

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.283/09/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000213764-21
Impugnação: 40.010123280-14, 40.010123281-97 (Coobrigada)
Impugnante: Pneus Uberlândia Ltda.
IE: 702233512.01-24
First S/A (Coobrigada)
CNPJ: 00.802235/0001-05
Proc. S. Passivo: Mônica Rosa Pereira/Outro(s)/Allyson Alberto
Mazzarin/Outro(s)(Coobrigada)
Origem: PF/Pedro Fagundes Sobrinho - Frutal

EMENTA

IMPORTAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - IMPORTAÇÃO INDIRETA. Constatação da falta de recolhimento do ICMS devido a Minas Gerais na importação de mercadoria, realizada por intermédio de interposta pessoa estabelecida em outra Unidade da Federação, com destinação prévia ao estabelecimento da Autuada. Infração plenamente caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos artigos 56, II, e 55, XXXIV, da Lei 6763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se da constatação de que a Autuada realizou a importação de mercadorias, por intermédio de interposta pessoa (a Coobrigada), estabelecida no Estado de Santa Catarina, com o objetivo de prévia destinação ao seu estabelecimento, porém sem o pagamento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, conforme o disposto no art. 33, § 1º, item 1, subalínea “i.1.3”, da Lei 6763/75. Em decorrência, exige-se o imposto incidente na operação, bem como as Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, II, e 55, XXXIV, todos da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, por meio de procuradora regularmente constituída, Impugnação tempestiva às fls. 29 a 63. Também o faz a Coobrigada, às fls. 78 a 87. Ambas as Impugnantes argumentam, em síntese, que, por força do disposto no art. 155, § 2º, inc. IX, alínea “a”, da Constituição Federal, o ICMS incidente na importação é devido ao Estado em que estiver situado o importador, isto é, o destinatário jurídico da mercadoria, motivo pelo qual não teria o Estado de Minas Gerais competência tributária para a exigência do imposto na operação de que trata os autos, até porque o mesmo já teria sido pago ao Estado de Santa Catarina, pela Coobrigada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não negam que as mercadorias objeto da ação fiscal tenham sido importadas do exterior com o objetivo de prévia destinação ao estabelecimento da Autuada, situado em Uberlândia/MG, no entanto, sustentam que o entendimento no qual se embasam as exigências, de que o imposto é devido ao Estado de destinação física da mercadoria, é ultrapassado e desprovido de fundamento jurídico, conforme doutrina e jurisprudência que citam.

Observam tratar-se de hipótese de importação por encomenda, conforme consta da Declaração de Importação de fls. 23/47, modalidade de importação esta em que, segundo dispõe a IN SRF nº. 634/06, o importador adquire a mercadoria junto ao exportador no exterior, providencia sua nacionalização e a revende ao encomendante, de forma que, para o importador contratado, tal operação tem os mesmos efeitos fiscais de uma importação própria.

Concluem, assim, que na hipótese dos autos o Estado de Minas Gerais carece de legitimidade ativa para a exigência do ICMS, uma vez que o importador é a Coobrigada, situada no Estado de Santa Catarina, tanto assim que o imposto fora regularmente pago àquele Estado, pois “tendo a empresa FIRST S/A realizado fato gerador do referido imposto, cabe ao Estado em que ela está sediada o direito de cobrar e receber o ICMS”.

A Fiscalização, por sua vez, contesta a tese das Impugnantes, sustentando, com base no art. 11 da Lei Complementar 87/96 c/c o art. 33, § 1º, item 1, subalínea “i.1.3”, da Lei 6763/75, que, relativamente à importação, a destinação física da mercadoria é que determina o local da operação para efeito da cobrança do imposto e consequentemente define o sujeito ativo da obrigação tributária, salientando que a hipótese dos autos enquadra-se perfeitamente no disposto no art. 1º, inciso XIII, da Instrução Normativa SLT/SRE/SCT nº. 03/2001, ou seja, as mercadorias foram transportadas diretamente da Zona Portuária de Itajaí/SC para o Estado de Minas Gerais, conforme declaração prestada pelo motorista que transportava a carga no momento da abordagem fiscal, comprovando assim que se tratava de importação promovida por estabelecimento situado em outra Unidade da Federação com o objetivo prévio de destinar a mercadoria a estabelecimento mineiro, de modo a legitimar as exigências, em consonância com a legislação retro mencionada e diversas decisões deste Conselho de Contribuintes, transcrevendo longos excertos dos respectivos acórdãos.

