

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.792/23/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002834097-36
Impugnação: 40.010156267-84
Impugnante: Prensas Conemag Ltda
CNPJ: 37.196886/0001-09
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatou-se importação do exterior de mercadoria, por contribuinte localizado em outra unidade da Federação, por conta e ordem da Autuada, com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento mineiro, sem o recolhimento do imposto devido a este estado. Descumprimento do disposto no art. 155, § 2º, inciso IX, alínea "a" da Constituição da República de 1988 (CR/88), 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 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV, adequada ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, em relação à apuração da multa isolada. Entretanto exclui-se a multa isolada por não restar caracterizada a simulação. Corretas as exigências fiscais remanescentes.

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 entrada de mercadoria importada do exterior, previamente destinada ao estabelecimento mineiro autuado, real adquirente das mercadorias. 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 parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de novembro de 2021 a agosto de 2022:

- Falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, na modalidade “por conta e ordem de terceiros”, por intermédio de estabelecimento localizado no estado de Alagoas (CNPJ 40394027/0001-20), sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais, conforme 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.

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 remessa emitidas pelo estabelecimento situado no estado de Alagoas.

Para essa 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 119/141.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 145/146.

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta

A Fiscalização manifesta-se às págs. 153/161.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 162/182, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento para que seja excluída a Multa Isolada prevista no inciso XXXIV do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

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 modificações.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de novembro de 2021 a agosto de 2022:

- Falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, na modalidade “por conta e ordem de terceiros”, por intermédio de estabelecimento localizado no estado de Alagoas (CNPJ 40394027/0001-20), sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais, conforme 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.

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 remessa emitidas pelo estabelecimento situado no estado de Alagoas.

Para essa 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.1.3”, da Lei nº 6.763/75.

O Fisco, com base na documentação acostada aos autos, verifica que a Autuada promoveu importações indiretas na modalidade “por conta e ordem de terceiros”, sem o devido recolhimento do ICMS, das mercadorias constantes nas Declarações de Importação (DIs), constantes do Anexo 3 (Grupo “Provas” do e-PTA).

A Fiscalização afirma que o estabelecimento de terceiros, localizado no estado de Alagoas, seria o intermediário das importações, uma vez que as mercadorias importadas por elas, constantes das mencionadas DIs e notas fiscais relacionadas no Anexo 1 do Auto de Infração, tinham previamente como destino final a empresa autuada, estabelecida, à época dos fatos geradores, em Minas Gerais.

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.

A Fiscalização explica, ainda, que para as mercadorias constantes das NCMs 8462.3990 e 8462.9119, foi aplicado o multiplicador opcional de 8,8% (oito inteiros e oito décimos por cento) para efetuar o cálculo do imposto, conforme previsão de redução de base de cálculo nos itens 51.8 e 51.13, da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02. O cálculo efetuado pela Fiscalização consta do Anexo 3 do Auto de Infração.

As alíquotas utilizadas, por mercadoria, estão relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante, por sua vez, não nega que as importações se deram na modalidade “por conta e ordem de terceiro”, entretanto, entende que o imposto é devido ao estado onde se situa o importador (*trading company*), pois é esse, e não o adquirente, o destinatário jurídico da mercadoria, sendo, ainda, o responsável pelo desembaraço das mercadorias advindas do exterior.

Afirma que o sujeito passivo do ICMS-Importação sempre será a importadora (*trading company*), responsável pela internalização do produto, mesmo que tenha feito por força de negócios com outras pessoas jurídicas do mercado interno que tenham solicitado a realização a importação.

Afirma que que a atividade econômica exercida por *trading company* é lícita e faz parte do ciclo econômico de mercadorias importadas, sendo constitucionalmente garantido que agentes de mercado adquiram bens do exterior diretamente ou mediante empresas importadoras, o que poderá ocorrer por conta e ordem ou mediante encomenda, portanto, nesse sentido, teria se equivocado a Fiscalização ao afirmar que a aquisição de mercadorias estrangeiras pela Autuada a partir de *trading company* caracterizou simulação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta que “a circulação tributariamente relevante sempre será jurídica, e não a física”, assim, para verificação de incidência do imposto, a mercadoria deverá ser transferida de uma pessoa jurídica para outra, o que pressupõe contrato mercantil (empresarial) entre empresas e que pouco importa quem será o destinatário final da operação subsequente, vez que, constitucionalmente, o que se verificará para incidência do ICMS é quem foi o responsável pela nacionalização da mercadoria.

