica que “*no caso em apreço, a importação indireta se deu da unidade da Impugnante no Estado de Santa Catarina (Município de Itajaí) com o intermédio da trading, e não da unidade da Impugnante em Minas Gerais com a trading, como pretende a I. Fiscalização*” e que “*as mercadorias são adquiridas pelas trading companies, remetidas à unidade da Impugnante no Estado de Santa Catarina (Município de Itajaí) e posteriormente são comercializadas ou transferidas para a unidade de Minas Gerais (Municípios de Pouso Alegre e/ou Extrema)*”.

Conclui que o “*ICMS incidente sobre as importações compete ao Estado de Santa Catarina, onde estão sediadas as trading companies e para o qual foi pago o ICMS*” e que “*como consequência dessa premissa, também devem ser anulados os débitos de ICMS relativos à glosa dos créditos do imposto aproveitados pela Impugnante*”.

Apresenta legislações e jurisprudências que entende corroborarem o seu entendimento.

Não obstante os argumentos apresentados pela Defesa, 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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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;

Assim é que, ao tratar da matéria, a Lei Complementar nº 87/96 definiu como contribuinte do imposto o estabelecimento ao qual se destinar fisicamente a mercadoria importada, e não necessariamente aquele que efetuar, juridicamente, a importação. É o que se depreende da análise de seu art. 4º c/c o art. 11, *in verbis*:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial,

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

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;

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a Constituição Federal e 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.

Assim, a despeito de constar, na documentação relativa à importação, estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, sendo a mercadoria importada destinada a contribuinte mineiro e por este utilizada para consumo, imobilização, comercialização ou industrialização, será devido a este estado o imposto relativo à importação.

É exatamente este o caso dos autos.

Não merece prosperar, portanto, a tese da Impugnante de que a filial estabelecida no estado de Santa Catarina seria a destinatária final das mercadorias.

A própria Impugnante reconhece, em sua peça de defesa, que *“no entender da Fiscalização, a passagem por aquele estabelecimento de Santa Catarina não teria “o fim de consumo, imobilização, comercialização ou industrialização pelo próprio estabelecimento”, tal como disposto no artigo 61, inciso I, alínea ‘d.1’ do RICMS/MG. De fato, essas saídas específicas que foram destinadas ao estabelecimento da*

Impugnante em Minas Gerais não tiveram tais finalidades ilegalmente dispostas no RICMS-MG”.

Conforme conclui a Fiscalização, a Autuada deu entrada em mercadorias importadas por intermédio de outro estabelecimento de mesma titularidade, localizado no estado de SC, utilizando-se de benefícios fiscais, não ocorrendo, entretanto, “o fim de consumo, imobilização, comercialização ou industrialização pelo próprio estabelecimento”, conforme afirma a própria Autuada na sua peça de defesa (acima transcrito). Ao invés disto, as mercadorias foram enviadas para este estado, contrariando a legislação que rege a matéria.

Corroborando a acusação fiscal, foi publicado acórdão pelo STF no julgamento do Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) nº 665.134/MG, Tema 520 da sistemática da Repercussão Geral, no qual restou definido, em decisão unânime, que “o sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio”. Examine-se:

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL STF - RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO: ARE 665134 MG - MINAS GERAIS

(...)

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. IMPORTAÇÃO. ART. 155, § 2º, IX, A, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11, I, D E E, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ASPECTO PESSOAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. DESTINATÁRIO LEGAL DA MERCADORIA. DOMICÍLIO. ESTABELECIMENTO. TRANSFERÊNCIA DE DOMÍNIO. IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, SOB ENCOMENDA.

1. FIXAÇÃO DA SEGUINTE TESE JURÍDICA AO TEMA 520 DA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL: “O SUJEITO ATIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DE ICMS INCIDENTE SOBRE MERCADORIA IMPORTADA É O ESTADO-MEMBRO NO QUAL ESTÁ DOMICILIADO OU ESTABELECIDO O DESTINATÁRIO LEGAL DA OPERAÇÃO QUE DEU CAUSA À CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA, COM A TRANSFERÊNCIA DE DOMÍNIO.”
2. A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE ENTENDE SER O SUJEITO ATIVO DO ICMS IMPORTAÇÃO O ESTADO-MEMBRO NO QUAL ESTIVER LOCALIZADO O DESTINATÁRIO FINAL DA OPERAÇÃO, LOGO É IRRELEVANTE O DESEMBARAÇO ADUANEIRO OCORRER NA ESPACIALIDADE DE OUTRO ENTE FEDERATIVO. PRECEDENTES.