Na assentada de julgamento de 11/12/2008, esta 2ª Câmara exarou o despacho interlocutório de fls. 155, para que as Impugnantes informassem de quem foi a responsabilidade pelos encargos financeiros da operação, tendo a Autuada juntado os documentos de fls. 163/218, e a Coobrigada reiterado as suas razões de defesa às fls. 220/225, também juntando os documentos de fls. 227/308.

A Fiscalização se manifesta a respeito dos referidos documentos (fls. 311/312), especialmente o contrato de prestação de serviços de fls. 209/216, juntado pela Autuada.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se vê do relatório supra, é fato incontroverso que as mercadorias foram importadas com o objetivo prévio de sua destinação ao estabelecimento da Autuada, situado em Uberlândia/MG, tal como imputa a Fiscalização no Auto de Infração sob exame, fato este tacitamente admitido pelas Impugnantes e corroborado pela declaração de fls. 22, firmada pelo condutor do veículo que transportava a carga.

A controvérsia, então, circunscreve-se à questão de se saber de quem é a competência para a exigência do ICMS incidente sobre a importação das mercadorias; se o Estado de Minas Gerais, onde se situa o estabelecimento real destinatário das mesmas, ou o de Santa Catarina, em cujo território se processou o despacho aduaneiro, figurando a Coobrigada na respectiva documentação como importador, ou o seu “destinatário jurídico”.

De um lado, pois, a Fiscalização, defendendo a primeira posição, e do outro as Impugnantes, para quem o sujeito ativo da obrigação, em casos que tais, é sempre o Estado de localização do destinatário jurídico da mercadoria, isto é, aquele que figura como importador nos documentos aduaneiros, pouco importando o seu destino final.

Posta assim a questão, cabe primeiro uma análise da legislação pertinente, a começar da Constituição Federal, que estabelece na parte final da alínea “a” do inciso IX do § 2º de seu artigo 155 que, na importação de bem ou mercadoria, o ICMS cabe ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário dos mesmos, lembrando ainda que, nos termos de seu artigo 146, compete à lei complementar, dentre outras matérias, dispor sobre conflitos de competência entre os entes tributantes, bem como definir o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte dos impostos nela discriminados. Confira-se:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I – dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Tem-se, assim, que a definição de contribuintes dos impostos é matéria sob reserva de lei complementar, regra geral esta confirmada e reforçada pela própria Constituição Federal, ao dispor especificamente sobre o ICMS, em seu artigo 155, § 2º, XII, *a*, com a seguinte redação:

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

XII – cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao tratar da matéria, a Lei Complementar 87/96 (*no que foi seguida pela legislação mineira citada no Auto de Infração*) definiu como contribuinte do imposto o estabelecimento ao qual se destinar fisicamente a mercadoria importada, e não necessariamente aquele que efetuar, juridicamente, a importação. É o que se depreende, cristalinamente, da análise de seu art. 4º c/c o art. 11, *verbis*:

Art. 4º. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize (...) operações de circulação de mercadoria ou prestações (...), ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

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) importados do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física.

Pois bem. Da análise dos supracitados dispositivos, depreende-se, com a devida licença daqueles que entendem em contrário, que tanto a Constituição quanto a Lei Complementar definem como destinatário da mercadoria, para o fim de determinação da sujeição ativa da obrigação relativa ao ICMS incidente na importação, o seu real importador, isto é, aquele estabelecimento a quem a mercadoria realmente se destinar, pouco importando o Estado em que realizado o desembaraço aduaneiro.