Defende que no presente caso, as notas fiscais e as DIs constantes do Auto de Infração revelam que o destinatário jurídico de todas as mercadorias importadas foi a empresa Mangos International Business Ltda, CNPJ n. 403.940-24/0001-2, uma *trading company*, situada no estado de Alagoas, que seria um estabelecimento dotado de autonomia e especializado na realização de importações.

Alega que não existe simulação, pois está claro nos autos que houve importação mediante importadora, fato lícito, legalmente previsto, não simulado e que enseja a incidência de ICMS-Importação, que será devido, independentemente se realizado por conta e ordem ou por encomenda, ao Estado em que localizado o estabelecimento da *trading company*.

Conclui o seu entendimento de que a importadora, no caso, não é filial, nem coligada, nem controlada; é um estabelecimento autônomo independente que realiza operações de importação, internaliza no mercado nacional, paga o ICMS-Importação ao Estado onde está sediada e então transfere a titularidade da mercadoria a outra pessoa jurídica, em nova operação de circulação que, no seu entendimento, é interestadual.

Cita legislação, doutrina e jurisprudência que entende corroborarem 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:

(...)

§ 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já nos termos do art. 146 da Constituição Federal/88, 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/88, 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, 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

(Grifou-se)

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 a Constituição Federal/88 e a Lei Complementar nº 87/96 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.

Essa é a posição do professor Roque Carrazza, confira-se em ICMS, 9ª ed., 2003, Malheiros, p. 60/61:

Voltemos, porém, à idéia central, para que ela não se perca: cabe ICMS nas importações de bens, para que sejam integrados no ciclo econômico.

Já vimos que o tributo é devido, nestes casos, à pessoa política (Estado ou Distrito Federal) onde estiver localizado o destinatário do bem.

Nenhuma entredúvida pode surgir quando o destinatário do bem está localizado no próprio Estado onde se deu o desembaraço aduaneiro.

Dúvidas, porém, emergem quando o importador encontra-se estabelecido em Estado diverso daquele onde se deu o desembaraço aduaneiro.

(...)

A qual dos Estados é devido o ICMS? Àquele onde se deu o desembaraço aduaneiro? Àquele onde está situado o estabelecimento do importador? Ou àquele onde os bens importados afinal chegam?

Creemos que o ICMS é devido à pessoa política (Estado ou Distrito Federal) onde estiver localizado o estabelecimento do importador.

Pouco importa se o desembaraço aduaneiro deu-se noutro Estado. O desembaraço aduaneiro, no caso, é apenas o meio através do qual a importação se deu. O que a Constituição manda considerar para fins de tributação por via de ICMS é a localização do estabelecimento que promoveu a importação do bem.

Verifica-se, portanto, que o fator determinante do entendimento nada tem a ver com o local de desembaraço, mas com a condição de que se reveste o destinatário jurídico do bem ou mercadoria, ou seja, aquele que tenha efetivamente praticado o negócio mercantil com o fornecedor estrangeiro, contraindo todos os direitos e obrigações decorrentes da compra e venda internacional, tais como a avença (e o pagamento) do preço e demais condições do negócio e entrega do bem ou mercadoria.

Assim, para caracterizar-se como destinatário jurídico do bem ou mercadoria objeto da importação, não basta meramente figurar como importador nos documentos aduaneiros relativos à operação. É preciso satisfazer, efetivamente, tais condições ou requisitos.

Nesse sentido, cita-se, exemplificativamente, decisão do Supremo Tribunal Federal - STF proferida no RE nº 268586-1/SP, na qual, apreciando caso similar, considerou sujeito ativo da obrigação o estado, em cujo território situava-se 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.

