

Acórdão: 16.620/04/3ª Rito: Sumário
Impugnação: 40.010113138-38
Impugnante: Santa Maria Comércio e Importação Ltda.
Coobrigada: Monte Carmelo Importação e Exportação Ltda.
Proc. S. Passivo: Adão Alcides Bernardes/Outro(s)
PTA/AI: 02.000207173-49
Inscrição Estadual: 702.156873.0030
Origem: DF/Uberaba

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 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 por maioria de votos.

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. 45/54, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 65/77.

DECISÃO

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

“CONSTATOU-SE NESTE POSTO FISCAL ORLANDO PEREIRA DA SILVA, NO DIA 21/02/2004, POR VOLTA DE 12:00 HS., A IMPORTAÇÃO INDIRETA COM TRIBUTOS DEVIDOS AO ESTADO DE MINAS GERAIS DE 1.000 CAIXAS DE BACALHAU SAITHE, NO VALOR TOTAL DE R\$ 274.359,71, TRANSPORTADAS NOS VEÍCULOS DE PROPRIEDADE DE FRIEL TRANSPORTES FRIGORÍFICOS LTDA., PLACAS GZG 1573/MG E GUT 7666/MG, CONFORME DESCRIÇÃO ABAIXO:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- FORAM APRESENTADAS PARA A FISCALIZAÇÃO AS NOTAS FISCAIS N.ºS 000496 E 000497, EMITIDAS EM 19/02/2004, POR MONTE CASTELO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ 05.797.759/0001-60, DE SÃO BERNARDO DO CAMPO/SP, SENDO QUE CADA NOTA FISCAL ACOBERTAVA O TRANSPORTE DE 500 CAIXAS DE BACALHAU TIPO SAI THE, DESTINANDO-SE A SANTA MARIA COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA., IE 702.156873.0030, DE UBERLÂNDIA/MG

- GUIA PARA LIBERAÇÃO DE MERCADORIA ESTRANGEIRA SEM COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO ICMS, EM NOME DE MONTE CASTELO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CITANDO A DI 0401511051, DE 17/02/2004, DEFERIDA PELA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE SÃO PAULO.

- FOI APURADO, JUNTO AOS MOTORISTAS CONDUTORES DOS VEÍCULOS ACIMA DESCRITOS, DECLARAÇÃO ANEXA, QUE REFERIDA MERCADORIA TEVE COMO ORIGEM A CIDADE DE SANTOS/SP, SAÍDA DE ZONA ALFANDEGADA, COM DESTINO A UBERLÂNDIA, TENDO SIDO APRESENTADO JUNTAMENTE COM A DECLARAÇÃO, CORRESPONDÊNCIA ASSINADA PELO DESPACHANTE ADUANEIRO, EM NOME DA EMPRESA MONTE CASTELO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., DESTINADA À TRANSBRASA, AUTORIZANDO O CARREGAMENTO NOS VEÍCULOS ACIMA CITADOS DA MERCADRIA DESEMBARAÇADA PELA DI 04/0151105-41.

- EM ANÁLISE À DI 04/0151105-41, CONSTATOU-SE QUE O VOLUME DA MERCADORIA DESEMBARAÇADA EM 19/02/2004, COINCIDE COM A QUANTIDADE DA MERCADORIA ACOBERTADA PELAS NOTAS FISCAIS 000496 E 000497.

- ASSIM SENDO, LAVROU-SE O PRESENTE PARA A EXIGÊNCIA DO ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO."

Em resumo: o Fisco está a exigir, nos termos da legislação vigente, o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, relativo à importação de mercadoria do exterior (*Bacalhau*), realizada por contribuinte sediado no Estado de São Paulo (*Monte Castelo Importação e Exportação 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A mercadoria importada (*Bacalhau*), descrita nas notas fiscais acostadas às fls. 11/12, não transitaram pelo estabelecimento da importadora de direito no Estado de São Paulo (*Monte Castelo Importação e Exportação 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

- 1) Conforme tela acosta à fl. 09, a mercadoria foi desembaraçada em 19/02/2004, data em que foram emitidas as notas fiscais de remessa da mercadoria importada ao contribuinte mineiro (fls. 11/12);
- 2) A Autuada confirma em sua impugnação (fl. 47) que a mercadoria objeto da presente autuação foi retirada diretamente de terminal alfandegado (*Zona Primária*), localizado em Santos (SP), sendo transportada diretamente para seu estabelecimento, sediado em Uberlândia (MG), corroborando a declaração dos condutores dos veículos transportadores da mercadoria (fl. 18);
- 5) A totalidade da mercadoria importada foi remetida à Impugnante, fato que pode ser comprovado pelos dados constantes na DI (fl. 10), com aqueles lançados nas notas fiscais de remessas (fls. 11/12), bem como pela “*Autorização de Carregamento*” anexado à fl. 24;

Portanto, o feito fiscal, além de estar amparado nos dispositivos legais acima transcritos, encontra respaldo, também, no art. 1.º, XIII, 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:

(...)

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).”

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A Impugnante afirma que a mercadoria importada foi devolvida ao remetente, conforme notas fiscais acostadas às fls. 58/59, fato que, segundo ela, tornaria insubsistente o feito fiscal.