Ou seja, o critério da destinação física não diz respeito ao local onde se dá a nacionalização da mercadoria, assim entendido aquele onde deva entrar fisicamente no país para o fim de processamento do seu regular desembaraço aduaneiro, mas àquele em que situado o domicílio ou o estabelecimento de quem efetivamente promova a sua integração ao ciclo econômico nacional, isto é, quem promover, direta ou indiretamente, a importação do bem ou mercadoria, com o fim de consumo, imobilização, comercialização ou industrialização, sendo certo que o desembaraço aduaneiro, relativamente ao ICMS, apenas marca o momento (e o local) da ocorrência do fato gerador, mas não a sujeição ativa da obrigação decorrente da operação de importação.

Esta, salvo melhor juízo, a verdadeira posição do eminente professor Roque Carraza, citado inclusive pelas Impugnantes e em decisões do STF, também trazidas à colação pelas mesmas, mas que, lamentavelmente, parece estar sendo mal compreendida (no sentido de que o sujeito ativo seria sempre o Estado em cujo território se situar aquele que figurar como importador na documentação aduaneira, o chamado “importador jurídico”). Confira-se em *ICMS, 9ª ed., 2003, Malheiros, p. 60/61*:

Voltemos, porém, à idéia central, para que ela não se perca: cabe ICMS nas importações de bens, para que sejam integrados no ciclo econômico.

Já vimos que o tributo é devido, nestes casos, à pessoa política (Estado ou Distrito Federal) onde estiver localizado o destinatário do bem.

Nenhuma entredúvida pode surgir quando o destinatário do bem está localizado no próprio Estado onde se deu o desembaraço aduaneiro.

Dúvidas, porém, emergem quando o importador encontra-se estabelecido em Estado diverso daquele onde se deu o desembaraço aduaneiro.

(...)

A qual dos Estados é devido o ICMS? Àquele onde se deu o desembaraço aduaneiro? Àquele onde está situado o estabelecimento do importador? Ou àquele onde os bens importados afinal chegam?

Cremos que o ICMS é devido à pessoa política (Estado ou Distrito Federal) onde estiver localizado o estabelecimento do importador.

Pouco importa se o desembaraço aduaneiro deu-se noutro Estado. O desembaraço aduaneiro, no caso, é apenas o meio através do qual a importação se deu. O que a Constituição manda considerar para fins de tributação por via de ICMS é a localização do estabelecimento que promoveu a importação do bem. (g.n.)

Ora, mesmo na hipótese de se admitir que o sujeito ativo seria sempre o Estado em que situado o “importador jurídico”, ainda assim é de suma importância ressaltar que a decisão do STF citada como precedente (RE nº. 299.079/RJ, Rel. Min. Carlos Britto, DJ de 16/06/2006) em todas as demais que adotaram tal entendimento não deixa nenhuma dúvida de que o local do desembaraço é totalmente irrelevante para a definição da sujeição ativa. Eis a ementa da referida decisão, prolatada nos seguintes termos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ALÍNEA “A” DO INCISO IX DO § 2º DO ART. 155 DA MAGNA CARTA. ESTABELECIMENTO JURÍDICO DO IMPORTADOR.

O SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA DO ICMS É O ESTADO ONDE ESTIVER SITUADO O DOMICÍLIO OU O ESTABELECIMENTO DO DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA (ALÍNEA “A” DO INCISO IX DO § 2º DO ART. 155 DA CARTA DE OUTUBRO), POUCO IMPORTANDO SE O DESEMBARAÇO ADUANEIRO OCORREU POR MEIO DE ENTE FEDERATIVO DIVERSO. **RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. (G.N.)**

Verifica-se, portanto, que o fator determinante do entendimento nada tem a ver com o local de desembaraço, mas com a condição de que se reveste o destinatário jurídico do bem ou mercadoria, ou seja, aquele que tenha efetivamente praticado o negócio mercantil com o fornecedor estrangeiro, contraindo todos os direitos e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

obrigações decorrentes da compra e venda internacional, tais como a avença (e o pagamento) do preço e demais condições do negócio e entrega do bem ou mercadoria.