Registre-se, a propósito, que não se trata de decisão isolada aquela do RE nº 268586-1/SP, fato este corroborado pelo despacho que negou seguimento ao RE 447930/MG, cuja transcrição se faz a seguir:

DECISÃO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – IMPORTAÇÃO DE BENS – TITULARIDADE DO TRIBUTO – ALÍNEA “A” DO INCISO IX DO § 2º DO ARTIGO 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ESTABELECIMENTO JURÍDICO DO IMPORTADOR – PRECEDENTE DA TURMA – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – NEGATIVA DE SEGUIMENTO. 1. AFASTO O SOBRESTAMENTO ANTERIORMENTE DETERMINADO. 2. DISCUTE-SE, NA ESPÉCIE, QUEM É O SUJEITO ATIVO NA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS, QUANDO DA IMPORTAÇÃO DE BEM. 3. POR

MEIO DO ACÓRDÃO DE FOLHA 249 A 255, QUE IMPLICOU O NÃO-ACOLHIMENTO DO APELO, O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS SOBERANAMENTE FIXOU OS PARÂMETROS OBJETIVOS, INCONTROVERSOS A ESSA ALTURA, SOBRE A OPERAÇÃO EM ANÁLISE. A CORTE ASSEVEROU QUE FOI A RECORRENTE, DESTINATÁRIA DO BEM, E NÃO A SOCIEDADE IMPORTADORA, QUEM ARCOU COM TODOS OS CUSTOS DA IMPORTAÇÃO, TENDO EFETIVAMENTE RECEBIDO A MERCADORIA (FOLHA 251). EM SESSÃO REALIZADA EM 24 DE MAIO DE 2005, A PRIMEIRA TURMA, À UNANIMIDADE DE VOTOS, CONCLUIU O JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 268.586-1/SP, DA MINHA RELATORIA. EIS O TEOR DA EMENTA DO ACÓRDÃO, PUBLICADO NO DIÁRIO DA JUSTIÇA DA UNIÃO EM 18 DE NOVEMBRO DE 2005: ICMS – MERCADORIA IMPORTADA – INTERMEDIÇÃO – TITULARIDADE DO TRIBUTO. O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS CABE AO ESTADO EM QUE LOCALIZADO O PORTO DE DESEMBARQUE E O DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, NÃO PREVALECENDO A FORMA SOBRE O CONTEÚDO, NO QUE PROCEDIDA A IMPORTAÇÃO POR TERCEIRO CONSIGNATÁRIO SITUADO EM OUTRO ESTADO E BENEFICIÁRIO DE SISTEMA TRIBUTÁRIO MAIS FAVORÁVEL. O QUE DECIDIDO PELA CORTE DE ORIGEM SE ENCONTRA EM HARMONIA COM A INTERPRETAÇÃO DO SUPREMO. 4. ANTE O QUADRO, NEGÓ SEGUImento AO EXTRAORDINÁRIO. 5. PUBLIQUEM. BRASÍLIA, 16 DE OUTUBRO DE 2008. MINISTRO MARCO AURÉLIO, RELATOR. (GRIFOU-SE).

Assim, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o importador de fato é a adquirente, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional; embora, nesse caso, o faça por via de interposta pessoa – a importadora por conta e ordem –, que é uma mera mandatária da adquirente.

No caso dos autos, ora sob análise, o lançamento cuida de importação realizada por conta e ordem de terceiros, conforme Instrução Normativa SRF nº 225/02, ou seja, quando o importador promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outro estabelecimento, em razão de contrato previamente firmado.

A essa hipótese, em que o importador atua como mero prestador de serviço, será aplicável o disposto na subalínea “d.3”, inciso I, art. 61 do RICMS/02, segundo a qual o local da operação é 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.

Assim, quando a importação se enquadrar na definição de importação por conta e ordem de terceiro, o imposto incidente na importação deverá ser recolhido pelo estabelecimento destinatário, *in casu*, a Autuada, destinatário do bem, em seu próprio nome, diretamente ao estado de Minas Gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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.

Nos Anexos 4 a 6 do Auto de Infração, o Fisco apresenta uma amostragem detalhando as operações e demonstrando a relação entre as DIs (constantes do Anexo 3) e as NFe correspondentes (relacionadas no Anexo 1), remetidas diretamente para o contribuinte mineiro.

Conforme constata a Fiscalização, a mercadoria contida em cada DI é a mesma da NFe correspondente.

Observa-se, ainda, a informação descrita claramente nas DIs constantes dos autos: “Operação: Declaração de importação por conta e ordem de terceiros” (...) “Adquirente: Conemaq Service Ltda, CNPJ: 37.196.886/0001-09” (Anexos 4 a 6 do Auto de Infração).

Corroborando a acusação fiscal, recentemente (no dia 19 de maio de 2020) foi publicado acórdão pelo STF no julgamento do Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) nº 665.134/MG, Tema nº 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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ABRACAR 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

(...)

