

Acórdão: 17.936/06/1^a
Impugnação: 40.010117864-00
Impugnante: Satel Safar Terraplenagem Ltda
Proc. S. Passivo: Luiz Carlos Junqueira Franco Filho/Outro(s)
PTA/AI: 01.000151597-18
Inscrição Estadual: 062.243705.00-69
Origem: DF/BH 2
Rito: Sumário

EMENTA

IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – IMPORTAÇÃO INDIRETA - LOCAL DA OPERAÇÃO – Comprovado nos autos que a mercadoria foi importada por empresa localizada em outra unidade da Federação com o objetivo prévio de destiná-la à Autuada. Corretas as exigências fiscais, visto que nos termos do artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea "a", da Constituição Federal de 1988, c/c artigo 61, inciso I, alínea "d.3" do RICMS/96 e item 1, da Instrução Normativa DLT/SRE n.º 02/93, o ICMS é devido a Minas Gerais. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS , em julho de 2002, relativo às operações de importação do exterior das mercadorias constantes das Declarações de Importação relacionadas no Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 10), visto estar caracterizado tratar-se de importação indireta, pois ficou comprovado que as mercadorias foram importadas com o objetivo prévio de serem destinadas ao estabelecimento da Autuada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 51/302, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 308/317.

DECISÃO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS incidente na operação de entrada de mercadoria importada do exterior que, segundo a fiscalização, teria sido simulada como operação interestadual, pela empresa Cisa Trading S/A, embora previamente vinculada ao objetivo de destinar a mercadoria a estabelecimento mineiro. Exige-se ICMS e MR.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação teve origem em trabalho especial de fiscalização, que consistiu na análise de registros fiscais relacionados às entradas de mercadorias importadas do exterior e recebidas de estabelecimentos localizados no Estado do Espírito Santo, que, contrariando dispositivos da Constituição da República e da Lei Complementar 87/96, concede a importadores daquele Estado os benefícios do Fundo para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias (FUNDAP), visto que, em razão dos citados benefícios vêm sendo comprovadas diversas simulações de operações interestaduais, em detrimento da arrecadação dos demais Estados, reais destinatários das importações, e conseqüentemente da arrecadação do tributo.

Segundo o que foi apurado pela Fiscalização, inclusive em análise do *site* da empresa na internet, a remetente, CISA Trading, localizada em salas no centro de Vitória, é beneficiária do FUNDAP e atua no mercado desde 1997, no processo de importação de máquinas e equipamentos por encomenda prévia dos clientes, conforme manifestação fiscal de fls. 311/312.

O art. 155, § 2º, inciso IX, alínea "a", da Constituição da República, 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"* (gn)

A Lei Complementar nº 87/96 define assim o local da operação, para efeitos de cobrança do imposto e estabelecimento responsável:

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" (gn).

Observe-se, ainda, o disposto no artigo 33, § 1º, item 1, alínea "i", da Lei nº 6763/75:

"Art. 33 - O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria da 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

i.1.1 - que, direta ou indiretamente, promover a importação;

(...)

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-la àquele; (gn)"

A Instrução Normativa SLT/SRE/SCT n.º 3/01, que estabelece procedimento a ser observado pelo Fisco quanto ao levantamento de elementos necessários à materialização dos fatos ocorridos em face das operações triangulares de importação que possam configurar importação indireta, assim define em seu art. 1º, XII:

"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: (...)

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;" (G.N.)

Acrescente-se, ainda, que, conforme informações obtidas no *site* da empresa remetente, o "Contexto Operacional" da Cisa Trading S.A. é atuar *como importadora de produtos em geral, por conta própria e por conta e ordem de terceiros, com destaque para telecomunicações, veículos, equipamentos de computação e cosméticos, por meio de contratos previamente celebrados com seus clientes.* (gn).

O fato concreto objeto desta autuação enquadra-se perfeitamente nas hipóteses legais acima transcritas, pois, ao contrário do que alega a Impugnante, as mercadorias saíram diretamente do local alfandegado (EADI - COIMEX Armazéns Gerais) para o estabelecimento da Satel Safar Terraplenagem Ltda., localizada neste Estado, conforme atesta as informações contidas no campo "dados adicionais/informações complementares" das notas fiscais a ela destinadas.

