

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.680/08/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000213220-54
Impugnação: 40.010122484-01, 40.010122485-76 (Coob.)
Impugnante: Rodabem Comercial Ltda
IE: 702205001.00-29
SC Brasil Comercial Ltda (Coob.)
CNPJ: 07.804331/0001-23
Proc. S. Passivo: Jailson Fernandes/Outro(s) (Aut. e Coob.)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

IMPORTAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - IMPORTAÇÃO INDIRETA. Constatada a prática de operação de importação de mercadorias através de empresa sediada em outra Unidade da Federação com o objetivo prévio de destiná-las à ora Impugnante (importação indireta), sem o pagamento a este Estado do ICMS devido pela importação e em confronto com o disposto na subalínea i.1.3 do item 1 do § 1º do artigo 33 da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e multa de revalidação. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de prática de importação indireta nos termos da Instrução Normativa SLT/SRE/SCT nº 03, de 14 de novembro de 2001 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 02/93.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 28/42, em síntese, aos argumentos seguintes:

- a Coobrigada atua no mercado de importação e exportação e, em sua atividade empresarial, está sujeita a tributação de estilo, inclusive ao ICMS devido à Unidade da Federação em que ocorrer a relação jurídica de importação;

- em 02 de novembro de 2007, foi surpreendida pela fiscalização do Posto Fiscal de Minas Gerais, tendo sido lavrado Auto de Infração sob o argumento de falta de recolhimento do ICMS de importação ao Estado de Minas Gerais, mas este não pode prosperar, porque o imposto exigido já foi recolhido na unidade federativa onde houve a importação como prescreve a Constituição Federal e a legislação pátria;

- o ICMS devido nas operações de importação deverá ser recolhido ao Estado em que estiver sediada o estabelecimento importador; no caso é o Estado de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Santa Catarina, local em que está sediada a SC Brasil Importação e Exportação Ltda. Esta é a previsão disposta no artigo 11 da Lei Complementar nº 87/96;

- o próprio Supremo Tribunal Federal no RE 299079 do Estado do Rio de Janeiro já sedimentou entendimento neste sentido;

- a lei não faz referência expressa capaz de supor juridicamente que o estabelecimento destinatário é ou não o estabelecimento final da operação e, ao aplicador da lei, não é dado cobrar tributo com base em analogia;

- não cabe ao Estado de Minas Gerais exigir imposto que não é de sua competência, estando a pretensão fiscal eivada em ilegalidade e inconstitucionalidade, devendo o Auto de Infração ser anulado em sua totalidade;

- transcrevem decisão datada de dezembro de 2007 do Ministro Celso Mello na ACO nº 1093 acerca da cobrança do ICMS na importação.

Ao final, requerem a improcedência da pretensão fiscal, para negar provimento ao Auto de Infração.

O Fisco se manifesta às fls. 95/102, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- o aspecto do designo prévio da importação para Minas Gerais resta caracterizado, na medida em que em todos os documentos relativos à importação consta claramente a Rodabem Comercial Ltda como parte integrante da relação comercial, ou seja, da importação ocorrida, e os itens constantes da DI vieram em sua totalidade para Minas Gerais;

- o desembaraço aduaneiro ocorreu no ponto fronteira, ocasião em que o imposto deveria ter sido recolhido para Minas Gerais, por meio de GNRE;

- caracteriza-se como importação indireta aquela feita por estabelecimento sediado em outro Estado, quando a mercadoria se destina ao estabelecimento mineiro, devendo o ICMS sobre a importação ser recolhido a Minas Gerais;

- quanto à tese de defesa de que importador é a empresa situada em Santa Catarina, porquanto foi ela quem trouxe as mercadorias do exterior, é importante destacar que qualquer um que esteja na posse do bem ou mercadoria pode ser o importador de direito;

- o importador jurídico da mercadoria nem sempre é o destinatário e usuário real da mercadoria importada mas, para o efeito de excepcionar a determinação do local da operação, os dispositivos apontam para a figura do destinatário concreto da mercadoria importada, ultrapassando a pessoa do importador jurídico;