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)

Assim, não restam dúvidas que se trata de uma operação de importação indireta realizada por contribuinte mineiro, por meio de interposta empresa situada em outra unidade da Federação (Alagoas), sendo o ICMS devido ao estado de Minas Gerais.

Registra-se, ainda, que em momento algum a Fiscalização afirma que o estabelecimento localizado no estado de Alagoas sequer existe e se trata de empresa de fachada utilizada para o não pagamento de imposto, como afirma a Impugnante.

O que afirma a Fiscalização é que a empresa Mangos International Business 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.

O fato de tal estabelecimento de terceiros não ser filial, coligada ou controlada da Autuada, como destacado pela Impugnante, não tem o condão de desconstituir o feito fiscal. Como mencionado, exige-se o imposto e multas cabíveis pela falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, na modalidade “por conta e ordem de terceiros”, por intermédio de estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, sem o recolhimento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto devido para o estado de Minas Gerais, conforme 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.

Ademais, conforme esclarece a Fiscalização, “apesar de toda a descrição de infringência e penalidade o fisco apontar corretamente o fato de a importação ser indireta através de estabelecimento de terceiros, assim como no relatório do AI, houve em um parágrafo do relatório anexo ao AI o fisco utilizou por erro a palavra filial. Em todos os demais momentos do relatório anexo ao AI, foi relatado em vários momentos o fato de ser a importação realizada por estabelecimento de terceiros. Mangos International Businnes Ltda, não é filial do impugnante. Entretanto o erro constatado não ofusca e dissipa a irregularidade existente, pois a base legal – infringências, penalidades foi correta”.

Registra-se que mesmo que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, 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.

Assim, diante de todo o exposto e 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, valendo lembrar que tal regra encontra-se reproduzida, ainda, no art. 61 do vigente Regulamento do ICMS de Minas Gerais (RICMS/02).

Quanto à alegação de que nas operações interestaduais com mercadorias importadas aplica-se a alíquota de 4%, nos termos da Resolução nº 013/2012 do Senado Federal, ressalta-se que tal resolução prevê a aplicação da alíquota de 4% nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior. Veja-se:

Resolução nº 13 de 2012

Estabelece alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior.

O Senado Federal resolve:

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

(...)

Entretanto, o caso dos autos não se trata de operação interestadual com mercadoria importada. Por se tratar de uma operação de importação indireta, a

legislação tributária é clara ao disciplinar que essa se equivale a uma operação interna. Veja-se:

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

§ 2º Para o efeito de aplicação de alíquota, consideram-se operações ou prestações internas:

I - a entrada, real ou simbólica, de mercadoria ou bem importados do exterior por pessoa física ou jurídica;

(...)

(Grifou-se)

Conforme já mencionado, 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, corretamente, a alíquota interna, conforme determina o art. 42, inciso I, alínea “e”, c/c § 2º, inciso I, acima transcrito.

Caracterizada a importação por conta e ordem de terceiro, e diante de todo o acima exposto, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Noutro giro, a Impugnante argumenta que caso se entenda que o ICMS Importação é devido ao estado de Minas Gerais, não será em razão de operação simulada, e sim por considerar que a importação se deu por conta e ordem, não havendo que se falar, no presente caso, em vontade manifesta de simulação, sendo, assim, inaplicável a exigência da Multa Isolada.

Salienta que não houve nenhuma tentativa de mascarar as operações e enganar os entes federados, de forma que eventual equívoco na interpretação e aplicação da lei tributária, por si só, não implica em vontade manifesta em fraudar o fisco.

Ressalta que “a simulação, conceito de direito privado utilizado pela legislação tributária, é manifestação ostensiva enganosa da vontade em negócio jurídico”, o que não teria ocorrido no presente caso.

A Fiscalização, por sua vez, sustenta que “o fisco em seu relatório chamou a atenção para importação indireta por intermédio de terceiros e não o fato pejorativo da palavra interposta pessoa como um “testa-de-ferro”. No próprio site da Receita Federal citado acima usa o termo para designar quando você contrata alguém para agir em seu nome em uma operação regular como a importação por conta e ordem.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a penalidade do Art. 55, Inciso XXXIV basta o fato da importação ser realizada por meio de estabelecimento importador localizado em outro estado. Neste auto, nos baseamos nisto. Entretanto, a simulação em que o fisco observa é o fato da operação simular uma operação interestadual normal, enquanto o que se observa é uma importação indireta que suprime o imposto devido ao Estado de Minas Gerais (...)”.

