

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 15.853/02/1^a
Impugnação: 40.010104187-17(Aut.), 40.010104355-49(Coob)
Impugnantes: Martins & Pereira Ltda (Aut.), Cotia (BR) Serviços e Comércio S/A (Coob.)
Proc. S. Passivo: Ezequiel de Melo Campos Netto/Outro(Aut.), Enrique de Goeve Neto/Outros (Coob.)
PTA/AI: 01.000138118-41
Inscrição Estadual: 686.051678.00-25(Autuada)
CNPJ: 72.891.955/0001-97(Coob.)
Origem: AF/ Teofilo Otoni
Rito: Ordinário

EMENTA

IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – IMPORTAÇÃO INDIRETA – A regra insculpida no artigo 11, inciso I, alínea “d”, Lei Complementar nº 87/96, busca evitar a fraude, dolo ou simulação de que a importação foi realizada por “A”, quando, na verdade, o importador foi “B”, pois nestes casos, e tão-somente neles, aplica-se o critério da entrada física, com o fito de se determinar o verdadeiro importador e, por extensão, a qual Ente Tributante cabe o imposto. Inexistente a fraude, dolo ou simulação nas operações de importações retratadas nas Notas Fiscais acostadas aos autos, configurada a ilegitimidade ativa do Estado de Minas Gerais para exigir o pagamento do ICMS incidente nessas operações de importações. Infração não caracterizada. Exigências fiscais canceladas. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do imposto devido na importação indireta de veículos, realizada através da Cotia Trading S/A. e Ford do Brasil Ltda., decorrente da inobservância legal de que o ICMS incidente na importação é para o Estado do efetivo destino físico das mercadorias importadas. Exige-se ICMS e MR.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnações às fls. 138 a 169 e 189 a 213, contra as quais o Fisco apresenta manifestação às fls. 535 a 548.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 551 a 563, opina pela improcedência do Lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 564, o qual é cumprido pela Autuada (fls.567 a 588). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 589 a 593) e a Auditoria Fiscal ratifica seu entendimento anterior (fls.597 a 599).

DECISÃO

De início, é imperioso saber que a distribuição de veículos automotores de via terrestre, efetiva-se através de concessão comercial entre produtores (concedente, montadora), e distribuidores (concessionárias, revendedoras), segundo as regras insculpidas na Lei Federal nº 6.729, de 28.11.79, alterada pela Lei Federal nº 8.132, de 26.12.90. Dito regramento, em outras palavras, impõe ao concessionário (no caso dos autos a Autuada), a obrigação de comercializar veículos automotores, implementos, componentes e máquinas agrícolas, de via terrestre, e a prestar os serviços inerentes aos mesmos, nas condições estabelecidas no contrato de concessão comercial, sendo-lhe defesa a prática dessas atividades diretamente ou por intermédio de preposto, fora de sua área demarcada (zona de distribuição) – artigo 5º, § 2º, Lei Federal nº 6.729/79, alterada pela Lei Federal nº 8.132/90. Desta forma, o veículo da marca “Z” só pode ser comercializado pela concessionária da marca “Z”, somente se fornecido pela montadora da marca “Z” ou por outro fornecedor (terceiro/importador – Coobrigada), a seu comando. É vedado ao distribuidor (concessionária) a comercialização de outra marca, exceto no casos de comercialização de veículos usados ou semi novos (artigo 4º, inciso III, Lei Federal nº 6.729/79).

É óbvio que dito regramento só pode compreender o veículo nacional e aquele nacionalizado (importado), cuja comercialização no País, como vimos acima, só ocorre entre a montadora da marca “Z” – ou outro fornecedor por ela designado a comercializar a sua marca “Z” (entenda-se detentora da marca no caso de veículo nacionalizado) – e a distribuidora (concessionária) da mesma marca “Z”.

Neste passo, a definição de nacionalização é importante e para isto nos abeberamos nas lições ministradas por João dos Santos Bizelli e Ricardo Barbosa:

“A importação definitiva ocorre quando a mercadoria estrangeira importada é nacionalizada, independente da existência de cobertura cambial, o que significa integrá-la à massa de riquezas do País, com a transferência de propriedade do bem para qualquer pessoa aqui estabelecida.

As importações não-definitivas, por seu turno, são aquelas em que, contrariamente às importações definitivas, não ocorre a nacionalização.

A nacionalização é a seqüência de atos que transfere a mercadoria estrangeira para a economia nacional.” (In Noções Básicas de Importação, 6ª Edição, Aduaneiras, pág. 44/45).