Assim, para caracterizar-se como destinatário jurídico do bem ou mercadoria objeto da importação não basta meramente figurar como importador nos documentos aduaneiros relativos à operação, é preciso satisfazer efetivamente tais condições ou requisitos.

Daí se notar que aquela Corte Constitucional, ainda que rigorosamente não lhe seja próprio apreciar as circunstâncias fáticas relativas às controvérsias a ela submetidas, ao firmar e adotar tal entendimento como precedente, evidentemente que não o fez (e nem o faz) de forma desarrazoada ou linear e generalizada. Pelo contrário, analisa cada caso concreto, sobretudo sob a perspectiva da regularidade da importação e bem assim da subsequente revenda da mercadoria importada no mercado interno, rechaçando veementemente as hipóteses de simulação do real destinatário da mesma.

Neste sentido, cita-se, exemplificativamente, a decisão do próprio STF proferida no RE nº 268586-1/SP (DJ de 18/1/2005), em que, apreciando caso similar ao dos presentes autos, considerou sujeito ativo da obrigação o Estado de São Paulo, em cujo território se situava o estabelecimento real destinatário das mercadorias importadas, não obstante figurasse como “importador”, na documentação aduaneira, outro estabelecimento seu, situado no Estado do Espírito Santo, onde desfrutava de vantagens fiscais que não tinha em São Paulo.

Tal decisão, conquanto publicada antes do mencionado precedente, diga-se de passagem, é posterior àquela. De fato, não obstante o acórdão referente ao RE 299079/RJ tenha sido publicado somente em 16/06/2006, o julgamento ocorreu em 30/06/2004, enquanto a decisão acima citada foi tomada em 24/05/2005, portanto, após firmado o entendimento que, segundo sustentam as Impugnantes, já estaria pacificado naquela Corte Suprema, o que, *data venia*, não é totalmente procedente.

Registre-se, a propósito, que não se trata de decisão isolada aquela do RE nº 268586-1/SP, fato este corroborado pelo recente despacho que negou seguimento ao RE 447930/MG (julgamento em 16/10/2008 e publicação em 05/11/2008), cuja transcrição se faz a seguir:

DECISÃO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – IMPORTAÇÃO DE BENS – TITULARIDADE DO TRIBUTO – ALÍNEA “A” DO INCISO IX DO § 2º DO ARTIGO 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ESTABELECIMENTO JURÍDICO DO IMPORTADOR – PRECEDENTE DA TURMA – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – NEGATIVA DE SEGUIMENTO. 1. AFASTO O SOBRESTAMENTO ANTERIORMENTE DETERMINADO. 2. DISCUTE-SE, NA ESPÉCIE, QUEM É O SUJEITO ATIVO NA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS, QUANDO DA IMPORTAÇÃO DE BEM. 3. POR MEIO DO ACÓRDÃO DE FOLHA 249 A 255, QUE IMPLICOU O NÃO-ACOLHIMENTO DO APELO, O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS SOBERANAMENTE FIXOU OS PARÂMETROS OBJETIVOS, INCONTROVERSOS A ESSA ALTURA, SOBRE A