Foi exigida, pelo Fisco, a penalidade prevista no inciso XXXIV do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

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;

Conforme se verifica dos DANFES inseridos nos Anexos 4 a 6 do Auto de Infração, as notas fiscais emitidas pela Mangos International Businnes Ltda, estabelecida no estado de Alagoas, trazem no campo “DADOS ADICIONAIS – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” a seguinte informação (tomando como exemplo o DANFE nº 85):

Conforme DI Nr. 2214136001 registrada em 25/07/2022, desembarçada em 04/08/2022, em PORTO DE SANTOS. Os valores de PIS e COFINS na NF-e de entrada foram: PIS R\$ 7.893,58 COFINS R\$ 40.031,79, a taxa SISCOMEX foi de R\$ 223,64. Não houve multas no curso do despacho aduaneiro. Importação Por Conta e Ordem de Terceiros.

Observa-se que no campo “natureza da operação”, as NF-e trazem a informação: “remessa de mercadoria importada por conta e ordem de terceiro”.

No mesmo sentido, as DIs constantes dos mesmos Anexos 4 a 6 também apresentam no campo “operação”, a informação: “importação por conta e ordem de terceiros”.

Examinando as notas fiscais emitidas pela Mangos International Businnes Ltda, além das declarações de importação relacionadas, verifica-se que elas não cuidam de simulação de operações na acepção do termo.

Assim, não restou comprovado que as notas fiscais que acobertaram as etapas mencionadas foram emitidas para simular as citadas operações. No caso dos autos, não se percebeu a incongruência entre a vontade manifesta e a retratada documentalmente. Os argumentos apresentados pelo Fisco não são suficientes para comprovar a fraude ou a simulação.

Nesse sentido, conclui-se que a conduta da Autuada não se amolda à tipificação da penalidade exigida e, portanto, exclui-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, por descumprimento de obrigação acessória.

Registra-se que este E. Conselho assim já decidiu em matéria semelhante ao caso dos autos, como se pode verificar, a título de exemplos, nos Acórdãos nºs 22.048/19/2ª e 21.670/17/2ª.

Em relação à segunda irregularidade, trata-se de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado nas notas fiscais de remessa emitidas pelo estabelecimento localizado no estado do Alagoas, conforme notas fiscais relacionadas no Anexo 1 do e-PTA, relativo às aquisições das mercadorias importadas pela Autuada.

Encontram-se acostadas aos autos, também, Cópia dos livros Registro de Entradas do período autuado (Anexo 9 do Auto de Infração).

A Impugnante contesta este item do lançamento aos mesmos argumentos já refutados, concluindo, em apertada síntese, que sendo previsto o diferimento do imposto no estado de Alagoas, a importadora fez a internalização do produto e somente na transferência para a Autuada é que nasceu o dever tributário de pagar o ICMS Importação, razão pela qual houve o destaque na nota fiscal e o devido aproveitamento do crédito pela Autuada.

Defende que *“houve a incidência diferido do ICM Importação no Estado do Alagoas no momento da transferência interestadual, o que autoriza, por força da não cumulatividade, do aproveitamento dos créditos pela Prensas Conemag”*.

Entretanto, de todo o exposto, as teses apresentadas já se encontram sepultadas e não merecem maiores discussões. Verifica-se que a infração apontada refere-se ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados nas notas fiscais relacionadas que integram a acusação de falta de recolhimento do imposto na importação de mercadorias, anteriormente tratada, sendo, portanto, um desdobramento daquela acusação.

A Impugnante entende que é descabida a exigência em comento uma vez que o direito ao crédito do ICMS decorre do princípio da não cumulatividade e a glosa do crédito apropriado representaria bitributação.

Entretanto, a constatação de aproveitamento indevido do crédito de ICMS, oriundo das supostas operações interestaduais, decorreu de uma situação lógica, já que ficou caracterizado que efetivamente tais “operações interestaduais” foram, na verdade, importação indireta, então, não há como admitir o creditamento relativo a essas operações, por nunca terem existido.

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.

