

Acórdão: 16.539/04/3^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010112589-85
Impugnante: Ical Indústria e Comércio Ltda.
Proc. S. Passivo: Orlando Resende/Outro(s)
PTA/AI: 02.000207175-94
Inscrição Estadual: 465.009904.0776
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – IMPORTAÇÃO INDIRETA. Importação de mercadoria do exterior, realizada por contribuinte localizado em outra unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento mineiro autuado, sem o recolhimento do ICMS devido a este Estado. Infração caracterizada, nos termos do art. 11, I, “d”, da Lei Complementar 87/96, c/c art. 33, § 1.º, “1”, “i.1.3”, da Lei 6763/75. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre falta de recolhimento do ICMS incidente em operação de importação indireta de mercadoria do exterior, realizada por contribuinte sediado em outra unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao contribuinte mineiro autuado.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 52/61, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 162/205.

DECISÃO

Para melhor compreensão da acusação fiscal, transcreve-se abaixo o inteiro teor do relatório contido no Auto de Infração, que tipifica, de maneira abrangente e cristalina, a figura da importação indireta de mercadoria do exterior:

“AOS CINCO DIAS DO MÊS DE MARÇO DE 2004, OS AGENTES FISCAIS, NO EXERCÍCIO REGULAR DE SUAS FUNÇÕES, CONSTATARAM NESTE POSTO FISCAL A IMPORTAÇÃO INDIRETA REALIZADA PELO SUJEITO PASSIVO ACIMA QUALIFICADO DA MERCADORIA DESCRITA NAS NOTAS FISCAIS 000786 E 000787, EMITIDAS EM 26/02/2004 PELA FFE MINERALS BRASIL LTDA., CNPJ 01.714.819/0001-83, EMPRESA ESTABELECIDADA EM SOROCABA – SP. O INTERMEDIÁRIO DESTA IMPORTAÇÃO É O EMITENTE DAS NOTAS FISCAIS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O DESEMBARAÇO OCORREU NO PORTO DE SANTOS, SANTOS – SP, E AS MERCADORIAS FORAM REMETIDAS DIRETAMENTE PARA ESTABELECIMENTO DO AUTUADO, SEDIADO EM PAINS – MG, CONFORME DOCUMENTAÇÃO ANEXA.

A INFRAÇÃO FICOU CARACTERIZADA CONFORME DI N.º 04/0165865-6, DESEMBARAÇADA NO DIA 20/02/2004, NOTA FISCAL DE ENTRADA N.º 00782, PEDIDO INTERNACIONAL, CONTRATO DE FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTOS ASSINADO EM 14/01/2003, CONHECIMENTO INTERNACIONAL DE TRANSPORTES, NOTAS FISCAIS DE VENDAS 00786, 00787, ETIQUETA INTERNACIONAL E DEMAIS DOCUMENTOS CONTIDOS NOS AUTOS, OS QUAIS COMPROVAM A IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA POR EMPRESA SITUADA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO COM OBJETIVO VINCULADO DE DESTINÁ-LA A CONTRIBUINTE LOCALIZADO NO MUNICÍPIO DE PAINS – MG.

SENDO ASSIM E TENDO EM VISTA O QUE PRESCREVE O ARTIGO 33, PARÁGRAFO 1.º, ALÍNEA I, SUBALÍNEA I.1.3 DA LEI 6763/75, LAVROU-SE O PRESENTE PARA EXIGIR O ICMS/IMPORTAÇÃO DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS E MULTA CORRESPONDENTE, CONFORME DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO E DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A SEGUIR.”

Em resumo: o Fisco está a exigir, nos termos da legislação vigente, o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais relativo a importação de mercadoria do exterior, realizada por contribuinte sediado no Estado de São Paulo (*FFE Minerals Brasil Ltda.*), com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento do contribuinte mineiro autuado, onde ocorreu a entrada física da mercadoria.

A Carta Magna, ao dispor sobre a incidência de ICMS na entrada de mercadoria importada do exterior (ainda que destinada a “uso, consumo ou ativo fixo”), elegeu como ente tributante o Estado onde estiver situado o *estabelecimento destinatário* (artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”, CF/88).