OPERAÇÃO EM ANÁLISE. A CORTE ASSEVEROU QUE FOI A RECORRENTE, DESTINATÁRIA DO BEM, E NÃO A SOCIEDADE IMPORTADORA, QUEM ARCOU COM TODOS OS CUSTOS DA IMPORTAÇÃO, TENDO EFETIVAMENTE RECEBIDO A MERCADORIA (FOLHA 251). EM SESSÃO REALIZADA EM 24 DE MAIO DE 2005, A PRIMEIRA TURMA, À UNANIMIDADE DE VOTOS, CONCLUIU O JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 268.586-1/SP, DA MINHA RELATORIA. EIS O TEOR DA EMENTA DO ACÓRDÃO, PUBLICADO NO DIÁRIO DA JUSTIÇA DA UNIÃO EM 18 DE NOVEMBRO DE 2005: ICMS – MERCADORIA IMPORTADA – INTERMEDIÇÃO – TITULARIDADE DO TRIBUTO. O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS CABE AO ESTADO EM QUE LOCALIZADO O PORTO DE DESEMBARQUE E O DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, NÃO PREVALECENDO A FORMA SOBRE O CONTEÚDO, NO QUE PROCEDIDA A IMPORTAÇÃO POR TERCEIRO CONSIGNATÁRIO SITUADO EM OUTRO ESTADO E BENEFICIÁRIO DE SISTEMA TRIBUTÁRIO MAIS FAVORÁVEL. O QUE DECIDIDO PELA CORTE DE ORIGEM SE ENCONTRA EM HARMONIA COM A INTERPRETAÇÃO DO SUPREMO. 4. ANTE O QUADRO, NEGO SEGUIMENTO AO EXTRAORDINÁRIO. 5. PUBLIQUEM. BRASÍLIA, 16 DE OUTUBRO DE 2008. MINISTRO MARCO AURÉLIO, RELATOR. (G.N.)

Frise-se que, quando do julgamento do citado RE 268586-1/SP, considerou-se que o negócio jurídico da importação foi efetivamente praticado pelo estabelecimento paulista, tendo o pretense “importador jurídico” atuado como mero intermediário, com o fim específico de auferir vantagens fiscais, restando assim caracterizada a simulação da suposta operação interestadual subsequente à importação, pelo que o eminente Min. Marco Aurélio, relator, deixou expressamente consignado em seu voto-condutor a célebre desaprovação à evasão fiscal, nos seguintes termos:

POUCAS VEZES DEFRONTEI-ME COM PROCESSO A REVELAR DRIBBLE MAIOR AO FISCO. O ACORDO COMERCIAL FUNDAP, FORMALIZADO ENTRE A IMPORTADORA E A ORA RECORRENTE, É PRÓDIGIO NA CONSTRUÇÃO DE FICÇÕES JURÍDICAS PARA CHEGAR-SE À MITIGAÇÃO DO ÔNUS TRIBUTÁRIO, ISSO EM VISTA DO FATO DE A IMPORTADORA ENCONTRAR-SE CADASTRADA NO SISTEMA FUNDAP, TENDO JUS, POR ISSO, A VANTAGENS FISCAIS. NO ACORDO, PREVIOU-SE QUE A IMPORTADORA FIGURARIA NAS IMPORTAÇÕES DELE OBJETO COMO CONSIGNATÁRIA, O QUE IMPLICA DIZER QUE NÃO ATUARIA COMO SENHORA, EM SI, DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS PARA POSTERIOR VENDA, MAS COMO INTERMEDIÁRIA, VINDO A SER REEMBOLSADA DE TUDO O QUE DESPENDESSE, INCLUSIVE TRIBUTOS, FRETES, ARMAZENAGEM, DESEMBARÇO ADUANEIRO E DEMAIS DESPESAS PERTINENTES À IMPORTAÇÃO, FICANDO A CARGO DA ORA RECORRENTE A DEFINIÇÃO DAS MERCADORIAS, ALFIM, TABULAR O NEGÓCIO JURÍDICO NO EXTERIOR, COM FIXAÇÃO DE PREÇO. (...) A TODA EVIDÊNCIA, TEM-SE QUADRO ESCANCARADO DE SIMULAÇÃO.

Vale dizer, nesta linha de entendimento, independentemente de figurar formalmente na documentação aduaneira correspondente, destinatário jurídico é aquele

que tenha regular e efetivamente praticado o negócio mercantil internacional, arcando, em seu próprio nome, com todos os encargos financeiros e comerciais pertinentes, tornando-se, em decorrência, o legítimo e real proprietário do bem ou mercadoria adquiridos no exterior, ainda que a importação esteja vinculada, por força de contrato previamente celebrado, à posterior alienação dos mesmos a pessoa certa e determinada.

Ora, no caso sob exame, e sem embargo das bem articuladas argumentações da defesa, assiste razão ao Fisco. Não que a prévia destinação seja bastante em si para determinar a sujeição ativa, máxime quando se pretende comprová-la, como o fez a autoridade lançadora, tão só com a simples declaração do condutor do veículo, dando conta de que a mercadoria saiu diretamente do local de desembarço com destino ao estabelecimento da Autuada.

A fragilidade do meio de prova empregado é flagrante, no entanto, somada aos demais elementos e circunstâncias dos autos, e considerados estes em seu conjunto, tal declaração certamente milita em favor da Fiscalização, uma vez que, como se verá adiante, no caso concreto a sujeição ativa é mesmo do Estado de Minas Gerais, cabendo a este o imposto incidente na importação.

É que, como se verifica do contrato juntado às fls. 209/216 (“Instrumento Particular de Prestação de Serviços de Importação por Conta e Ordem de Terceiro”), realmente não se trata de importação por encomenda, nos moldes da IN SRF nº. 634/06, como querem fazer crer as Impugnantes, porquanto não existe venda posterior da mercadoria, pelo simples fato de a propriedade da mesma já pertencer, desde a importação, à Autuada.

Antes, trata-se de evidente simulação, à semelhança daquela situação submetida ao Supremo Tribunal Federal, no caso, com o fito de driblar o Fisco mineiro, já que a Coobrigada, ao figurar formalmente como importador jurídico, habilitou-se, *ipso facto*, à fruição de vantagens fiscais concedidas pelo Estado de Santa Catarina por meio do programa de incentivos fiscais denominado “pró-emprego” (*apropriação de crédito presumido em conta gráfica, por ocasião da saída subsequente à entrada da mercadoria importada, de modo a resultar em uma tributação equivalente a 3% do valor da operação, ou, opcionalmente, dilação do prazo de pagamento do imposto a recolher, em até 24 meses, sem juros, a contar do período de referência subsequente ao da “venda” da mercadoria*), conforme Lei estadual 13.992/07 e Decreto 105/07, daquele Estado. É o que se pode inferir, mediante simples consulta à página eletrônica da Coobrigada, em que oferece serviços especializados relativamente à importação de mercadorias (<http://www.firstsa.com.br/internas/importacao.php> , acesso em 31/03/09). Confira-se:

IMPORTAÇÃO

A First S.A. presta assessoria individualizada em todos os tramites necessários para o processo de importação, oferecendo sempre a solução ideal para cada perfil de cliente. Esta é a garantia de que sua empresa pode contar com soluções sob medida para suas necessidades.

Além disso, a First S.A. tem acesso aos benefícios do Regime Especial de Santa Catarina e ao Fundo para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias do Espírito Santo (FUNDAP), que oferecem vantagens competitivas e financeiras, com redução dos custos de importação para o aumento da competitividade das empresas.

"A tranquilidade que você precisa."

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS

A First S.A. oferece esta modalidade de importação que é regulamentada pela Receita Federal e pelo BACEN, e tem por objetivo promover o despacho aduaneiro de mercadorias adquiridas em nome de uma comercial importadora de mercadorias adquiridas por outra empresa, através de contrato previamente firmado.

A First S.A. realiza esse tipo de operação tanto em Vitória/ES como em Santa Catarina, garantindo facilidades operacionais, redução de custos e financiamento do ICMS. Com toda comodidade no fechamento de câmbio, que pode ser efetuado pelo adquirente da mercadoria negociada.

"O parceiro ideal para sua empresa."

Com efeito, na espécie dos autos a Coobrigada atuou tão somente como mera intermediária da real importadora (a Autuada), prestando-lhe serviços especializados de assessoria na importação e desembaraço das mercadorias, porém cedendo ainda seu nome para figurar formalmente como "importador jurídico", com o propósito precípua de reduzir o ônus do ICMS incidente na importação, no caso, em benefício da Autuada e prejuízo do Estado de Minas Gerais, a quem cabe o imposto.

É o que se conclui, *data venia*, das cláusulas do mencionado contrato a seguir reproduzidas, firmado entre a Autuada (contratante) e a Coobrigada (contratada):

CLÁUSULA PRIMEIRA: Declara a **CONTRATANTE** que, tendo interesse em adquirir mercadorias produzidas no exterior, manterá contatos com os fornecedores de tais produtos, ajustando diretamente com os mesmos, o preço em moeda estrangeira, a forma de pagamento e todas as demais condições para efetivação de sua compra, inclusive vias de transporte, porto, ou aeroporto de destino das mercadorias no Brasil;

PARÁGRAFO PRIMEIRO: A **CONTRATANTE** assume, portanto, total e irrestrita responsabilidade por todos os dados, elementos e informações por ela levantados e trazidos para efetivação das importações sob o amparo deste Contrato, bem como por todas as imposições de ordem fiscal e parafiscal decorrentes da operação aqui avençadas (sic);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARÁGRAFO TERCEIRO: Declara, ainda, a **CONTRATADA**, que os produtos e/ou mercadorias importadas sob o amparo deste Contrato serão por ela nacionalizadas, em CONSIGNAÇÃO, e posteriormente remetidas à **CONTRATANTE**, legítima proprietária destes produtos e/ou mercadorias. (g.n.)

CLÁUSULA TERCEIRA: Todas as importações serão efetuadas de acordo com as informações, preços, e condições ajustadas diretamente pela **CONTRATANTE** com fornecedores estrangeiros, não cabendo, à **CONTRATADA** qualquer responsabilidade por tais elementos, inclusive no tocante ao correto enquadramento das mercadorias na Tarifa Externa Comum (TEC), sendo portanto de exclusiva responsabilidade da **CONTRATANTE**.

CLÁUSULA QUARTA: A **CONTRATANTE** responderá por todos os custos que direta e indiretamente incidirem sobre a compras no exterior e/ou importações das mercadorias, tais como, o preço a ser pago ao exportador pela compra das mercadorias, os tributos em geral incidentes sobre a operação, frete internacional, seguro, armazenagem, transporte interno, demurrage, taxas portuárias, desembaraço aduaneiro, fechamento de câmbio e demais despesas pertinentes à operação.
(G.N.)

CLÁUSULA SEXTA: Após o desembaraço aduaneiro de cada lote de mercadorias, a **CONTRATADA** obriga-se a faturá-las à **CONTRATANTE** e esta, por sua vez, obriga-se a adquiri-las e reembolsar/ressarcir a **CONTRATADA** pelas despesas, custos e impostos realizadas por esta, no cumprimento do que for necessário para a realização dos serviços pactuados neste instrumento;

PARÁGRAFO PRIMEIRO: A nota fiscal de remessa a ser emitida pela **CONTRATADA** para envio da mercadoria/produto, objeto deste, à **CONTRATANTE**, será composta pela somatória dos valores a seguir relacionados:

- a) Todas e quaisquer despesas incorridas com a importação, tais como, o Licenciamento e Desembaraço Aduaneiro, armazenagem, seguro, capatazias, adicional de frete para renovação da Marinha Mercante (AFRMM), Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS) e demais contribuições, impostos, taxas que venham incidir;
- b) O valor em moeda corrente nacional correspondente ao montante a ser pago em moeda estrangeira ao exportador (F.O.B. ou C.I.F), expresso na D.I. (declaração de importação).

CLÁUSULA SÉTIMA: Serão considerados previamente quitados os valores relativos aos gastos com desembaraço, conforme CLÁUSULA ANTERIOR, (...) que, embora componham a nota fiscal de remessa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emitida pela **CONTRATADA** tenham sido adiantada (sic) pela **CONTRATANTE** a esta ou diretamente aos fornecedores;

PARÁGRAFO SEGUNDO: A **CONTRATADA**, ao seu critério, poderá emitir título de cobrança, para receber os valores aqui previstos junto a **CONTRATANTE**, **inclusive o valor referente ao ICMS destacado na Nota Fiscal, no qual deverá estar deduzido o desconto de 41,66% (quarenta e um vírgula sessenta e seis por centos), pela CONTRATADA ao CONTRATANTE, no valor do ICMS.** (g.n.)

CLÁUSULA NONA: São obrigações da **CONTRATANTE**:

a) fornecer para a **CONTRATADA**, as faturas pró-forma e os valores dos tributos federais das importações contratadas;

b) entregar e endossar para a **CONTRATADA** os documentos de embarque de mercadorias, após recebê-los dos exportadores (...);

CLÁUSULA DÉCIMA: São obrigações da **CONTRATADA**:

(...)

b) Reconhecer que mesmo após os procedimentos previstos na Cláusula Nona, item "b", **a propriedade das mercadorias importadas permanece sendo da CONTRATANTE**, mesmo que durante o processo de importação esteja na posse provisória destas, posse esta, que cessará com a efetiva entrega das mercadorias, imediatamente após a sua liberação, e da emissão da nota fiscal de simples remessa em nome da **CONTRATANTE**; (g.n.)

(...)

c) Comprometer-se a abrir uma conta em seu nome, se for do interesse da **CONTRATANTE**, na instituição e na agência por ela indicada, conta esta, que terá como única finalidade e utilização, o cumprimento das obrigações relacionadas com este contrato;

Se não bastassem tais excertos do contrato para evidenciar que foi a Autuada quem efetivamente contraiu os direitos e obrigações pertinentes ao negócio no exterior, transcreve-se a seguir mais uma de suas cláusulas, a espantar qualquer dúvida a respeito de quem é o real importador e destinatário das mercadorias:

CLÁUSULA DÉCIMA TERCEIRA: Por se tratar de mercadoria importada especialmente para a **CONTRATANTE**, a seu pedido e critério, na qual a **CONTRATADA atuará apenas e tão somente como prestadora de serviço, a responsabilidade sobre as obrigações financeiras da operação, mesmo que as mesmas sejam geradas com os documentos emitidos em nome da CONTRATADA, caberão à CONTRATANTE, que por sua vez reconhece como sua, de forma irrevogável e irretratável, toda e qualquer dívida constituída durante todo o curso da importação com fornecedores estabelecidos no País e no Exterior,**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e também com órgãos do poder público municipal, estadual e federal. (g.n.)

Restando assim comprovado que a Coobrigada figurou como importadora apenas formalmente, tendo na realidade atuado como mera prestadora de serviço à Autuada, sendo esta a “legítima proprietária” (cf. parágrafo terceiro da cláusula primeira c/c cláusula décima, item “b” do contrato supra) e quem verdadeiramente promoveu a importação das mercadorias com o fim de integrá-las ao ciclo econômico nacional, não há como prosperar a argumentação das Impugnantes no sentido de que a operação teria ocorrido sob a modalidade de importação por encomenda, consoante o disposto na IN SRF nº. 634/06 (*até porque consta na D.I. tratar-se de importação por conta e ordem de terceiro*), inexistindo assim a alegada operação interestadual de revenda de mercadoria já nacionalizada à Autuada, pelo que fica também plenamente caracterizada a conduta ilícita apenada pela multa isolada descrita no art. 55, XXXIV, da Lei 6763/75, *verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

XXXIV - por promover importação de mercadoria do exterior mediante simulação de operação interestadual promovida por interposta empresa localizada em outro Estado - 40% (quarenta por cento) do valor da operação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 01 de abril de 2009.

André Barros de Moura
Presidente

Raimundo Francisco da Silva
Relator