- a legislação tributária constitucional e infraconstitucional fundamentam o trabalho fiscal quanto à caracterização do local da operação referente à importação das mercadorias do exterior com o objetivo prévio de serem destinadas a empresa mineira;

- a intenção do legislador, tanto nas normas Constitucionais e Infraconstitucionais, tem como objetivo evitar que contribuintes mineiros utilizem empresas situadas em outra unidade da Federação para promover importações indiretas, lesando Minas Gerais quanto ao recolhimento do ICMS sobre a importação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no caso da importação, o aspecto relevante para a definição do sujeito passivo é o local onde a circulação é concluída, ou seja, o local do estabelecimento ao qual a mercadoria real e fisicamente se destina e, conforme os dispositivos citados, o imposto não cabe ao Estado em que esteja situado o estabelecimento que registrou a importação no SISCOMEX, no caso Santa Catarina, e independente disto, formalmente a empresa situada em Minas Gerais figura nos documentos de importação como adquirente da mercadoria;

- a Instrução Normativa Conjunta SLT/SRE/SCT nº 03/01, editada com a finalidade de estabelecer procedimento a ser observado quanto ao levantamento de elementos necessários à materialização dos fatos ocorridos em face das operações triangulares de importação que possam configurar importação indireta, é perfeitamente aplicável ao caso dos autos;

- está claramente tipificado que o ICMS importação é devido ao Estado de Minas Gerais, que ocorreu “importação indireta”, visto que, além do comando constitucional disciplinador da matéria, temos a Lei Complementar e a legislação ordinária mineira, vindo ambas as últimas na mesma linha da nossa Lei Maior, e ainda uma Instrução Normativa que se aplica especificamente ao caso deste PTA, sendo inquestionável a intenção dos legisladores constituintes e infraconstitucionais em cuidar que o imposto relativo às importações fique com o Estado que realmente recebeu a mercadoria em seu território;

- a inclusão como Coobrigado da empresa remetente de Santa Catarina decorre do disposto no artigo 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75;

- a Impugnante na sua manifestação relativa à matéria em discussão busca estabelecer uma analogia entre este e o caso da importação de gás natural no Estado de Mato Grosso do Sul, entretanto, a situação de similaridade argüida não corresponde e não se confunde com a tipificação do presente feito fiscal.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 em face da imputação fiscal de prática de importação indireta.

Como a questão de importação indireta está diretamente ligada à matéria fática, é importante verificar os fatos constantes do Auto de Infração.

Nesta linha, narra o relatório do Auto de Infração que a Fiscalização constatou em 02 de novembro de 2007, diante das ações fiscalizadoras realizadas no controle do trânsito de mercadorias, desenvolvidas no Posto de Fiscalização Orlando Pereira da Silva, mediante conferência dos documentos apreendidos pelo TAD nº 019011 (fl. 05), que a empresa mineira ora Impugnante teria deixado de recolher o ICMS devido a Minas Gerais, em decorrência da operação de importação das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias a que se refere a Nota Fiscal nº 000131, emitida pela empresa SC Brasil Importação e Exportação Ltda., CNPJ nº 07.804331/0001-23, Coobrigada.

Destaque-se que os documentos relacionados no TAD nº 019011 (fl. 05) demonstram com clareza que a SC Brasil Importação e Exportação Ltda. utilizou-se de procedimentos mercantis e fiscais para trazer do exterior, em nome da Rodabem Comercial Ltda., mercadorias (pneus, câmeras e protetores), todavia enviou os produtos para o contribuinte mineiro sob a forma de venda interestadual.

Diante da situação descrita, a Fiscalização caracterizou o fato como importação indireta, por acreditar que toda a documentação comprovaria que as mercadorias em questão foram importadas com o objetivo prévio de serem destinadas ao estabelecimento da empresa mineira e, conforme preceitua o artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea “a” da Constituição Federal de 1988, e alínea “d”, inciso I, do artigo 11 da Lei Complementar nº 87/96, o estabelecimento mineiro seria o verdadeiro importador e, portanto, o sujeito passivo em relação ao ICMS devido na operação com os produtos adquiridos do exterior.