O dispositivo determina que o ICMS incidirá:

"sobre a entrada de mercadoria importada do exterior ... cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço" (G.N.)

Para dirimir possíveis conflitos de competência entre as Unidades Federadas, nas importações de bens/mercadorias, estabeleceu a Lei Complementar n.º 87/96, em seu art. 11, I, “d”, como *“local da operação”*, para fins de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, aquele onde ocorrer a *entrada física da mercadoria*.

Art. 11 - O local da operação ou da prestação, para efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - em se tratando de mercadoria ou bem:

(...)

d) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física. (G.N.)

Ao regulamentar a referida norma no Estado, o legislador ordinário não o fez de forma literal, mas, sim, buscando alcançar o objetivo real da mesma, definindo como "*local da operação*", para efeito de pagamento do imposto "*o do estabelecimento destinatário, onde ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-los àquele*", conforme art. 33, § 1.º, "1", "i.1.3", da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

"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:**

(...)

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 for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-los àquele;** (G.N.)

Nesse sentido, previu a lei estadual dois requisitos para caracterização do local da operação para efeitos de recolhimento do imposto na operação de importação: entrada física e prévia vinculação de destino das mercadorias ao estabelecimento mineiro.

As mercadorias importadas, descritas nas notas fiscais acostadas às fls. 07/08, não transitaram pelo estabelecimento da importadora de direito no Estado de São Paulo (*FFE Minerals Brasil Ltda.*). Saiu da zona portuária (Santos – SP) e foi remetida para o estabelecimento da empresa autuada, onde ingressou fisicamente, demonstrando que o Estado mineiro é o competente para a exigência do ICMS na operação de importação em questão.

No caso concreto ora em análise, a destinação prévia da mercadoria importada ao contribuinte mineiro está comprovada pelos seguintes documentos/dados:

1) A Impugnante em nenhum momento contesta o prévio destino dos equipamentos importados. Em sua peça defensiva, mais precisamente à fl. 53, ela assim se manifesta:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“NÃO SE PODE NEGAR QUE AS PEÇAS IMPORTADAS FAZEM PARTE DE UM TODO, QUAL SEJA, UM FORNO DE CALCINAÇÃO DE CALCÁRIO PARA PRODUÇÃO DE CAL, A SER MONTADO NO MUNICÍPIO DE PAINS, ESTADO DE MINAS GERAIS. A IMPORTAÇÃO FOI REALIZADA COM ESTA FINALIDADE”

2) Contrato ICAL/FFE n.º CT-01-84504-727 (fls. 26/36):

Referido contrato foi firmado em 14/01/2003, tendo como objeto “*o fornecimento, por parte da FFE, à ICAL, de um Sistema de Calcinação de Cal de capacidade de 1.100 toneladas métricas por dia, incluindo serviços de supervisão de montagem, posta em marcha e treinamento, a ser instalado na fábrica localizada no Município de Pains, Estado de Minas Gerais, conforme especificações, instruções e condições estabelecidas neste contrato e seus anexos relacionados na Cláusula Segunda.*”

Em sua Cláusula Sexta, previa o aludido contrato como obrigação da “ICAL” o “*transporte e seguro dos equipamentos e materiais fabricados no exterior desde o Porto de Santos até o canteiro de obras em Pains*”;

3) O desembaraço das mercadorias importadas ocorreu no dia 20/02/2004, conforme Comprovante de Importação de fl. 12. Portanto, o contrato anteriormente mencionado antecedeu a importação;

4) As notas fiscais de remessas das mercadorias importadas à ICAL (fls. 07/08) fazem alusão ao contrato supracitado;

5) A totalidade das mercadorias importadas foram remetidas à Impugnante, fato que pode ser comprovado pelos dados da DI anexados às fls. 13/18, com aqueles lançados nas notas fiscais de remessas;

6) Tanto na “Comercial Invoice” (fl. 19), quanto no “Bill Of Lading” (fl. 20) há a menção, expressa, de que as mercadorias se destinavam ao “Projeto ICAL”;

7) Os CTC's de fls. 09/10, mencionam como local de coleta e de descarga das mercadorias Santos (SP) e Pains (MG), respectivamente, demonstrando que os produtos saíram diretamente do local do desembaraço aduaneiro para o estabelecimento da Impugnante;

8) As etiquetas apostas nas embalagens das mercadorias também faziam menção ao “Projeto ICAL”.