O Fisco chama a atenção, às fls. 316/317, para o fato de que:

1. a empresa emitente das referidas notas fiscais, que funciona em uma sala no centro de Vitória (ES), cita em suas notas fiscais de saídas de escavadeiras os números das DI referentes ao desembaraço aduaneiro e o próprio recinto alfandegado de onde serão encaminhadas diretamente ao contribuinte mineiro, e,

2. a informação de valor (R\$ 688,13) referente a equipamento/acessório adquiridos no mercado nacional tenda induzir ao entendimento de que as mercadorias sofreram alguma adição desses equipamentos e posteriormente foram comercializadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no mercado nacional, visando, exclusivamente, descaracterizar a importação indireta. Mas ao se confrontar as telas da Receita federal (descrição do produto na adição) com os dados constantes das notas fiscais (descrição dos produtos), constata-se que os dados são os mesmos, ou seja, são os mesmos produtos/acessórios, não tendo sido acrescentado nenhum acessório adquirido no mercado nacional contradizendo, assim, a alegação de que a empresa “contratou terceiros para executar serviços de inspeção, lavagem ou pintura de diversas de suas partes”.

Ainda assim, considerando inclusive o valor irrisório mencionado em relação ao contrato global, resta concluir a simulação da operação interestadual com o claro intento de não recolher o tributo comprovadamente devido a este Estado.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Relatora) e Antônio César Ribeiro, que o julgavam improcedente, com fulcro no art. 112, II do CTN. Designada relatora a Conselheira Lúcia Maria Bizzotto Randazzo. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Luiz Carlos Junqueira Franco Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento os signatários e os conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 26/10/06.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Lúcia Maria Bizzotto Randazzo
Relatora

Acórdão:	17.936/06/1 ^a
Impugnação:	40.010117864-00
Impugnante:	Satel Safar Terraplenagem Ltda
PTA/AI:	01.000151597-18
Inscrição Estadual:	062.243705.00-69
Origem:	DF/BH 2
Rito:	Sumário

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 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.

Consta do Auto de Infração que se verificou, mediante conferência de livros e documentos fiscais, a falta de recolhimento de ICMS, no mês de julho/2002, incidente sobre operações de importação, nas quais ficou comprovado o objetivo prévio de destinar os bens ao estabelecimento em epígrafe.

Instruíram-no os documentos de fls. 02-04 e 07-50.

Em seu relatório fiscal (fls. 08-09), o agente autuante observou que:

- as declarações de importação foram desembaraçadas em nome de 'Cisa Trading S/A' (CNPJ 39.373.782/0001-40), a qual funciona em uma sala, no centro de Vitória/ES;

- esta empresa citou, em suas notas fiscais de remessa das mercadorias (escavadeiras) para a Autuada, os números das declarações de importação – DI e o fato de que foram retiradas diretamente do recinto alfandegado (EADI – Coimex Armazéns Gerais S/A);

- as mercadorias constantes das DIs são exatamente as mesmas (quantidade, marca, modelo, série e opcionais) descritas nas notas fiscais (ou seja, “as mercadorias importadas foram integralmente enviadas do recinto alfandegado para a empresa mineira”); e

- *“é necessário chamar a atenção ainda, para a informação existente nas notas fiscais de que ‘no valor desta nota fiscal está incluso R\$ 688,13, referente a equipamento/acessórios adquiridos no mercado nacional’, aparentemente nos fazendo crer que a Cisa Trading S/A importou um produto (escavadeira Volvo sobre esteira), adicionou a ele*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

‘equipamentos/acessórios’, adquiridos no mercado nacional e, posteriormente, comercializou tal produto com estes acessórios nacionais”.

Reconheceu o mesmo que:

“esta situação descaracterizaria a importação indireta, entretanto, ao confrontarmos as telas da Receita Federal, em anexo, onde aparece a ‘descrição do produto na adição’, com os dados constantes no campo ‘descrição dos produtos’ da nota fiscal, constatamos que os dados são os mesmos, ou seja, tratam-se do mesmo produto/acessórios, todos importados, através da respectiva DI, não tendo sido acrescentado, de forma alguma, nenhum acessório adquirido no mercado interno”.

Por seu turno, a empresa, em sua peça defensiva (fls. 51-101), afirmou que os equipamentos foram adquiridos *“no mercado interno, em operação interestadual”*.

Esclareceu que os bens ingressaram em território nacional através do Porto de Vitória, no Espírito Santo, e, por terem sido admitidos no regime de Entrepósito Aduaneiro, foram transportados para o município de Cariacica/ES, permanecendo armazenados em recinto alfandegado, até que fossem vendidos à Impugnante.

