

Acórdão: 16.581/04/3^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010112947-87
Impugnante: Ical Indústria de Calcinação Ltda.
Proc. S. Passivo: Orlando Resende/Outros
PTA/AI: 02.000207348-21
Inscr. 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. Exigiu-se ICMS e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 30/43, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 129/146.

DECISÃO

Na sentada de julgamento de 04/08/2004, esta mesma Câmara de Julgamento analisou o PTA nº 02.000207175-94, cuja matéria e envolvidos são os mesmo do presente PTA. Por serem idênticas as decisões, os fundamentos do Acórdão 16.539/04/3^a serão aqui reproduzidos, salvo pequenas alterações.

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 VINTE E NOVE DIAS DO MÊS DE ABRIL DE 2004, OS AGENTES FISCAIS, NO EXERCÍCIO REGULAR DE SUA FUNÇÕES,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSTATARAM NESTE POSTO DE FISCALIZAÇÃO A IMPORTAÇÃO INDIRETA REALIZADA PELO SUJEITO PASSIVO ACIMA QUALIFICADO DAS MERCADORIAS DESCRITAS NAS NOTAS FISCAIS 000804 E 000805, EMITIDAS EM 11/03/04 PELA FFE MINERALS BRASIL LTDA., CNPJ 01.714.819/0001-83, EMPRESA ESTABELECIDADA EM SOROCABA – SP INTERMEDIÁRIA DESTA IMPORTAÇÃO. 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 04/0225191-6, DESEMBARAÇADA NO DIA 11/03/2004, NOTA FISCAL DE ENTRADA N.º 00799 DE 11/03/04 (FFE MINERALS/SP), CONTRATO DE FORNECIMENTO DE PARTE E EQUIPAMENTOS ASSINADO EM 14/01/2003 QUE COMPROVAM A IMPORTAÇÃO DA MERCADORIA POR EMPRESA SITUADA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO COM PRÉVIO OBJETIVO DE DESTINA-LA A CONTRIBUINTE MINEIRO LOCALIZADO EM PAINS/MG.

ASSIM SENDO E, CONSIDERANDO O QUE PRESCREVE O ARTIGO 33, PARÁGRAFO 1.º, ITEM 1, SUBALÍNEA 1.1.3 DA LEI 6763/75, LAVROU-SE O PRESENTE PARA EXIGIR ICMS/IMPORTAÇÃO DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS E MULTA CORRESPONDENTE, CONFORME DEMONSTRATIVO ABAIXO.”

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*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:**

I - 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.)

Extrai-se dos dispositivos legais que, para efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, relevante determinar, dentre outras hipóteses, o estabelecimento destinatário onde ocorreu a entrada física das mercadorias em operação de importação promovida por outro estabelecimento e destinada previamente àquele.

Note-se que ao tratar do sujeito ativo na operação de importação a Carta Magna não adota o termo "importador", mas o termo "estabelecimento destinatário", donde se conclui que o objetivo da norma é permitir que a receita oriunda das importações, no tocante ao ICMS, fique com o Estado no qual a mercadoria/bem cumprirá o seu fim, no caso, ser imobilizada, e não com o Estado no qual foi simplesmente desembarçada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na mesma esteira, a legislação mineira determina que para efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, deve-se considerar o estabelecimento destinatário, onde ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, mas com o objetivo prévio de serem destinadas àquele.

No caso dos autos, importa observar se as mercadorias foram importadas para serem incorporadas ao ativo imobilizado da empresa mineira, para atenderem ao fim a que se propõem.

As mercadorias importadas, descritas nas notas fiscais acostadas às fls. 08/09, não transitaram pelo estabelecimento da importadora de direito no Estado de São Paulo (*FFE Minerals Brasil Ltda.*). Saíram da zona portuária (Santos – SP) e foram remetidas para o estabelecimento da empresa autuada, onde ingressaram 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) Contrato ICAL/FFE n.º CT-01-84504-727 (fls. 18/28):

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 11/03/2004, conforme Comprovante de Importação de fl. 06. Portanto, o contrato anteriormente mencionado antecedeu a importação;

4) As notas fiscais de remessas das mercadorias importadas à ICAL (fls. 08/09) 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. 11/13, com aqueles lançados nas notas fiscais de remessas;

6) Na “Comercial Invoice” (fl. 16) há a menção, expressa, de que as mercadorias se destinavam ao “Projeto ICAL”;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 desembarço ou o local onde esteja estabelecida a importadora de direito, mas sim o local onde esteja situado o 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 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Relator) e Juliana Diniz Quirino, que o julgavam improcedente. Designada relatora a Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara (Revisora). Pela Impugnante sustentou oralmente o Dr. Edwaldo Almada de Abreu e pela Fazenda Pública Estadual a Dra. Gleide Lara Meirelles Santana. Participou do julgamento, além da signatária, o Conselheiro José Eymard Costa.

Sala das Sessões, 25/08/04.

**Cláudia Campos Lopes Lara
Presidente/Relatora Designada**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 16.581/04/3^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010112947-87
Impugnante: Ical Indústria de Calcinação Ltda.
Proc. S. Passivo: Orlando Resende/Outros
PTA/AI: 02.000207348-21
Inscr. Estadual: 465.009904.0776
Origem: DF/Pouso Alegre

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, 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 desembarço 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:

“1 - A NORMA TRIBUTÁRIA NÃO PRETENDE DESCONSIDERAR A EXISTÊNCIA DO SETOR COMERCIAL IMPORTADOR, POIS FAZÊ-LO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 DESEMBARÇO, 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 DESEMBARÇO 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 desembarço 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 das sessões, 25 de agosto de 2004.

Luiz Fernando Castro Trópia
Conselheiro/CCMG