3. EM RELAÇÃO AO SIGNIFICANTE “DESTINATÁRIO FINAL”, PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS, A DISPONIBILIDADE JURÍDICA PRECEDE A ECONÔMICA, ISTO É, O SUJEITO PASSIVO DO FATO GERADOR É O DESTINATÁRIO LEGAL DA OPERAÇÃO DA QUAL RESULTA A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE DA MERCADORIA. NESSE SENTIDO, A FORMA NÃO PREVALECE SOBRE O CONTEÚDO, SENDO O SUJEITO TRIBUTÁRIO QUEM DÁ CAUSA À OCORRÊNCIA DA CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, CARACTERIZADA PELA TRANSFERÊNCIA DO DOMÍNIO. ADEMAIS, NÃO OCORRE A PREVALÊNCIA DE EVENTUAIS PACTOS PARTICULARES ENTRE AS PARTES ENVOLVIDAS NA IMPORTAÇÃO, QUANDO DA DEFINIÇÃO DOS POLOS DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA.
4. PELA TESE FIXADA, SÃO OS DESTINATÁRIOS LEGAIS DAS OPERAÇÕES, EM CADA HIPÓTESE DE IMPORTAÇÃO, AS SEGUINTESS PESSOAS JURÍDICAS: A) NA IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, A DESTINATÁRIA ECONÔMICA COINCIDE COM A JURÍDICA, UMA VEZ QUE A IMPORTADORA UTILIZA A MERCADORIA EM SUA CADEIA PRODUTIVA; B) NA IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO, A DESTINATÁRIA JURÍDICA É QUEM DÁ CAUSA EFETIVA À OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO, OU SEJA, A PARTE CONTRATANTE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO CONSISTENTE NA REALIZAÇÃO DE DESPACHO ADUANEIRO DE MERCADORIA, EM NOME PRÓPRIO, POR PARTE DA IMPORTADORA CONTRATADA; C) NA IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, SOB ENCOMENDA, A DESTINATÁRIA JURÍDICA É A SOCIEDADE EMPRESÁRIA IMPORTADORA (TRADING COMPANY), POIS É QUEM INCORRE NO FATO GERADOR DO ICMS COM O FITO DE POSTERIOR REVENDA, AINDA QUE MEDIANTE ACERTO PRÉVIO, APÓS O PROCESSO DE INTERNALIZAÇÃO.

(...)

#### **ACÓRDÃO**

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS ESTES AUTOS, ACORDAM OS MINISTROS DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, EM SESSÃO PLENÁRIA VIRTUAL DE 17 A 24 DE ABRIL DE 2020, SOB A PRESIDÊNCIA DO SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI, NA CONFORMIDADE DA ATA DE JULGAMENTO E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, POR UNANIMIDADE DE VOTOS, APRECIANDO O TEMA 520 DA REPERCUSSÃO GERAL, EM NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR. EM SEGUIDA, FOI FIXADA A SEGUINTE TESE: “O SUJEITO ATIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DE ICMS INCIDENTE SOBRE MERCADORIA IMPORTADA É O ESTADO-MEMBRO NO QUAL ESTÁ DOMICILIADO OU ESTABELECIDO O DESTINATÁRIO LEGAL DA OPERAÇÃO QUE DEU CAUSA À CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA, COM A TRANSFERÊNCIA DE DOMÍNIO”. POR FIM, FOI UTILIZADA A TÉCNICA DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL, SEM REDUÇÃO DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TEXTO, AO ART. 11, I, "D", DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL 87/96, PARA FINS DE AFASTAR O ENTENDIMENTO DE QUE O LOCAL DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO, PARA OS EFEITOS DA COBRANÇA DO IMPOSTO E DEFINIÇÃO DO ESTABELECIMENTO RESPONSÁVEL PELO TRIBUTO, É APENAS E NECESSARIAMENTE O DA ENTRADA FÍSICA DE IMPORTADO, TENDO EM CONTA A LEGALIDADE DE CIRCULAÇÃO FICTA DE MERCADORIA EMANADA DE UMA OPERAÇÃO DOCUMENTAL OU SIMBÓLICA, DESDE QUE HAJA EFETIVO NEGÓCIO JURÍDICO.