Assim, com fundamento no artigo 33, § 1º, item 1, alínea “i”, subalínea “i1.2” da Lei nº 6763/75, o fato foi caracterizado como descumprimento da legislação tributária de Minas Gerais na importação das mencionadas mercadorias.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito das exigências, cumpre destacar que a empresa remetente, SC Brasil Importação e Exportação Ltda, foi arrolada como Coobrigada, em face das disposições contidas no artigo 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, que assim determina:

“SEÇÃO IV

Da Responsabilidade Tributária

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes;

.....”

Da análise das disposições contidas no artigo supra transcrito em confronto com a matéria tratada nos autos, verifica-se restar clara e materialmente comprovada a participação da Coobrigada, SC Brasil Importação e Exportação Ltda, na ocorrência descrita no Auto de Infração, uma vez que esta figurou na Declaração de Importação como “importador”.

Portanto, está correta a aposição da SC Brasil Importação e Exportação Ltda no Auto de Infração, sendo sua responsabilidade solidária, nos termos do inciso XII do artigo 21 da Lei n.º 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente ao mérito das exigências, examinando com acuidade todos os elementos constantes do presente processo e os documentos que o integram, bem como a legislação que rege a matéria, não há como acolher os argumentos das Impugnantes.

Da apreciação dos autos pode-se verificar a efetividade da comprovação da destinação prévia da importação para Minas Gerais, cabendo destacar:

- em todos os documentos relativos à importação consta clara e explicitamente a Rodabem Comercial Ltda, empresa localizada em Minas Gerais para a qual as mercadorias estavam sendo encaminhadas quando da interceptação, como parte integrante da relação comercial, ou seja, da importação ocorrida (fls. 10, 11, 20, 21 e 23);

- todos os itens constantes da Declaração de Importação (DI) vieram para Minas Gerais, ou seja, a importação foi realizada com o objetivo de ser destinada em sua totalidade para esse Estado.

Ademais, o desembaraço aduaneiro ocorreu no ponto de fronteira Brasil/Argentina.ACI/Cargas – Dionísio Cerqueira em Santa Catarina, conforme Declaração de Importação às fls. 10 a 19 dos autos. Nesta ocasião poderia ter sido recolhido para Minas Gerais, por meio de GNRE, o ICMS sobre a operação de importação.

Clara está a ocorrência de importação indireta para o Estado de Minas Gerais.

Caracteriza-se como importação indireta aquela feita com a utilização de estabelecimento sediado em outro Estado, quando a mercadoria, desde a sua importação já se destina ao estabelecimento mineiro. Neste caso, deve o ICMS sobre a importação ser recolhido ao Estado de Minas Gerais.

Ressalte-se inexistir explicitamente na legislação tributária a denominação “importação indireta”. Tampouco é uma expressão utilizada nas atividades de comércio exterior. Trata-se de uma denominação fiscal técnica usada para especificar um tipo de importação cujas características são as descritas anteriormente.

Relativamente à tese de defesa de que importador é a empresa situada no Estado de Santa Catarina, porquanto foi ela quem trouxe as mercadorias do exterior, é importante destacar que o ICMS é um imposto que incide essencialmente sobre operações de circulação de mercadorias que devem ser buscadas em sua realidade material para a configuração do fato gerador. O ICMS é, portanto, um imposto que não tem, apenas, a natureza documental, baseada em títulos, sendo, também, de natureza econômica e sua incidência está direcionada para os efeitos econômicos produzidos pela sociedade, decorrente da circulação das mercadorias.