Daí, verifica-se, sem esforço hercúleo e com base na documentação acostada aos autos, que os veículos objeto da autuação são importados pela Coobrigada, Cotia Trading S/A., portanto, por ela nacionalizados e vendidos às

distribuidoras da marca Ford ao longo de todo o território nacional (confira-se, especialmente, nos documentos a fls. 224/529).

Poder-se-ia ventilar que há realmente uma prévia e específica pré-destinação do veículo nacionalizado – em tese todo o bem importado é pré-destinado ao seu mercado consumidor, dada à sua carência ou inexistência de similar nacional – por imperativo de ordem legal e contratual como assinalamos acima, aliado à política de produção traçada pela montadora (estratégia industrial no mundo globalizado), entretanto, tal fato, ao nosso sentir, é despido de qualquer intenção das Impugnantes em colidir ou burlar a legislação tributária de regência, visto que as mesmas não podem distanciar da subordinação contratual impingida pelas montadoras. Nunca é demais lembrarmos que as distribuidoras (como a Autuada o é), são reféns das montadoras, a teor da lei Federal supramencionada, não lhes cabendo discutir a política de fornecimento de veículos nacionais ou nacionalizados, implementada pelos produtores (montadoras) desses veículos.

Por outro lado, é inarredável que a operação de importação encontra-se no campo de incidência do ICMS, como assinalado no artigo 155, inciso II, CRFB/88. Também dimana da Carta Política de 1.988 a qual Ente Tributante cabe o tributo nessas operações: “...cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou serviço” (artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”, in fine). Observamos que não foi estabelecido como parâmetro para definição da competência tributária simplesmente a pessoa que participou do ato, mas o estabelecimento desta pessoa, através do qual se realizou a importação do bem. Assim, como regra geral, a competência tributária cabe à unidade Federada na qual se encontrar localizado o estabelecimento que promover a operação, o negócio jurídico, consistente na importação do bem.

Obedecendo os mandamentos constitucionais, o legislador complementar, ao definir o local da operação e o estabelecimento responsável na importação, aparentemente determina como contribuinte o estabelecimento ao qual se destinar fisicamente a mercadoria e não o estabelecimento que efetivou, juridicamente, a importação (artigo 11, inciso I, alínea “d”, Lei Complementar nº 87/96). Tal dispositivo, na sua literalidade, nos conduziria ao absurdo de negar a existência de um segmento comercial, bastante significativo, representado pela Coobrigada, operando exatamente no ramo de importação. Representaria, no revés, mudar conceitos e desconhecer atos e fatos jurídicos de alta relevância ocorrentes neste segmento econômico-produtivo-comercial. Ao se pretender, em qualquer hipótese de importação, que o contribuinte será o destinatário físico do produto, omiti-se à tributação o valor agregado circunscrito a este segmento econômico, de elevada importância, todas as vezes que a entrega se fizer diretamente ao cliente do importador ou a outro estabelecimento por este último determinado.

Uma coisa é certa, a norma infraconstitucional não tem o condão de sobrepor à norma constitucional, que determina a tributação quando da realização de operação de circulação de mercadoria. Assim, lícitas se avultam duas operações distintas passíveis de tributação: uma, a importação, que tem o importador (Coobrigada) como destinatário, no seu aspecto jurídico; outra, que compreende a

operação subsequente por ele realizada (posterior a importação, comércio do produto nacionalizado), na qualidade de alienante.

Inegável o fato de que o legislador complementar, com a regra insculpida no artigo 11, inciso I, alínea “d”, Lei Complementar nº 87/96, buscou evitar a simulação de que a importação foi feita por “A”, quando, na verdade, o importador foi “B”, pois nestes casos, e tão-somente neles, aplica-se o critério da entrada física, com o fito de se determinar o verdadeiro importador e, por extensão, a quem cabe a competência tributária. Trata-se de exceção à regra de que o importador jurídico é o contribuinte, no que se refere à importação.