BRASÍLIA, 27 DE ABRIL DE 2020.

MINISTRO EDSON FACHIN – RELATOR (GRIFOU-SE)

Portanto, conforme tese fixada pelo STF, o imposto é devido ao estado onde está o estabelecimento que deu causa à importação, *in casu*, Minas Gerais, uma vez que foi a empresa autuada mineira quem recebeu as mercadorias, para posterior inserção no ciclo econômico.

Conforme já mencionado, a Autuada é a real destinatária final das mercadorias, fato previamente estabelecido, conforme demonstra a documentação acostada aos autos, portanto, a empresa mineira, repita-se, foi quem deu causa à importação.

Ressalte-se, a propósito, que em se tratando de estabelecimentos do mesmo titular, como no caso em exame, à luz da legislação de regência da matéria (art. 33, § 1º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75, acima reproduzida), não há sequer a necessidade de demonstrar a prévia intenção de destinar a mercadoria importada ao estabelecimento destinatário.

No mesmo sentido, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJ-MG), em recente decisão, baseou-se na mencionada tese fixada pelo STF, veja-se excertos da decisão:

TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO- CV 1.0000.20.029004-7/001, RELATOR(A): DES.(A) CARLOS HENRIQUE PERPÉTUO BRAGA, 19ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 16/07/2020, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 23/07/2020

(...)

DES. CARLOS HENRIQUE PERPÉTUO BRAGA  
(RELATOR)

VOTO

É PRECISO ANALISAR, PORTANTO, A DENOMINADA "IMPORTAÇÃO INDIRETA", CARACTERIZADA PELA SITUAÇÃO EM QUE A EMPRESA SE UTILIZA DE UMA FILIAL INTERMEDIÁRIA PARA ENTRADA DE MERCADORIAS IMPORTADAS NO PAÍS - NORMALMENTE ATRAVÉS DE ENTE FEDERADO ONDE A ALÍQUOTA DO ICMS É MAIS VANTAJOSA - E, POSTERIORMENTE, REDISTRIBUI OS PRODUTOS AOS VERDADEIROS DESTINATÁRIOS FINAIS.

O ESTABELECIMENTO INTERMEDIÁRIO, NESSAS HIPÓTESES, ATUA TÃO SOMENTE NO DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

A PRERROGATIVA DO DESTINATÁRIO FINAL AO RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE A IMPORTAÇÃO, INDEPENDENTE DA EXISTÊNCIA DE FILIAIS INTERMEDIÁRIAS NA CADEIA DE CONSUMO, É SEDIMENTADA NA JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. IMPORTAÇÃO INDIRETA. TRIBUTO DEVIDO AO ESTADO ONDE SE LOCALIZA O DESTINATÁRIO FINAL DA MERCADORIA. RATIO ESSENCIAL DA LEI. POLÍTICA FISCAL. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA N.º 07/STJ.

(...)

ALIÁS, EM RECENTÍSSIMA DECISÃO, EM REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL, O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL REVISITOU A MATÉRIA, RATIFICANDO O SEU ENTENDIMENTO E FIXANDO A SEGUINTE TESE:

QUESTÃO DE ORDEM. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. REPERCUSSÃO GERAL. REAFIRMAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. IMPORTAÇÃO. ART. 155, §2º, IX, "A", DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11, I, "D" E "E", DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ASPECTO PESSOAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. DESTINATÁRIO LEGAL DA MERCADORIA. DOMICÍLIO. ESTABELECIMENTO. TRANSFERÊNCIA DE DOMÍNIO. IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO.

IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, SOB ENCOMENDA. 1. A despeito da eficácia do pedido de renúncia à pretensão do pedido vertido em libelo e respectiva decisão homologatória do juízo, é viável avançar quanto ao mérito da questão constitucional imbuída de repercussão geral. ART. 998, PARÁGRAFO ÚNICO, CPC. PRECEDENTES. 2. É POSSÍVEL A REAFIRMAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA NO QUE DIZ RESPEITO A QUESTÕES ITERATIVAMENTE DECIDIDAS PELO STF, SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. PRECEDENTE: RE-QO 582.650, DE RELATORIA DA MINISTRA PRESIDENTE ELLEN GRACIE, TRIBUNAL PLENO, J. 16.04.2008, DJE 24.10.2008. 3. FIXAÇÃO DA SEGUINTE TESE JURÍDICA AO TEMA 520 DA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL: "O SUJEITO ATIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DE ICMS INCIDENTE SOBRE MERCADORIA IMPORTADA É O ESTADO-MEMBRO NO QUAL ESTÁ DOMICILIADO OU ESTABELECIDO O DESTINATÁRIO LEGAL DA OPERAÇÃO QUE DEU CAUSA À CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA, COM A TRANSFERÊNCIA DE DOMÍNIO." PRECEDENTES. 4. UTILIZAÇÃO