O importador jurídico da mercadoria nem sempre é o destinatário e usuário real da mercadoria importada. Este último, por vezes, utiliza-se de mandatários os quais têm comportamentos indicadores do real interesse do adquirente. Neste caso, ocorrendo intermediação, o mandatário age conforme os desejos do comprador, o mandante, tudo conforme dispõe o Código Civil Brasileiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que, para o efeito de excepcionar a determinação do local da operação, os dispositivos legais já citados apontam para a figura do destinatário concreto da mercadoria importada, ultrapassando a pessoa do importador jurídico. Como as mercadorias foram importadas pela empresa SC Brasil Importação e Exportação Ltda, localizada em Santa Catarina, e adquiridas pela empresa mineira, conforme consta na Declaração de Importação, então a Minas Gerais é devido o ICMS sobre a operação de importação.

Frise-se, pela importância, que nos próprios documentos relativos à importação consta, por diversas vezes, o nome da empresa mineira.

A Constituição Federal de 1988 explicitou que o ICMS nas operações de importação caberia ao Estado onde estivesse localizado o estabelecimento destinatário da mercadoria, de acordo com o artigo 155, inciso II, § 2º, inciso IX, alínea “a”, *in verbis*:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
.....

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

.....
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 serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço;
.....”

A intenção do legislador constituinte, ao estabelecer a destinação da receita do ICMS para o “Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria”, foi a de adaptar a legislação do ICMS sobre a importação ao princípio que estabelece que a arrecadação deve ser canalizada para o estado destinatário da mercadoria, mormente nas operações interestaduais, por se tratar de um imposto que tem por finalidade a tributação sobre o consumo.

Importante frisar que esta norma se tornou necessária porque, anteriormente à Constituição Federal de 1988, os Estados dotados de portos marítimos e aeroportos internacionais exigiam o recolhimento de todo ICMS sobre mercadorias importadas cujo desembaraço aduaneiro ocorresse em seu território.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A regra criada pelo legislador constituinte teve, assim, a finalidade de clarear a questão estabelecendo que o ICMS deveria ser recolhido aos cofres do Estado onde a mercadoria fosse cumprir a sua finalidade mercantil: a de ser inserida no ciclo econômico como bem de consumo, qual seja, no Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário final da mercadoria.

Entretanto, a nova conceituação não conseguiu estancar a prática da importação indireta.

Estabelecida a referência constitucional, deve-se também examinar a legislação de regência do ICMS sob o ponto de vista da Impugnante, ou seja, através do artigo 4º, parágrafo único, inciso I e do artigo 11, inciso I, alínea “d”, da Lei Complementar nº. 87/96, vigentes à época dos fatos sob fiscalização. Para uma melhor análise deve-se também verificar o artigo 2º, da mesma norma, *in verbis*:

“Art. 2º - O imposto incide sobre:

.....

§ 1º - O imposto incide também:

I - sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

.....

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

I - importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade

.....

Art. 11 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da 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;

.....”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Primeiramente, é de se notar que o artigo 2º da Lei Complementar nº. 87/96 não reproduz inteiramente a conceituação prevista na Carta Magna, na alínea “a” do inciso IX, do § 2º do artigo 155, ao subtrair a destinação do imposto.

Por outro lado, em obediência ao mandamento constitucional contido na alínea “d” do inciso XII do mesmo artigo 155, a Lei Complementar nº. 87/96, ao fixar o local das operações relativas à circulação de mercadorias, para efeito de cobrança do ICMS e definição do estabelecimento responsável, acabou por estabelecer uma nova conceituação, qual seja, “*o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física*” (alínea “d”, inciso I do artigo 11 da Lei Complementar nº. 87/96).

Assim, vê-se que a Constituição previu o cabimento do recolhimento do ICMS sobre a operação de importação à unidade federada na qual estivesse situado o estabelecimento destinatário da mercadoria, sendo que, por sua vez, a Lei Complementar nº 87/96 referiu-se a tal estabelecimento como o local onde a mercadoria ou bem entrasse fisicamente.

Em face de toda essa situação, o Estado de Minas Gerais, então, usando da sua competência tributária, disciplinou em sua legislação tributária os casos em que o ICMS incidente sobre a importação de mercadorias é a ele devido, pelo contribuinte situado em seu território.