Cumprido esclarecer que em nenhum momento a Fiscalização nega o crédito do ICMS incidente na importação exigido no Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Caso a Autuada promova o pagamento do imposto, terá direito ao crédito do imposto permitido, conforme legislação de regência do imposto.

Vale destacar que referida apropriação depende do efetivo recolhimento do imposto para o estado de Minas Gerais, conforme dispõe o §1º do art. 67 do RICMS/02:

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

§ 1º Na hipótese de importação de serviço, mercadoria ou bem, ou na aquisição de mercadoria ou bem importados e apreendidos ou abandonados, em leilão promovido pelo poder público, o valor correspondente ao crédito será escriturado no período de apuração em que ocorrer o recolhimento do imposto, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior.

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 essa matéria já 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 21.670/17/2ª, 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 pretense efeito confiscatório das multas remanescentes e ofensa ao princípio da proporcionalidade, cumpre 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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*:

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, CONCLUI 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.

Por fim, registra-se que não há previsão legal e é meramente protelatório a solicitação da Defesa de “*produção de todas as provas admitidas em direito, em especial: prova oral, inclusive com a intimação pessoal do representante legal da trading company para esclarecimento as operações, bem como prova documental acostada junto à presente defesa e outras que se fizerem necessárias no decorrer da instrução*”.

Diante de todo o exposto, em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão e a comprovação das irregularidades apuradas pelo Fisco.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Assim, observada a exclusão da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes, constantes do Auto de Infração em comento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que a reformulação realizada pelo Fisco às págs. 145 tornou-se inócua à medida que a Multa prevista no art. 55, inciso XXXIV, da Lei nº 6.763/75, limitada na referida reformulação, foi excluída pela presente decisão.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 145 e, ainda, para excluir a Multa Isolada prevista no inciso XXXIV do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Vencida, em parte, a Conselheira Cindy Andrade Moraes, que não a excluía. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 13 de dezembro de 2023.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.792/23/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002834097-36
Impugnação: 40.010156267-84
Impugnante: Prensas Conemag Ltda
CNPJ: 37.196886/0001-09
Origem: DF/Muriaé

Voto proferido pela Conselheira Cindy Andrade Moraes, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

O cerne da discordância, conforme se observa da decisão vencedora, diz respeito à exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, cuja redação, por oportuno, reproduz-se novamente:

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;

De todo o exposto, com a devida licença, entendo que não merece prosperar a conclusão contida na decisão vencedora, de que: *Examinando as notas fiscais emitidas pela Mangos International Businnes Ltda, além das declarações de importação relacionadas, verifica-se que elas não cuidam de simulação de operações na acepção do termo.*

Com efeito, de toda a discussão travada nos autos, bem como da análise dos DANFES trazidos, por amostragem, nos Anexos 4 a 6 do AI, resta evidenciado que as operações que serviram de base para autuação, se referem a uma operação interestadual, promovida por interposta empresa localizada em outro estado, tanto é assim que foi utilizada a alíquota interestadual de 4% (quatro por cento) nessas operações, bem como aproveitado o crédito pela entrada, ora estornado, pela Autuada.

O fato de constar, nos referidos documentos, a informação de que se trata de operação de importação, por conta e ordem de terceiros, a meu ver, não lhe retira o caráter de operação interestadual simulada, uma vez que se trata, na verdade, de operação de importação, fato este que norteou toda a discussão dos autos, corroborado, inclusive, pela decisão majoritária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Claro está que as notas fiscais que acobertaram as citadas operações interestaduais, objeto da autuação, foram emitidas para simulá-las, com o intuito de suprimir o ICMS incidente na operação de importação e devido ao estado de Minas Gerais.

Resta configurada, assim a incongruência entre a vontade manifesta e a retratada documentalmente.

A comprovação da simulação das citadas operações está confirmada pelo conjunto de informações e documentos acostados aos autos, conforme amplamente debatido.

Nesse sentido, corretamente, 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.

Assim, caracterizada a importação indireta nos presentes autos, já que a empresa estabelecida no estado de Alagoas atuou tão somente como mera intermediária da real importadora (a Autuada mineira), corretas as exigências do ICMS devido na importação, da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e, também, da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV, do mesmo diploma legal, após o Termo de Reformulação do crédito tributário efetuado pelo Fisco às págs. 145.

Sala das Sessões, 13 de dezembro de 2023.

Cindy Andrade Moraes
Conselheira