As operações retratadas nas NFs acostadas aos autos (fls. 224/529), foram tidas, pelo Fisco mineiro, como fictícias, isto é, que a real importadora é a Autuada (Martins & Pereira Ltda.), donde devido, pois, ao Estado de Minas Gerais, o imposto, já recolhido por ocasião do desembaraço relativo à importação, em favor do Estado do Espírito Santo. Para tanto, a Fazenda Mineira finca pé nas provas a fls. 14/134, que, ao nosso ver, não passam de meros indícios e suposições. Dissemos meros indícios e suposições por não ter o Fisco cuidado de demonstrar, mediante documentos e lançamentos contábeis próprios e juridicamente realizáveis, que os veículos importados após o desembaraço aduaneiro, não seguiram para o armazém geral (não alfandegado), integrando o seu estoque físico ou que o retorno destes do armazém geral não se consumou, nem tampouco se realizaram as operações internas (interestaduais) com a Autuada. Na verdade, passou-lhe despercebido o entendimento assente no sentido da ocorrência do fato gerador, no caso de importação, por ocasião do desembaraço aduaneiro e que tal imposto é devido ao Estado onde localizado o estabelecimento importador.

Ademais, se pretendia a Fazenda de Minas fazer valer a tese de que a entrada no estabelecimento importador é ficta, como ficta teria sido a própria operação de importação, caber-lhe-ia a prova, contundente, da fraude, dolo ou simulação, a ser efetivada pelos meios próprios que tem a seu dispor, quando então, provada, satisfatoriamente, a sonegação, poderia exigir da empresa faltosa, no caso a Cotia Trading S/A., eventuais créditos a que teria direito.

É neste contexto, portanto, que se apresenta a Instrução Normativa DLT/SRE nº 02/93, mencionada pela Fiscalização que, diga-se de passagem, tem por escopo impedir a triangulação, estabelecendo os casos em esta se avulta.

A pretensa “despesa aduaneira”, intitulada “assessoria de importação”, segundo o Fisco paga à Ford do Brasil Ltda. pela Autuada através de Notas Fiscais de Serviços (observe-se a fls. 15, 18, etc.), ao nosso pensar, não descaracteriza a importação realizada pela Cotia Trading S/A., seja porque não se refere a pagamento de despesa aduaneira propriamente dita, mas, serviço de assessoria previstos na Lista de Serviços anexa à Lei nº 56/87 (item 22), sujeito ao ISSQN, seja porque a tal fato falta o suporte legal necessário para alterar o sujeito ativo nessa importação (o Estado do Espírito Santo). Mais, a prevalecer esse raciocínio negaríamos, como vimos acima, a existência de uma segunda operação – a subsequente operação interestadual com o bem nacionalizado – tudo sem qualquer indício de fraude, dolo ou simulação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que pertine ao recolhimento do imposto relativo à operação interestadual por substituição tributária, noticiado nas Notas Fiscais emitidas pela Coobrigada, entendemos ser este mais um ponto a reforçar a inexistência de triangulação (entenda-se fraude, dolo ou simulação) na importação ou a demonstração cristalina da ocorrência de duas operações distintas: a importação e a comercialização do produto importado (veículo nacionalizado) dentro do País (subseqüente à importação).

Por contraste, então, resta configurada a ilegitimidade ativa do Estado de Minas Gerais nestes autos, impondo-se o cancelamento das exigências fiscais que dele dimanam.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o Lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Vencidos os Conselheiros Mauro Heleno Galvão e Cláudia Campos Lopes Lara (Relatora), que o julgavam procedente e apresentarão voto em separado, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG. Decisão sujeita ao disposto no art. 139 da CLTA/MG, salvo na hipótese de interposição de Recurso de Revisão pela Fazenda Pública Estadual. Designada Relatora a Conselheira Glemer Cássia Viana Diniz Lobato (Revisora).

Sala das Sessões, 16/10/02.

Windson Luiz da Silva
Presidente

Glemer Cássia Viana Diniz Lobato
Relatora

GCVDL/EJ

Acórdão:	15.853/02/1 ^a
Impugnação:	40.010104187-17(Aut.), 40.010104355-49(Coob)
Impugnantes:	Martins & Pereira Ltda (Aut.), Cotia (BR) Serviços e Comércio S/A (Coob.)
Proc. S. Passivo:	Ezequiel de Melo Campos Netto/Outro(Aut.), Enrique de Goeve Neto/Outros (Coob.)
PTA/AI:	01.000138118-41
Inscrição Estadual:	686.051678.00-25(Autuada)
CNPJ:	72.891.955/0001-97(Coob.)
Origem:	AF/ Teofilo Otoni
Rito:	Ordinário

Voto proferido pelos Conselheiros Cláudia Campos Lopes Lara e Mauro Heleno Galvão, nos termos do artigo 43, do Regulamento Interno do CC/MG.

As questões suscitadas nos autos sobre a ilegitimidade do Autuado e a ilegitimidade ativa do Estado de Minas Gerais para cobrar o imposto confundem-se com o mérito da autuação e desta forma serão analisadas.