Ressaltou que, embora os bens arrolados nas declarações de importação coincidam com os das notas fiscais, é possível perceber, pelos documentos que anexa, que a fornecedora *“contratou um terceiro para efetuar a inspeção, a lavagem e, inclusive, a pintura de diversas de suas partes”*.

Destacou serem regulares as operações de sua fornecedora, pois, *“mesmo estabelecida em uma ou mais salas comerciais, o contribuinte do ICMS pode manter - em Armazéns Gerais - estoques de quaisquer mercadorias/bens para comercialização”* (Convênio Sinief s/n.º de 15.12.1970).

Para demonstrar que o importador, no caso presente, é o estabelecimento capixaba, anexou os documentos de fls. 102-292 e pontuou que:

- consta dos extratos de declaração de importação, nos campos ‘dados do importador’ e ‘adquirente da mercadoria’, a empresa Cisa Trading S/A;
- em todos os Bill of Ladings, relacionados às importações, consta a Cisa Trading como importadora dos bens;
- os bens, após nacionalizados, vistoriados, lavados e parcialmente pintados, foram depositados em Armazém Geral, onde permaneceram até a efetiva alienação à Impugnante.

Demonstrou a movimentação dos produtos, anexando, para cada Declarações de Importação – DI, as notas fiscais e *Bill of lading* correspondentes. Exemplifica-se com os documentos relativos à DI 02/06666760-9:

- documentos de importação - DI 02/06666760-9 (fls. 103-113);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Bill of lading (fl. 114);
- NF 0078158 (fl. 115) – entrada – emitida, por Cisa Trading, em 30.07.02, tendo por natureza da operação ‘compras para comercialização’ (CFOP 3.12) – R\$190.080,83;
- NF 0078159 (fl. 116) – emitida, por Cisa Trading, em 30.07.02, tendo por natureza da operação ‘remessa p/ armazenagem’ (CFOP 5.99) – destinatário: Coimex Armazéns Gerais S/A (Cariacica/ES) – menciona a DI 02/0666760-9 e o desembaraço ocorrido no porto de Vitória/ES;
- NF 065466 (fl. 117) – emitida, em 05.08.2002, por Coimex Armazéns Gerais, para Cisa Trading – natureza da operação: devolução simbólica (CFOP 5.99) - produto referente às 05 NF de remessa;
- NF 007843 (fl. 118) – emitida, em 31.07.2002, por Cisa Trading S/A, para Satel Safar Terraplanagem Ltda. – natureza da operação: venda merc. adq. terceiro (CFOP 6.17) - menciona a DI 02/0666760-9, o desembaraço ocorrido no porto de Vitória/ES e o fato de que a mercadoria serão retiradas da Coimex Armazéns Gerais, em Cariacica.

Quanto aos serviços realizados nos bens importados, foram juntadas as notas fiscais de fls. 272-289 (NF n. 064.705-6, 064.751-7), emitidas, em 31.07.2002, e fls. 290-292 (NF 064.897), em 09.08.2002, todas pela empresa ‘P.D.I. Comércio Indústria e Serviços Ltda.’ (CNPJ 01.233.263/0001-03 – Cariacica/ES), para Cisa Trading S/A, relativas aos serviços de inspeção e lavagem dos equipamentos, bem como de pintura de diversas peças.

Assiste razão ao sujeito passivo.

Senão, veja-se.

Os documentos que compõem o processo enfocado permitem inferir que os bens importados sofreram alterações antes de seu repasse para o estabelecimento mineiro. Em outras palavras, os bens adquiridos pela Defendente não são exatamente os mesmos que foram importados pela empresa capixaba, ‘Cisa Trading S/A’, pois alterada a pintura de partes e/ou peças.

Ponderou o fiscal manifestante que os serviços mencionados visaram tão-só materializar uma situação de planejamento fiscal, configurando uma simulação. Entretanto, nenhuma prova foi apresentada para suportar esta acusação.

Reforçam a tese do sujeito passivo o fato de que:

- verifica-se, em um rápido confronto de documentos, uma margem de lucro de aproximadamente 30%, lançada pela importadora;
- todos os riscos da importação foram suportados pela empresa capixaba;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a empresa mineira não contratou câmbio ou arcou diretamente com quaisquer despesas de importação;
- não se tem provas de que a encomenda dos bens (escavadeiras Volvo) foi anterior à importação.