Portanto, o feito fiscal, além de estar amparado nos dispositivos legais acima transcritos, encontra respaldo, também, no art. 1.º, da Instrução Normativa Conjunta SLT/SRE/SCT n.º 03/2001, *in verbis*:

“**Art. 1º** – É elemento necessário à comprovação da ocorrência de operação de importação indireta, dentre outras, a constatação, pelo Fisco, de uma das seguintes ocorrências:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - indicação de contribuinte mineiro na Fatura Comercial (Commercial Invoice), especificamente nos campos do importador ou consignatário;

II - indicação de contribuinte mineiro como importador, consignatário ou destinatário no Bill of Lading - B/L (conhecimento de transporte marítimo), no Airway Bill - AWB (conhecimento de transporte aéreo) ou no conhecimento de transporte rodoviário internacional;

(...)

IX - comprovação de existência na mercadoria ou embalagem de qualquer identificação própria, selo, etiqueta internacional ou outra, que demonstre destino final o contribuinte mineiro;

(...)

XII - existência de previsão de destino de mercadoria da Zona Primária ou Secundária diretamente ao contribuinte mineiro, em contrato particular firmado entre a Comercial Importadora ou Trading Company e o importador indireto, mesmo localizado em outro Estado;

XIII - existência de mercadoria considerada importada, com início do transporte em Zona Primária ou Secundária, e destinada diretamente a contribuinte mineiro, inclusive quando a totalidade da carga for, mesmo que remetida em lotes, determinada na Declaração de Importação (DI)."

Assim, restou caracterizada a prévia destinação das mercadorias ao Estado de Minas Gerais, pois a importação tinha por objetivo, desde o seu início, o atendimento do contrato firmado entre as partes envolvidas (Ical Indústria de Calcinação Ltda. e FFE Minerals Brasil Ltda.).

Consistentes estão, pois, as provas concernentes à destinação prévia da mercadoria para o Estado de Minas Gerais, além do ingresso físico da mesma neste Estado.

Portanto, mesmo que tenham ocorrido duas operações distintas, importação e remessa interestadual, os elementos supracitados (destinação prévia e remessa integral diretamente da zona primária para a Autuada) bastam para determinar, nos termos do art. 33, da Lei 6763/75, que o local da operação, para efeito de pagamento do imposto, é o do estabelecimento mineiro onde ocorreu a entrada física da mercadoria importada, sendo este, por consequência, o sujeito passivo da obrigação tributária.

Por fim, pela legislação que rege a matéria, claro está que para a definição da competência tributária, não importa o local do desembaraço ou o local onde esteja estabelecida a importadora de direito, mas sim o local onde esteja situado o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento destinatário da importação. Sendo este mineiro, a Minas Gerais é devido o ICMS.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar a infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em determinar a juntada do instrumento de substabelecimento do Dr. Edwaldo Almada de Abreu. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Relatora) e Luiz Fernando Castro Trópia, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Edwaldo Almada de Abreu e, pela Fazenda Pública Estadual o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e Juliana Diniz Quirino.

Sala das Sessões, 04/08/04.

Cláudia Campos Lopes Lara
Presidente

José Eymard Costa
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 16.539/04/3^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010112589-85
Impugnante: Ical Indústria e Comércio Ltda.
Proc. S. Passivo: Orlando Resende/Outro(s)
PTA/AI: 02.000207175-94
Inscrição Estadual: 465.009904.0776
Origem: DF/Pouso Alegre

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Versa o presente processo sobre autuação decorrente de desclassificação de operação interestadual, para se considerar a ocorrência de importação indireta de equipamento por empresa mineira.

A modificação introduzida na matéria, pela EC n.º 33/01, objetivou abranger todas as espécies de importação, na medida em que o texto original era circunscrito à importação de *“mercadoria e bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento”*. Assim, o imposto passou a ser exigido sem considerar a destinação da coisa importada (mercancia, industrialização, prestação de serviço, integração no ativo fixo etc.).

Não obstante, de especial relevância a análise do destino da mercadoria/bem importado, por manter íntima conotação com o titular da competência (Estado destinatário). O ICMS não compete, singelamente, ao Estado da destinação física do produto, mas à essa há de ser agregada a destinação jurídica do mesmo.