DE TÉCNICA DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL, SEM REDUÇÃO DE TEXTO, AO ART. 11, I, "D", DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL 87/96, PARA FINS DE AFASTAR O ENTENDIMENTO DE QUE O LOCAL DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO, PARA OS EFEITOS DA COBRANÇA DO IMPOSTO E DEFINIÇÃO DO ESTABELECIMENTO RESPONSÁVEL PELO TRIBUTO, É APENAS E NECESSARIAMENTE O DA ENTRADA FÍSICA DE IMPORTADO, TENDO EM CONTA A JURIDICIDADE DE CIRCULAÇÃO FICTA DE MERCADORIA EMANADA DE UMA OPERAÇÃO DOCUMENTAL OU SIMBÓLICA, DESDE QUE HAJA EFETIVO NEGÓCIO JURÍDICO. 5. QUESTÃO DE ORDEM RESOLVIDA COM A FINALIDADE DE FIXAR INTERPRETAÇÃO AO ART. 998, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC/15, ASSIM COMO HOMOLOGAR PEDIDO DE RENÚNCIA DA AÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 487, III, "C", DO MESMO DIPLOMA PROCESSUAL, COM A REAFIRMAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA EM TEMA DA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL.

(ARE 665134 QO, RELATOR(A): EDSON FACHIN, TRIBUNAL PLENO, JULGADO EM 27/04/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJE-148 DIVULG 12-06-2020 PUBLIC 15-06-2020) (GN)

PORQUE ELUCIDATIVAS, TRANSCREVO AS LIÇÕES DO MINISTRO RELATOR EDSON FACHIN QUANTO ÀS DIVERSAS MODALIDADES DE IMPORTAÇÃO E À INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE ESSAS OPERAÇÕES:

(...)

EM SUMA, ENTENDE-SE QUE O SUJEITO ATIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DE ICMS INCIDENTE SOBRE MERCADORIA IMPORTADA É O ESTADO-MEMBRO NO QUAL ESTÁ DOMICILIADO OU ESTABELECIDO O DESTINATÁRIO LEGAL DA OPERAÇÃO QUE DEU CAUSA À CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA, COM A TRANSFERÊNCIA DE DOMÍNIO.

PORTANTO, O ENTENDIMENTO PROPOSTO TEM APTIDÃO PARA ABRANGER AS TRÊS HIPÓTESES MAIS COMUNS DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO". (GN)

NESSE CENÁRIO, À LUZ DOS ELEMENTOS PROBATÓRIOS ATÉ ENTÃO COLACIONADOS AOS AUTOS, EVIDENCIOU-SE QUE A FILIAL DE SANTA CATARINA ATUA COMO MERA INTERMEDIÁRIA, RESPONSÁVEL PELAS QUESTÕES ADUANEIRAS E PELO REPASSE IMEDIATO DAS MERCADORIAS À FILIAL DE MINAS GERAIS, ORA AGRAVANTE.

(...)

PORTANTO, TORNA-SE LEGÍTIMA A EXIGÊNCIA DO TRIBUTO DA FILIAL EM MINAS GERAIS, A REAL E VERDADEIRA DESTINATÁRIA DAS MERCADORIAS IMPORTADAS POR SANTA CATARINA POR MEIO DA FILIAL

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NESSE CENÁRIO, ESTÁ CONFIGURADA, AO MENOS EM SEDE DE COGNIÇÃO SUMÁRIA, A CHAMADA IMPORTAÇÃO INDIRETA, VISTO QUE O ESTADO DE MINAS GERAIS É O DESTINATÁRIO FINAL DAS MERCADORIAS. DESSA FORMA, POR CONSEQUENTE, O AGRAVADO É O SUJEITO ATIVO DO RECOLHIMENTO DO ICMS-IMPORTAÇÃO. (GRIFOU-SE)

A Impugnante alega que além das transferências para a Autuada estabelecida em Minas Gerais, a filial de Santa Catarina também realiza comercializações dos produtos importados para outras empresas neste estado.