Em suma, a única prova apresentada pelo agente autuante é a origem das mercadorias, as quais saíram diretamente de recinto alfandegado para estabelecimento sediado em Minas Gerais.

No entanto, como já ressaltado pela Impugnante, a legislação pátria admite que as mercadorias fiquem depositadas em ambiente alfandegado, para posterior comercialização.

Em verdade, a autuação decorreu do fato de a empresa importadora ser optante do Fundap; mas isso, por si, não é prova da ocorrência da irregularidade apontada no Auto de Infração. Poderia ser considerado um mero indício, que necessita de confirmação probatória.

Não há, pois, nos autos, qualquer prova da ocorrência do fato gerador do imposto ora lançado.

À luz do art. 142 do CTN, em qualquer hipótese, a prova da ocorrência do fato gerador do tributo está a cargo do Fisco e a circunstância de ele expedir um ato administrativo de exigência tributária que pressupõe a ocorrência do fato gerador não torna a alegação dessa ocorrência coberta pela presunção da legitimidade, nem inverte o ônus da prova.

“Não cabe ao contribuinte provar a inoccorrência do fato gerador, incumbe, isto sim, ao fisco demonstrar a sua ocorrência”. (GRECO, Marco Aurélio. *Lançamento*, in *Do Lançamento*, Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 12, São Paulo: CEEU/Res. Tributária, 1987, p.170-1)

A respeito do tema *ônus da prova*, convém analisar importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha, in “Da prova no processo administrativo tributário”:

“O vocábulo ônus provém do latim (onus) e conserva o significado de fardo, carga, peso ou imposição. Nessa acepção, o ônus de provar (onus probandi) consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento da autoridade julgadora. Bem de ver que a idéia de ônus da prova não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar. Trata-se de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ônus da prova é regulado, no ordenamento jurídico brasileiro, pelo Código de Processo Civil - CPC:

Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I - ao Autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Com efeito, como ensinam Tipke e Kruse, também no Direito Tributário prevalecem as regras do ônus da prova, que impõem o dever de provar o alegado à parte em favor de quem a norma corre – exceptuando-se os casos em que a lei dispuser de forma diferente.

O indício somente serve como prova indireta se a sua ocorrência não permitir senão a hipótese da ocorrência do fato a ser provado. Se for possível a alegação de que poderia não ter ocorrido o fato a ser provado, não se estará diante de uma prova indireta, mas de uma mera presunção (Luiz Eduardo Schoueri, *in Processo Administrativo Fiscal*).

No caso em tela, a ocorrência de operações de importação indireta é apenas possível e não certa. Os documentos existentes nos autos advogam contra a tese fazendária.

O lançamento está baseado, portanto, em mero indício (a importadora é fundapiana), donde tem-se por não provado o fato alegado.

Se a prova de sua ocorrência cabia ao Fisco, então a presunção, por parte do aplicador da lei, revela uma inversão do ônus da prova contrária à lei e, por isso, deve ser afastada, não se sustentando a pretensão fiscal.

A razão por que não cabe o emprego de indícios e presunções é simples e elementar: estando o sistema tributário brasileiro submetido à rigidez do princípio da legalidade, a subsunção dos fatos à hipótese de incidência tributária é mandatória para que se dê o nascimento da obrigação do contribuinte. Admitir que o mero raciocínio de probabilidade por parte do aplicador substitua a prova é conceber a possibilidade de que se exija um tributo sem que necessariamente tenha ocorrido o fato gerador.

No mesmo sentido, foi proferido o Acórdão n.º 17.102/05/3ª, assim ementado:

“IMPORTAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - IMPORTAÇÃO INDIRETA. OS ELEMENTOS DOS AUTOS NÃO SÃO SUFICIENTES PARA COMPROVAR QUE AS MERCADORIAS, OBJETO DA AUTUAÇÃO, TENHAM SIDO IMPORTADAS COM PRÉVIA INTENÇÃO DE REMESSA DIRETA PARA A EMPRESA MINEIRA, NÃO SE CONFIGURANDO, PORTANTO, A IMPORTAÇÃO INDIRETA. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS FISCAIS CANCELADAS. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME”.

Pelo exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 26/10/06.

**Juliana Diniz Quirino
Conselheira**

CC/MG