Certamente, o ICMS não incide sobre a mera entrada de bem no país, e não se torna devido pela simples liberação aduaneira, sendo correto que a titularidade do imposto (sujeito ativo da relação jurídico-tributária) não cabe – em uma solução simplista – ao Estado onde ocorreu o mero ato físico do desembaraço aduaneiro, mas àquele onde se localiza o sujeito passivo do tributo, isto é, aquele que promoveu o ingresso dos bens estrangeiros no país e a quem se destinam estes.

Ainda que o importador tenha contratado a revenda dos bens e mercadorias importados para clientes de outros Estados, esta situação por si não é causa suficiente para ser entendido que o Estado onde se localiza o estabelecimento destinatário (para fins do desígnio constitucional) seja o titular da sujeição passiva.

Há de se analisar, caso a caso, tendo em vista a correta interpretação dos dispositivos legais e os fatos concretamente ocorridos, para que se possa caracterizar ou não determinada operação como importação indireta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se dos documentos acostados aos autos que a empresa paulista FFE Minerals Brasil Ltda. celebrou com a Ical Indústria de Calcinação Ltda. contrato para fornecimento de um sistema de calcinação de cal, com capacidade de 1.100 toneladas métricas/dia, a ser instalado no Município de Pains/MG.

A entrega do referido sistema, implantado e em pleno funcionamento, é de inteira responsabilidade da contratada, FFE Minerals Brasil Ltda..

Em palavras outras, à parte não importa a forma de consecução do contrato, desde que sejam atingidos os resultados prometidos. Aliás, este exatamente o interesse da FFE Minerals Brasil Ltda., alcançar os *resultados prometidos*, uma vez que, nos termos da Cláusula Décima-segunda do Contrato de Fornecimento, ela garante expressamente a performance final do conjunto de equipamentos objeto do escopo contratual (garantia de performance integrada do conjunto da instalação), não podendo repassar responsabilidades de quaisquer naturezas para seus sub-fornecedores.

Fácil inferir que a eleição das fabricantes das diversas partes componentes foi tarefa criteriosa a cargo tão-só da a FFE Minerals Brasil Ltda., a quem estas se destinavam, para cumprimento do contrato. Não assumiria o risco de facultar à Ical a importação de parte essencial do forno, cuja tecnologia mais avançada pertence à sua matriz americana.

Embora irrelevante para a contratante a origem dos componentes - mas importante sua perfeita adequação ao sistema contratado -, consta do acordo firmado que aproximadamente 90% do sistema de calcinação deveria ser composto por equipamentos produzidos no Brasil, o restante (equivalente a 10%) seria importado, por não existir, no país, tecnologia própria, sendo fornecedora a empresa co-irmã americana, FFE Minerals USA Inc..

Para o fiel cumprimento das obrigações assumidas, a contratada deveria promover a encomenda da fabricação, junto às empresas nacionais ou estrangeiras de sua eleição, dos diversos equipamentos necessários à montagem do sistema. Todos os pagamentos aos fornecedores foram feitos pela FFE Minerals Brasil Ltda., cabendo à empresa autuada o pagamento de um preço fechado pelo sistema completo.

Devido ao porte dos equipamentos exigir montagem mecânica no local da obra, as partes foram enviada diretamente para o parque industrial da Autuada, em Pains/MG.

Ressalta-se, neste momento, que o transporte de um bem/mercadoria importada do local do desembaraço aduaneiro diretamente para o canteiro de obras, por si só, não tem o condão de alterar a natureza da operação realizada ou os efeitos desta.

É, por sinal, o posicionamento do Fisco mineiro na Consulta de Contribuinte n.º 161/98 (PTA n.º 16.000009401.31). Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“1 - A norma tributária não pretende desconsiderar a existência do setor comercial importador, pois fazê-lo significaria deixar de tributar o agregado desse setor, procedimento não autorizado pela CF/88.