Neste PTA, os sujeitos passivos são a concessionária Martins & Pereira Ltda e a Cotia Serviços e Comércio, através da qual a importação foi realizada. Dos documentos juntados pelo Fisco verifica-se que a Cotia Trading emitiu notas fiscais de venda diretamente para a concessionária mineira.

Busca-se nestes autos conhecer o local da operação para efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, nos termos do artigo 33, I, I.1.3 da Lei 6763/75.

A matéria em tela deriva de mandamento constitucional, notadamente o artigo 155, § 2º, IX, Alínea "a", da CF/88, que estabelece:

“ IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço;”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resta evidente, então, a importância do “*estabelecimento destinatário*” para a definição do Ente Tributante.

Observe-se ainda que o legislador, através do dispositivo transcrito, buscou repartir a receita tributária advinda da importação de bens e mercadorias do exterior, impedindo que os Estados desprovidos de portos fossem prejudicados. Para tanto estabeleceu que o imposto cabe “ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário”.

Já o legislador complementar, ao definir o *local da operação* e o *estabelecimento responsável*, identifica como contribuinte, no que tange à importação, o estabelecimento ao qual se destinar fisicamente a mercadoria (e não aquele que efetuou, juridicamente, a importação), conforme previsão contida no Art. 11 da Lei Complementar n.º 87, de 13/09/96, “*in verbis*”:

“Art. 11 - 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) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;

(...)” (gr)

Na verdade, tem-se claro que tal dispositivo visa resolver conflito de competência tributária, função original da Lei de natureza “Complementar”, como bem estabelece a Constituição Federal vigente (Artigo 146, Inciso I).

O critério da *entrada física* para determinação do verdadeiro importador da mercadoria e, via de consequência, do sujeito ativo da obrigação tributária, aplica-se, contrariamente ao entendimento vencedor, não só aos casos em que há “simulação”, mas também aos casos em que, independentemente da comprovação de simulação, fique demonstrado que o produto foi importado com destinação predefinida, ou seja, quando esteja predestinado a pessoa diversa daquela que o importou, de modo que, apesar da mercadoria ser burocraticamente importada por “A”, na verdade o foi por determinação de “B”.

Em âmbito estadual, esse foi o entendimento adotado pelo legislador mineiro, estampado no Artigo 33, §1º, Item 1, alínea “i.1.3”, da Lei n.º 6.763, de 26/12/75 (redação posterior à LC 87/96), “*ipsis litteris*”, lançado, também, na Instrução Normativa DLT/SRE n.º 02, de 12/11/93 - Item 1, alínea “b.2” .

“Art. 33 - (...)

§1º - Considera-se local da operação ou da prestação, para os efeitos de pagamento do imposto:

1 - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

i - importados do exterior:

i.1 - o do estabelecimento:

(...)

i.1.3 - destinatário, onde ocorrer a entrada física de mercadoria ou bem, quando a importação, promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-los àquele;" (Grifo nosso)

Depreende-se do dispositivo retro mencionado da Lei 6763/75, que são dois, apenas, os requisitos exigidos para determinação do local da operação, para os efeitos de pagamento do ICMS: a prévia destinação e a entrada física.

Nos autos, há comprovação da prévia destinação das mercadorias, materializada nos elementos mencionados pelo Fisco e nos documentos trazidos aos autos pelo Contribuinte (Contratos).

A Lei 6.729, de 28/11/79 (Lei Ferrari), que dispõe sobre a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre, determina em seu artigo primeiro, que:

"Art. 1º - A distribuição de veículos automotores, de via terrestre, efetivar-se-á através de concessão comercial entre produtores e distribuidores disciplinada por esta Lei e, no que não a contrariem, pelas convenções nela previstas e disposições contratuais."

Pelo mesmo dispositivo, considera-se "produtor, a empresa industrial que realiza a fabricação ou montagem de veículos automotores", enquanto denomina-se de distribuidor, "a empresa comercial pertencente à respectiva categoria econômica que realiza a comercialização de veículos automotores".

Pelos destaques acima, fracionados da Lei Renato Ferrari, podemos concluir que somente aos estabelecimentos denominados concessionários é permitida a comercialização de veículos novos. Por esta razão, não sendo a Cotia Trading (empresa citada nos documentos de importação e emitente das notas fiscais de venda) integrante do rol de estabelecimentos concessionários, não poderia, como de fato não pode, importar, tampouco comercializar os veículos da marca Ford (Ranger e Escort).