No entanto, essa alegação não tem o condão de ilidir o feito fiscal, face aos seguintes argumentos:

1) Nos termos do art. 2.º, I, do RICMS/02, o fato gerador do ICMS, em operação de importação, ocorre no momento do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada. Assim, independentemente da mercadoria ter ou não sido devolvida, o imposto já era devido em momento antecedente à suposta devolução da mercadoria (*já nacionalizada*) para a empresa remetente (*Monte Castelo Importação e Exportação Ltda.*);

“Art. 2º – Ocorre o fato gerador do imposto:

I – no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior, observado o disposto no parágrafo único deste artigo;”

2) No momento da ação fiscal a mercadoria importada foi apreendida (fl. 07), sendo posteriormente remetida para o estabelecimento da empresa Autuada, através das notas fiscais avulsas de fls. 38/39, que assumiu a condição de **fiel depositária** (fl. 25). Portanto, se devolução ocorreu, esta se deu de forma indevida/irregular.

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, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Juliana Diniz Quirino (Revisora), que o julgava improcedente. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e Juliana Diniz Quirino.

Sala das Sessões, 14/09/04.

Cláudia Campos Lopes Lara
Presidente

José Eymard Costa
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 16.620/04/3^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010113138-38
Impugnante: Santa Maria Comércio e Importação Ltda.
Coobrigada: Monte Carmelo Importação e Exportação Ltda.
Proc. S. Passivo: Adão Alcides Bernardes/Outro(s)
PTA/AI: 02.000207173-49
Inscrição Estadual: 702.156873.0030
Origem: DF/Uberaba

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

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

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

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

No dia 21 de fevereiro de 2004, estavam sendo transportados 1000 caixas de bacalhau Saithe, acobertadas pelas notas fiscais n.º 496 e 497, emitidas pela coobrigada Monte Castelo Importação e Exportação Ltda., quando o veículo transportador foi abordado e os fiscais entenderam ter ocorrido a importação indireta destas mercadorias.

Eram indícios da irregularidade a declaração do motorista de que carregou a mercadoria na zona alfandegada de Santos/SP; e o fato de que o volume desembarcado, em 19.02.04, através da DI 04/0151105.41, correspondia ao então transportado.

A princípio, a desconsideração da operação interestadual poderia estar correta, não fosse o fato de que a operação não se completou.

Com efeito, conforme demonstrado pela empresa autuada, através da juntada de cópias das notas fiscais n. 368 e 369, de 22.02.04 (fls. 58-59), a mercadoria foi devolvida, por não corresponder ao pedido. Estes documentos contém assinatura no canhoto e carimbo do Posto Fiscal.

Ora, se a empresa Monte Castelo se responsabiliza pela correção da mercadoria e sua perfeita adequação ao pedido, é de se deduzir ser ela a proprietária e vendedora da mesma e, conseqüentemente, ter sido ela a real importadora.

A mercadoria importada pertencia de fato à empresa importadora ora coobrigada, que a havia alienado, à autuada, em operação interestadual; operação esta que foi erroneamente desclassificada pelo Fisco.

Depreende-se, ainda, dos documentos acostados aos autos que a empresa Monte Castelo Importação e Exportação Ltda. tem por objeto social a comercialização internacional de mercadorias diversas, dentre as quais, o bacalhau.

Em palavras outras, ocorreu a importação de mercadoria, por empresa paulista, para posterior revenda, o que é prática comercial rotineira e legalmente aceita, não podendo ser desconsiderada, para se caracterizar a ocorrência de importação indireta. Esta empresa, como proprietária dos bens descritos na DI, possuía completa disponibilidade das mesmas, podendo aliená-los a seu bel prazer. Tendo-o feito à empresa mineira, em desacordo com o pedido, recebeu-a em devolução, voltando as caixas de bacalhau a integrarem seu ativo circulante.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES 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 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. (...)”.

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 Monte Castelo Importadora e Exportadora Ltda., situada em São Bernardo do Campo/SP, tivesse que adotar um dos procedimentos seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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, ingressá-los fisicamente neste e, então, removê-lo até a sede da Autuada.

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

Acrescenta-se, a título explicativo, que a IN Conjunta 03/01 arrola fatos que indicam a ocorrência de importação indireta, mas estes, por si só, não a caracterizam. É o que se infere de sua dicção; *ad litteris*:

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: (...)

É elemento necessário – mas não suficiente.

Esta norma foi editada com o objetivo de operacionalizar o disposto na legislação estadual. Vale dizer, visava padronizar os critérios de fiscalização. Mas, não se tendo a triangulação caracterizadora da importação indireta, não há que se falar em sua aplicação.

E, moto-contínuo, também não se terá a incidência da vedação do art. 88, I, da CLTA.

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 paulista Monte Castelo promove habitualmente a importação e comercialização de mercadorias variadas e, no caso em tela, tendo recebido, em devolução, as caixas de bacalhau, restou claro era ela a 'real destinatária da mercadoria'.

Não se tem, pois, configurada a importação indireta.

Pelo acima exposto, julgo improcedente o lançamento fiscal.

Sala das Sessões, 14/09/04

Juliana Diniz Quirino
Conselheira