Assim, a orientação desta DLT/SRE em relação ao ICMS incidente sobre operação de importação é, em síntese, que, como regra geral, na operação de importação, para definição da competência tributária, não importa o local de desembaraço, nem o destino físico imediato da mercadoria, mas sim o local onde esteja situado o estabelecimento importador. O fato de o importador remeter a mercadoria importada diretamente do local do desembaraço para o seu cliente, por si só, não o exime da condição de contribuinte do ICMS. Logo, sendo o importador mineiro, a Minas Gerais deve ser pago o ICMS (artigo 33, § 1º, item "1", subalínea i.1.1 da Lei 6763/75 c/c artigo 61, inciso I, subalínea "d.1" do RICMS/96).

O critério de utilizar o destinatário físico da mercadoria, para fins de determinação do sujeito ativo da obrigação tributária do ICMS na operação de importação, constante da norma inscrita na alínea "d" do inciso I do artigo 11 da Lei Complementar nº 87/96 (subalíneas i.1.2 e i.1.3 do artigo 33 da Lei 6763/75 c/c subalíneas d.2 e d.3 do inciso I do artigo 61 do RICMS/MG/96) aplica-se nas seguintes hipóteses:

- tratando-se de estabelecimentos da mesma pessoa jurídica e constando um como importador e outro como destinatário físico da mercadoria;
- quando se busca evitar a "simulação" por meio de triangulação da importação, ou seja, quando o bem for prévia e especificamente destinado a pessoa jurídica diversa daquela que a importou e a ela for diretamente destinada quando do desembaraço aduaneiro.

Assim, unicamente nessas hipóteses, estando o destinatário físico localizado em território mineiro, o tributo cabe a este Estado; estando localizado em outra unidade da Federação, a ela caberá o imposto.

Dessa forma, verifica-se, na hipótese ora em questão, que o ICMS incidente sobre a operação de importação é devido ao Estado de Minas Gerais, uma vez que o importador encontra-se estabelecido neste Estado e não ocorre qualquer das situações ensejadoras da aplicação do critério do destinatário físico para determinação do sujeito ativo do ICMS.

2. (...).

Não se tem, no caso, a clássica triangulação - necessária à classificação da importação indireta -, na qual se considera que a empresa importadora apenas tenha realizado a importação formal das mercadorias, quando o verdadeiro importador é o estabelecimento mineiro.

Como já se disse anteriormente, a empresa mineira não adquiriu ‘anéis’ oriundos dos EUA, mas um sistema completo de calcinação de cal, com cláusula de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrega deste devidamente instalado em seu parque industrial, em Pains/MG, por empresa paulista, FFE Minerals Brasil Ltda.

Em termos objetivos, como bem ressaltou José Eduardo Soares de Melo (*ICMS – Teoria e Prática*, 2003, p. 48-49), não haveria sentido que a empresa FFE Minerals do Brasil S/A, situada em São Paulo, tivesse que adotar um dos procedimentos seguintes:

- desembaraçar os bens importados em seu Estado, fazê-los ingressar fisicamente em seu estabelecimento e, depois, promover a remessa para a Autuada, em Minas Gerais; ou
- abrir um estabelecimento em território mineiro, ingressa-los fisicamente neste e, então, removê-lo até o local da obra que realiza para a Autuada.

Estas hipóteses não ensejariam qualquer questionamento fiscal, mas são onerosas, desnecessárias e incompatíveis com as dinâmicas empresariais.

Em breve suma, a empresa FFE Minerals Brasil Ltda. adquiriu, da matriz americana, peças e componentes (no caso, ‘anéis’) e transferiu à empresa Autuada um sistema de calcinação, montado no local da obra, sob a sua inteira responsabilidade. A empresa sorocabana forneceu também todos os demais componentes (adquirindo-os de fabricantes diversos).

Decorre disso que competia exclusivamente à FFE Minerals Brasil Ltda. promover a importação dos ‘anéis’, pois tratam de insumos do produto por ela oferecido, o sistema de calcinação de cal. Ou seja, a ela se destinavam os bens importados, para o cumprimento do contrato firmado com a empresa mineira, contrato este mais amplo que uma mera importação de componentes.

Não se tem, pois, configurada a importação indireta.

Neste sentido o Acórdão 16.106/03/1ª.

Pelo acima exposto, julgo improcedente o lançamento fiscal.

Sala de sessões, 04 de agosto de 2004.

Juliana Diniz Quirino
Conselheira /CCMG