Entretanto, conforme reconhece a própria Impugnante, *“as operações que envolvem a transferência de mercadorias para as empresas acima mencionadas foram destacadas em amarelo nas planilhas de levantamento fiscal e descontados os valores de ICMS referentes a tais operações”*, ou seja, tais operações não fazem parte do presente lançamento.

Irrelevante, ainda, a afirmação da Impugnante de que o negócio jurídico e os custos financeiros da importação foram integralmente celebrados pela filial estabelecida em Santa Catarina.

De início, a Impugnante sequer apresentou os contratos de câmbio e os pagamentos dos contratos realizados nas importações. E, ainda, caso existissem, seriam irrelevantes para descaracterizar a competência do estado de Minas Gerais, como sujeito ativo da obrigação tributária relativa à operação de importação da mercadoria do exterior no caso presente, tendo em vista a previsão de lei já citada e transcrita, bem como a decisão do STF, em tema de repercussão geral, conforme já demonstrado acima, decisão esta que ratifica a previsão legal constante da Lei Complementar nº 87/96 e da lei que institui o tributo no estado de Minas Gerais.

Assim, conforme acima ressaltado, em se tratando de estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, a atribuição da sujeição ativa ao estado de destino da mercadoria ou bem importado impõe-se independentemente de qualquer fator. E, ainda, o imposto é devido ao estado onde está o estabelecimento que deu causa à importação, no caso, Minas Gerais, conforme já evidenciado, conclusão esta corroborada pela recentíssima jurisprudência acima mencionada.

A Impugnante argumenta que *“seria necessário se verificar se todas as mercadorias importadas que chegaram ao estabelecimento em Minas Gerais tiveram por finalidade “consumo, imobilização, comercialização ou industrialização pelo próprio estabelecimento”, caso contrário, o destinatário de mercadorias que saíram do estabelecimento de Minas Gerais com o intuito de mera transferência não mercantil é que seriam os importadores indiretos”*.

Sobre a questão, a Fiscalização cuidou de destacar que *“a destinação final desta mercadoria é uma outra questão não abordada neste auto como já mencionado acima. O fisco vê um grande esquema de triangulação de mercadorias envolvendo empresa interdependente (FLC Indústria e Comércio de Plásticos Ltda), através de transferências 6949 sem destaque de imposto. Mas esta já é uma questão de outro trabalho do fisco, não abordada aqui”*.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se, ainda, que não podem ser analisados e aplicados ao presente trabalho fiscal as decisões citadas pela Defesa originárias de outra unidade da Federação, pois estas não contam com qualquer normatividade no território mineiro.

Assim, caracterizada a importação indireta nos presentes autos, já que a Filial da Autuada, estabelecida no estado de Santa Catarina, atuou tão somente como mera intermediária da real importadora (a Autuada mineira), corretas as exigências do ICMS devido na importação, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV, da Lei nº 6.763/75, adequada ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo artigo, *in verbis*:

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.

(...)

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 ou por meio de estabelecimento do importador localizado em outro estado - 40% (quarenta por cento) do valor da operação;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Em relação à segunda irregularidade, esclareça-se que ela cuida de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais, emitidas por empresa de mesma titularidade da Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação (Santa Catarina), relativo às aquisições das mercadorias importadas pela Autuada.

A Impugnante contesta este item do lançamento aos mesmos argumentos já refutados.

Entretanto, de todo o exposto, as teses apresentadas já se encontram sepultadas e não merecem maiores discussões.

A Impugnante entende, ainda, que é descabida a exigência em comento, uma vez que o direito ao crédito do ICMS decorre do princípio da não cumulatividade.

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.

É sabido que a Autuada não pode se creditar de nenhum outro crédito diferente daquele referente à operação de importação. Se assim fosse, beneficiar-se-ia 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, terá direito ao crédito, conforme legislação de regência.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Cumprе mencionar que esta matéria esteve em análise do CC/MG em diversos PTAs, com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar, a título de exemplo, nas seguintes recentes decisões, Acórdãos nºs 23.302/19/1ª, 23.568/20/1ª, 23.591/20/3ª, 23.818/21/1ª e 23.758/21/1ª.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumprе registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *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;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Pelo exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 15 de dezembro de 2021.**

**Cindy Andrade Morais  
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Presidente / Revisor**

D