Nada mais claro, portanto, que não lhe sendo permitido realizar a comercialização de tais veículos, a importação ocorreu com um único objetivo, ou seja, transferir a totalidade dos veículos para as concessionárias brasileiras e dentre elas as mineiras, de forma que tais estabelecimentos destinatários pudessem cumprir o pactuado entre eles e a empresa Ford Brasil Ltda.

Em razão de Interlocutório exarado pela Câmara de Julgamento a Autuada trouxe aos autos "Contrato de Prestação de Serviços e Outras Avenças" que demonstra que a Ford efetua a intermediação dos pedidos formulados pela Concessionária (item 1

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

– Objeto, a). A Ford Brasil encaminha à empresa importadora (Cotia Trading) os pedidos das distribuidoras e acompanha a importação e remessa dos veículos. Para tanto a Ford recebe das distribuidoras valores que variam de 5 a 7% do preço dos veículos.

Tais pedidos são feitos pela distribuidora, ora Autuada, de forma irrevogável e irretratável (item 7, Aquisição dos Produtos).

Observe-se que o Contrato juntado pela Autuada refere-se ao veículo Ford Fiesta, que não consta neste Auto de Infração, mas de qualquer forma foi trazido pela Impugnante em cumprimento ao despacho interlocutório e indica com clareza os procedimentos adotados pela montadora e distribuidora relativamente à importação de veículos.

A existência indubitável de pedidos específicos efetuados pela Distribuidora comprova a ocorrência da destinação prévia, hipótese descrita no artigo 61, inciso I, d, d.3 do RICMS/96.

Constam ainda dos autos notas fiscais de serviço que noticiam pagamentos efetuados pela Concessionária mineira à Ford Brasil Ltda. a título de “assessoria administrativa referente a importação e comercialização dos veículos”. O Contrato de Prestação de Serviços e Outras Avenças explica a razão dos pagamentos retratados nas notas fiscais de serviço.

No tocante à entrada física no estabelecimento a terminologia utilizada com certeza não quer se referir à simples passagem da mercadoria pelo estabelecimento do importador direto, mas sim o ingresso de tais mercadorias no ativo imobilizado da empresa, juntando-se às demais mercadorias elencadas na conta de estoque de mercadorias, de forma, a partir daí, possibilitar a entrada de tais produtos no mercado consumidor.

Cabe observar que, pelos fatos já narrados, não sendo a Cotia Trading concessionária autorizada Ford, não pode a mesma, por força de lei, estocar veículos para comercialização futura. Por outro, está certo o Fisco ao afirmar que a passagem das mercadorias por armazém geral ocorre muitas vezes de forma virtual, apenas com o intuito de caracterizar a pretensa entrada física.

Uma superficial análise dos documentos acostados aos autos permite aferir a anterior conclusão, uma vez que a grande maioria das mercadorias saem da zona alfandegada no período de até três dias da data de liberação aduaneira. Ora, se a mercadoria seguirá para o destinatário neste espaço de tempo, fica fácil concluir que o deslocamento para e em retorno de armazém geral é apenas virtual, não se concretizando por inexistência de objetivo lógico.

Note-se que no contexto acima descrito é impossível imaginar ser a Ford a real importadora das mercadorias, posto que foram importadas através de pedidos efetuados pela distribuidora mineira e para seu estabelecimento seguiram diretamente. A Ford, conforme descrito no Contrato de Prestação de Serviço, figura como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intermediária na importação dos veículos, repita-se, encaminhando os pedidos e acompanhando a importação.

Quanto à sujeição passiva, não há dúvidas sobre a correta eleição da concessionária Martins & Pereira como sujeito passivo da obrigação tributária, haja vista que as mercadorias importadas foram destinadas ao seu estabelecimento para fins de comercialização, uma vez que, juntamente com as demais concessionárias brasileiras, tem como exclusividade a comercialização dos produtos da marca Ford.

Ademais, para efeitos tributários, será considerado importador o estabelecimento ao qual se destine, fisicamente, o produto importado, nos termos do art. 33, § 1º, item 1, subalínea i.1.3, da Lei 6763/75.

Relativamente à sujeição passiva da Cotia Trading, também, restou evidenciado sua correta inclusão no pólo passivo, em razão das disposições contidas no art. 21, inciso XII, da Lei 6763/75.

Sala das Sessões, 16/10/02.

Cláudia Campos Lopes Lara
Conselheira/CC/MG

Mauro Heleno Galvão
Conselheiro - CC/MG

CCLL/MHG/EJ