A Lei nº. 12.423, de 27 de dezembro de 1996, alterou a alínea “i” do item 1 do § 1º o artigo 33 da Lei nº. 6763/75, ao inserir as subalíneas “i.1.1 a i.1.3”, disciplinando os casos em que era considerado o estabelecimento situado em Minas Gerais como o local da operação de importação para fins de cobrança do ICMS devido pela importação com vigência retroativa a 1º de novembro de 1996, *in verbis*:

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

.....

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;”

Portanto, a Lei Estadual nº 6.763/75, consoante disciplinam a Constituição Federal e a Lei Complementar nº 87/96, e abalizando o entendimento do Fisco mineiro, determina que constitui, além de outros casos, fato gerador do imposto, a entrada de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria importada do exterior. Define como local da operação, para efeito de pagamento do imposto sobre a mercadoria importada do exterior, o estabelecimento do destinatário da mercadoria, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação.

Por sua vez o artigo 61, do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 43080/02, reproduz as determinações da Lei nº 6.763/75, esclarecendo quanto à incidência do ICMS na importação indireta, ou seja, aquela em que há participação de uma empresa interveniente que recebe a mercadoria do exterior e a repassa ao destinatário mineiro.

Estas normas têm como objetivo evitar que contribuintes mineiros utilizem empresas situadas em outra unidade da Federação para promover importações indiretas, lesando Minas Gerais quanto ao recolhimento do ICMS sobre a operação de importação.

No caso da importação, o aspecto relevante para a definição do sujeito passivo é o local onde a circulação é concluída, ou seja, o local do estabelecimento ao qual a mercadoria real e fisicamente se destina. Conforme os dispositivos citados, não cabe o imposto ao Estado em que esteja situado o estabelecimento que registrou a importação no SISCOMEX, no caso Santa Catarina, e independente disto, formalmente a empresa situada em Minas Gerais figura nos documentos de importação como adquirente da mercadoria.

Nesse sentido, o Estado de Minas Gerais editou em 14 de novembro de 2001 a Instrução Normativa Conjunta SLT/SRE/SCT nº. 03/01, que *“estabelece procedimento a ser observado quanto ao levantamento de elementos necessários à materialização dos fatos ocorridos em face das operações triangulares de importação que possam configurar importação indireta”*.

A peça fiscal objeto da presente lide está alicerçada nos elementos ditados na citada Instrução Normativa.

Observe-se que no presente caso ocorrem todas as situações acima mencionadas para a comprovação da ocorrência de operação de importação indireta. As situações elencadas na Instrução Normativa Conjunta SLT/SRE/SCT nº. 03/01 para caracterizar “importação indireta” não devem ser consideradas como taxativas, admitindo prova em contrário. No entanto, as Impugnantes não apresentaram documentos para se opor à exigência, não exercendo o ônus processual que lhe incumbe, ademais como provar em contrário dados que estão em documentos oficiais, como exemplo o Extrato da Declaração de Importação.

Neste diapasão, está claramente tipificado nos autos que o ICMS importação é devido ao Estado de Minas Gerais, em face da ocorrência de “importação indireta”, visto que, além do comando constitucional disciplinador da matéria, tem-se a Lei Complementar e a legislação ordinária mineira e, ainda, uma Instrução Normativa que se aplica especificamente ao caso em tela, sendo inquestionável a intenção dos legisladores constituintes e infraconstitucionais em cuidar que o imposto relativo às importações fique com o Estado que realmente recebeu a mercadoria em seu território.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente às citações doutrinárias e jurisprudenciais apresentadas pelas Impugnantes em sua peça de defesa, tem-se que as mesmas enriquecem e ilustram a precisão da ação fiscal.

Acrescente-se, ainda, que o próprio Código Tributário Nacional, em seu artigo 123, prevê, de forma clara e cristalina, que as convenções particulares não podem se opor à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo:

“Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes”.

Portanto, a operação interestadual descrita na nota fiscal objeto da autuação não é suficiente para retirar o imposto devido a Minas Gerais pela importação das mercadorias.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 09 de julho de 2008.

Mauro Heleno Galvão
Presidente/Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora