

Acórdão: 17.058/06/2ª Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010116872-40
Impugnante: LVMH Parfums Et Cosmétiques do Brasil Ltda
Proc. S. Passivo: Camilla Cavalcanti Varella Guimarães Junqueira Franco/Outro(s)
PTA/AI: 01.000151124-44
Inscrição Estadual: 251.733883.0091
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA. Na hipótese de configuração de simulação, quando se tratar de tributo lançado por homologação, aplica-se o disposto no inciso I do *caput* do art. 173 do CTN, em matéria de decadência.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - IMPORTAÇÃO INDIRETA. Estorno de crédito do imposto relativo a operação interestadual vinculada a importação indireta. Importação de mercadoria do exterior, realizada por contribuinte localizado em outra unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao contribuinte mineiro autuado. Descaracterização da operação interestadual de remessa das mercadorias importadas, diante da configuração da importação indireta. Infração caracterizada. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação (MR) mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que o contribuinte utilizou indevidamente, no exercício de 2000, créditos de ICMS destacado em notas fiscais emitidas pelo estabelecimento Cisa Trading S/A, situado no Estado do Espírito Santo, que acobertaram supostas operações interestaduais de mercadorias importadas, mas que, na verdade, estavam vinculadas a operações de importação indireta, realizada pela Autuada. Segundo o relatório do Auto de Infração (fls. 02 e 03), “as operações de importação indireta constatadas configuram operações triangulares, nas quais a Autuada, após efetuar pedidos de compra de mercadorias às suas coligadas situadas no exterior, contratou a *trading company* e repassou-lhe todos os recursos financeiros para que esta promovesse todos os procedimentos de importação e desembaraço aduaneiro em seu próprio nome e remetesse as mercadorias nacionalizadas para o estabelecimento da Autuada sob a forma de venda interestadual. Comprovado que as importações processadas pela *trading company* estavam previamente vinculadas ao objetivo de destiná-las à Autuada, descaracteriza-se, portanto, as supostas operações de venda

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interestadual para se exigir o estorno dos créditos de ICMS indevidamente utilizados (...).”

Exige-se ICMS e multa de revalidação (art. 56, II, da Lei n.º 6.763/75) pela infringência dos seguintes dispositivos: art. 155, § 2.º, IX, “a”, da Constituição Federal; art. 11, I, “d”, da Lei Complementar n.º 87/96; e artigos 16, IX e XIII, e 33, § 1º, “1”, “i”, “i.1.3” da Lei n.º 6.763/75.

Constam do PTA: relatório de verificação fiscal (fls. 06 a 08), planilhas com cópia fiel do RAICMS (fl. 09) e sua expressão real (fl. 10), Anexo I - Resumo Geral Mensal Estornos de Crédito (fls. 42 e 43), Anexo II - Relação Notas Fiscais de Entrada (fls. 44 a 52), Anexo III - Relação Declarações de Importação DI (fls. 53 a 61), Anexo IV - Cópia Contrato (fls. 62 a 77), Anexo V - Cópias Documentos Bancários (fls. 78 a 235), Anexo VI - Cópias Notas Fiscais de Entrada (fls. 236 a 585) e Anexo VII - Cópias Livros Diário e Razão Analítico (fls. 586 a 635).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído (fl. 656), Impugnação às fls. 637 a 654, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 723 a 732.

A Autuada, em sua Impugnação, aduz, em síntese, que a maior parte do crédito tributário foi atingido pela decadência, em face do disposto no § 4.º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que as operações foram realizadas entre 05.01.00 e 08.12.00 e o AI foi recebido em 07.11.05, estando, portanto, alcançados pela decadência os créditos tributários anteriores a novembro de 2000. Ainda com relação à decadência, aduz que, na hipótese de se sustentar a aplicação do art. 173 do CTN, ao argumento de que o ICMS/importação não foi recolhido pela Impugnante e que, portanto, não caberia falar-se em homologação tampouco em decadência do prazo para homologação, o fato é que houve recolhimentos de ICMS aos cofres mineiros durante todo o período autuado, por ocasião das saídas de mercadorias do estabelecimento localizado em Extrema. Assevera que o Fisco está impondo uma exigência fiscal total de 30%, pois, além deste AI, relativo ao estorno de crédito de ICMS, equivalente à aplicação da uma alíquota de 12%, existe outra autuação, exigindo o ICMS devido na importação das mercadorias, com aplicação do percentual de 18%. Entende que, por hipótese, estando correto o trabalho fiscal consubstanciado na outra autuação (PTA/AI n.º 01.000151103-87), que exige o ICMS/importação, calculado a uma alíquota de 18%, a Autuada, na verdade, teria um crédito adicional de 6%, pois somente se apropriou de montante equivalente à aplicação da alíquota de 12% na operação interestadual. No mérito, a Autuada assevera que não está obrigada a recolher o ICMS sobre a importação, pois não realiza esse tipo de operação e que, ao contrário do afirmado no AI, o caso em apreço não se refere a uma única operação sujeita ao ICMS, e sim a duas distintas: uma operação de importação de mercadorias, realizada por Cisa Trading S/A, com sede no Estado do Espírito Santo, com recolhimento do imposto devido àquele Estado, e outra de venda de mercadoria, realizada por aquele contribuinte com destino à Autuada, cujo imposto também é devido ao Estado do Espírito Santo, cabendo ao contribuinte mineiro apropriar-se do crédito do ICMS devido na operação interestadual. Cita e anexa (fls. 668 a 681; 699 a 702; 704 e 705; 707 a 720) decisões do Supremo Tribunal Federal e do Conselho de Contribuintes do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estado de Minas Gerais, bem como o Parecer PGFN/CAT/N.º 1.093/97, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Finalmente, a Autuada, requerendo a nulidade ou a improcedência do lançamento, solicita também a produção de prova pericial, a fim de comprovar a duplicidade da exigência lançada neste e no AI n.º 01.000151103.87 (exigência do ICMS em razão da realização de operações de importação indireta).

O Fisco, em sua manifestação, aduz, em síntese, que, em matéria de decadência, o dispositivo aplicável é o art. 173, I, do CTN, uma vez que a regra do art. 150, § 4.º, do CTN somente se aplica quando o contribuinte efetua corretamente o pagamento do ICMS por ele apurado. Entende que a utilização dos créditos do ICMS, oriundos das supostas operações interestaduais, implicou diferença a menor no recolhimento do imposto devido e, por isso, não há o que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal. Assevera que não procede o argumento de que há excesso de exigência, bem como aquele de que a sistemática adotada na lavratura deste AI e no de número 01.000151103.87 resulta numa tributação de 30% sobre o valor das operações. Esclarece que os “dois procedimentos adotados pelo Fisco decorrem da desconsideração das operações fictas realizadas pela Autuada. O Fisco não poderia somente cobrar o ICMS sobre as importações sem a conseqüente glosa dos créditos referentes às operações interestaduais, uma vez que tais operações são conexas. Elas são, na realidade, o desdobramento de uma operação: importação **realizada** por contribuinte mineiro, em duas: importação **processada** por contribuinte capixaba e operação **ficta** de venda interestadual da empresa capixaba para o importador mineiro.” (grifos no original). Menciona que, após o pagamento do AI n.º 01.000151103.87, a Autuada poderá lançar o valor do ICMS/importação como crédito do imposto. Quanto ao mérito, propriamente, o Fisco entende estar correta a autuação, tendo em vista o prévio intuito de destinação das mercadorias importadas ao estabelecimento da Autuada, conforme se evidencia dos documentos juntados ao PTA, especialmente as cláusulas do contrato firmado entre a Autuada e a *trading company* sediada no Estado do Espírito Santo, que apenas processava o desembaraço aduaneiro e remetia as mercadorias para a Autuada. Em face disso, estaria correto o estorno dos créditos de ICMS destacado nas notas fiscais das supostas operações interestaduais.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 733 a 739, opina pela procedência do lançamento.

Saneamento prévio registrado à fl. 721.

DECISÃO

Não procedem as assertivas da Autuada quanto à exigência em duplicidade ou em percentual equivalente a 30%, considerando os dois Autos de Infração. É que, supondo corretas as autuações, o raciocínio do Fisco é o seguinte: trata-se de operação de importação de mercadorias realizada com o prévio intuito de destiná-las ao contribuinte mineiro, portanto, é devido o ICMS na importação ao Estado de Minas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gerais, não existindo operação interestadual. Assim, caberia a exigência do ICMS, relativamente à importação, pelo Estado de Minas Gerais, que é o objeto do PTA/AI n.º 01.000151103.87. E, também, caberia o estorno do crédito do imposto - que é o objeto da presente autuação - tendo em vista a descaracterização da operação interestadual. Ao contribuinte caberá se creditar do valor do ICMS recolhido a título de importação, mas essa apropriação somente ocorrerá após o recolhimento, tendo em vista as normas relativas ao aproveitamento de crédito do ICMS devido na importação de mercadorias (art. 67, § 1º, do RICMS/02). Portanto, não procede a preliminar argüida pela Autuada. Ainda com relação a essa questão, o pedido de prova pericial apresentado (fl. 654, artigo 5.1 da Impugnação) não se reveste das formalidades necessárias à sua apreciação, tendo em vista que não foram apresentados os quesitos (art. 98, *caput*, III, da CLTA/MG), e a realização da perícia não se revela necessária para o esclarecimento da matéria suscitada (art. 116, I, da CLTA/MG).

Quanto à decadência, faz-se mister, primeiro, a análise do mérito da autuação, pois a questão do prazo decadencial, especialmente no que diz respeito à verificação do dispositivo legal aplicável (§ 4.º do art. 150 ou inciso I do *caput* do art. 173, ambos do CTN), depende da compreensão dos fatos que ensejaram a autuação.

A análise das decisões do Supremo Tribunal Federal e do Parecer PGFN/CAT/N.º 1.093/97, relativamente ao imposto devido na importação, revela-se desnecessária, em face do disposto no art. 88 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto n.º 23.780, de 10.08.84. Portanto, a análise do assunto passa pela avaliação do disposto na legislação tributária estadual e dos elementos de prova constantes do PTA. Este é o âmbito de aplicação do contencioso administrativo-fiscal no Estado de Minas Gerais e discussões de outra natureza não cabem dentro dele.

A análise da presente autuação - estorno de crédito de ICMS relativo a suposta operação interestadual, vinculada a operação de importação indireta - exige, primeiro, a verificação da ocorrência, ou não, de importação indireta, pois a anulação do crédito só se legitimaria diante da constatação de que, realmente, ocorreu aquela operação.

A legislação estadual é clara ao estabelecer a exigência do ICMS, para o Estado de Minas Gerais, no caso de importação realizada por terceiro, situado em outra unidade da Federação, quando a importação se faz com o prévio intuito de destinar as mercadorias ao contribuinte mineiro.

A Lei n.º 6.763, de 26.12.75, com os dispositivos vigentes nas datas de ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação, estabelecia o seguinte:

“Art. 33. (...)

§ 1.º Considera-se local da operação ou da prestação, para os efeitos de pagamento do imposto:

1) tratando-se de mercadoria ou bem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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;

(...)"

A questão, portanto, reside em verificar se, no caso concreto, estão presentes elementos que possam demonstrar o prévio intuito de destinação das mercadorias importadas ao contribuinte mineiro. E, no presente PTA, eles são abundantes.

As cláusulas do contrato (fls. 62 a 77) firmado entre a Autuada e a empresa localizada no Estado do Espírito Santo (Coimex Internacional S.A., antiga razão social da CISA Trading S/A, citada no relatório do AI) impressionam e não deixam dúvida quanto ao prévio intuito de destinação das mercadorias importadas ao contribuinte mineiro. A empresa localizada no Espírito Santo apenas processava o desembaraço aduaneiro das mercadorias e as remetia para a Autuada. Isso fica nítido nos seguintes subitens do contrato: 1.1 (fl. 64), 1.4 (fl. 65), 3.2 e seus subitens 3.2.1, 3.2.2 e 3.2.3 (fls. 66 e 67), 3.4 (fl. 67), 4.1 (fl. 68) e 6.1., letras "a", "b", "c", "f", "g" e "o" (fls. 69 a 71). Destes itens, destaca-se a letra "o" do subitem 6.1 (fl. 71), segundo a qual, entre as obrigações da Autuada (por seu estabelecimento matriz, em São Paulo), está a de "Eximir e exonerar a COIMEX de qualquer reclamação, em caso de reexportação, sob qualquer pretexto ou alegação, em virtude de a mesma não ter qualquer responsabilidade com relação à compra ou distribuição das mercadorias aqui em objeto."

Também existe o "Instrumento particular de fixação de obrigações decorrentes de importações à prazo" (fls. 75 a 77), cuja Cláusula Segunda resume toda a relação entre ambas as empresas: "Nas operações de importação acima citadas, a COIMEX atua exclusivamente na prestação de serviços de transporte, desembaraço alfandegário e nacionalização das mercadorias para a FBC, realizando as importações apenas e tão somente por solicitação desta última." Ressalta-se que FBC refere-se à empresa F. B. Cosméticos Ltda, antiga razão social de LVMH Parfums Et Cosmétiques do Brasil S.A.

Ressalta-se, ainda, o fato de que a Autuada arcou com os ônus das operações de importação: os pagamentos dos encargos do desembaraço aduaneiro (tributos federais e demais despesas aduaneiras) foram efetuados pelo estabelecimento capixaba mediante adiantamentos financeiros enviados pela Autuada. Isso fica claro em decorrência das disposições contratuais (letras "b" e "c" do subitem 2.2 - fl. 66 - c/c

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

subitens 3.2.2 e 3.2.3 - fl. 67) e também em razão dos documentos bancários anexados (fls. 78 a 235) e da sua escrituração nos Livros Diário e Razão Analítico (fls. 586 a 635).

A situação presente nos autos enquadra-se no disposto na Instrução Normativa Conjunta SLT/SRE/SCT n.º 03, de 14.11.01, segundo a qual:

Art. 1.º É elemento necessário à comprovação da ocorrência de operação de importação indireta, dentre outras, a constatação, pelo Fisco, de uma das seguintes ocorrências:

(...)

VII - pagamento por contribuinte mineiro de valores referentes a despesas aduaneiras, desembaraço de mercadoria importada ou seguro;

VIII - indicação de cláusulas de garantias ou de estipulação do ônus da importação por conta do importador indireto em contrato particular firmado entre a Comercial Importadora ou Trading Company e o importador indireto;

(...)

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)."

Vê-se, portanto, que estão presentes nos autos elementos que embasam a constatação de realização de operações de importação indiretas, tendo em vista a norma constante do art. 33, § 1.º, item "1", alínea "i", subalínea "i.1.3", da Lei n.º 6.763/75 e a Instrução Normativa Conjunta acima referida. Esta questão foi objeto de análise no PTA n.º 01.000151103.87, gerando o Acórdão n.º 17.059/06/2ª, que julgou procedente o lançamento.

Desta forma, caracterizada a ocorrência de operação de importação indireta, revela-se correto o estorno do crédito de que trata a presente autuação.

Resta a questão da decadência para ser discutida.

Filio-me à corrente que, em matéria de decadência, entende aplicável, em princípio, a regra do § 4.º do art. 150 do CTN (cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador) aos tributos lançados por homologação. Em tais casos, a regra prevista no inciso I do *caput* do art. 173 do CTN somente se aplica em duas situações: primeiro, quando o contribuinte, apurando imposto a pagar, deixa de recolhê-lo; segundo, quando, tendo recolhido o tributo por ele apurado, houver dolo, simulação ou fraude.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No primeiro caso, quando o contribuinte apura imposto a pagar e deixa de recolhê-lo, a homologação ficta não se opera, podendo o Fisco exigir de ofício o imposto devido, desde que respeitado o prazo previsto no inciso I do *caput* do art. 173 do CTN (cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), já que não se opera a homologação tácita, na falta de pagamento de imposto apurado e declarado pelo contribuinte. Quando, no entanto, o contribuinte não apura imposto a recolher, porque entende, ainda que de forma equivocada, aplicável uma isenção, ou por entender que o imposto não é devido, aplica-se também o prazo do § 4.º do art. 150 do CTN, não podendo o Fisco exigir, de ofício, o imposto que entender devido, se ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos, contado do fato gerador. É que, na hipótese, terá ocorrido a homologação tácita. A homologação tácita ocorre não somente quando o contribuinte apura imposto (ainda que a menor, em razão de erro) e faz o recolhimento, mas também quando o contribuinte não paga por não ter apurado imposto a pagar (vale dizer, por entender aplicável, ainda que indevidamente, uma isenção, ou por entender que a situação não era passível de tributação). O que se homologa, na verdade, é o procedimento de apuração levado a efeito pelo contribuinte e informado ao Fisco: se, dessa apuração, resulta imposto a pagar (ainda que a menor, em razão de erro), e há efetivamente o pagamento, a homologação ficta se efetiva passados 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador; mas, se da apuração não resulta imposto a pagar, porque o contribuinte entende aplicável uma isenção, ou entende não ser devido o imposto, ainda que por erro, também se efetivará a homologação tácita após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Em ambos os casos, transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, não poderá o Fisco exigir de ofício o imposto que entender devido.

À primeira vista, a situação dos autos poderia se enquadrar nesta situação. O contribuinte entende que o imposto da operação de importação não cabe ao Estado de Minas Gerais, entende que existem duas operações: uma de importação, realizada por contribuinte do Estado do Espírito Santo, e outra operação interestadual, realizada pelo contribuinte importador com destino ao estabelecimento da Autuada, em Minas Gerais. Nesta ótica, a apuração levada a efeito pelo contribuinte estaria correta, não existindo imposto a ser recolhido ao Estado de Minas Gerais, pela importação, bem como estaria correto o aproveitamento, como crédito, do imposto destacado nas notas fiscais emitidas para acobertamento das operações interestaduais. Neste sentido, a homologação ficta teria se efetivado com o decorrer do prazo de 5 (cinco) anos, contado do fato gerador, não sendo possível ao Fisco exigir de ofício o imposto que entende devido.

Entretanto, na verdade, a questão se insere no segundo caso acima referido. A aplicação da regra do § 4.º do art. 150 do CTN fica excluída também quando há dolo, simulação ou fraude, por expressa ressalva contida na parte final do dispositivo mencionado. Nestas situações, aplica-se a regra prevista no inciso I do *caput* do art. 173 do CTN. É exatamente este o caso dos autos. A autuação, para exigir o estorno dos créditos, se baseia no fato de que a Autuada simulou uma operação de importação, realizada por contribuinte situado no Estado do Espírito Santo, e uma operação posterior, interestadual, de remessa das mercadorias, quando, na verdade, trata-se de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uma operação de importação indireta. No âmbito da autuação está o pressuposto da simulação, autorizado pela legislação estadual, consoante o disposto no art. 33, § 1.º, item “1”, alínea “i”, subalínea “i.1.3”, da Lei n.º 6.763/75. E isto ficou bem caracterizado nos autos, com os elementos de prova trazidos pelo Fisco e já mencionados: contrato, documentos bancários e escrituração dos livros Diário e Razão Analítico. Assim, a regra aplicável deixa de ser o § 4.º do art. 150 do CTN, passando a ser o inciso I do *caput* do art. 173 do CTN. E, neste sentido, o lançamento foi realizado em tempo hábil.

Diante do exposto, ACORDA a 2.ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em preliminar, rejeitar a prefacial argüida, e, no mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Lúcia Maria Bizzotto Randazzo e Luiz Fernando Castro Trópia. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dr.ª Amélia Josefina A. Nogueira da Fonseca.

Sala das Sessões, 24/08/06.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora

Jefferson Nery Chaves
Relator