

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão : 14.666/01/3^a
Impugnação : 40.101013032.01/40.010103033-83
Impugnante : Total Teofilo Otoni Automóveis Ltda (Autuada)
Coimex Internacional S/A (Cisa Trading S/A - Coobrigada)
Proc. S. Passivo : Aci Heli Coutinho/Outros (Aut.)
João Cunha Neto/Outro (Coob.)
PTA/AI : 01.000137272-04
IE/SEF : 686.428170.00-63
Origem : AF/Teófilo Otoni
Rito : Ordinário

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COOBIGADA - EXCLUSÃO.
Exclusão da Coobrigada da relação processual, uma vez comprovado não ser a mesma responsável solidária pelo crédito tributário constituído.

IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – IMPORTAÇÃO INDIRETA – Acusação fiscal de inobservância pela Autuada, das disposições contidas na alínea “a”, inciso IX, § 2º, do artigo 155 da CF/88, c/c o item 1 da Instrução Normativa DLT/SRE n.º 02/93. Diante das razões e provas carreadas, não constatado nos autos que a entrada física da mercadoria importada ocorreu no estabelecimento da Impugnante, situado no Estado de Minas Gerais, cancelam-se as exigências fiscais.

Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS devido na importação indireta de veículos nos períodos de dez./97 a mar./00, decorrente da inobservância legal de que o ICMS incidente na importação é devido ao Estado do efetivo destino físico das mercadorias importadas, exercícios de 1997, 1998, 1999 e 2000, efetuadas pela empresa Coimex Internacional S/A, Coobrigada, situada em Vitória/ES, mas destinadas ao estabelecimento da Autuada, simulando operação interestadual.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração, fls. 135/152, por intermédio de procurador regularmente constituído alegando que: -o sujeito passivo, na importação é aquele que importou os bens, ou seja, quem de fato realizou o negócio mercantil (compra e venda)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no exterior; -é incoerente adotar como critério definidor da competência tributária, o local da entrada física das mercadorias, no caso de esta se dar no estabelecimento de uma pessoa diferente do importador, o real estabelecimento importador é a empresa Coimex Internacional S/A, sucedida pela empresa Cisa Trading S/A, de sorte que a mesma é que deu ensejo ao fato gerador da obrigação na importação; ressalta que o Fisco pretende reduzir a um só, dois negócios jurídicos distintos: importação e posterior revenda dos produtos importados; -sustenta que o sujeito passivo, na importação, é aquele que, de fato, contrai os direitos e obrigações decorrentes do contrato de compra e venda internacional, não podendo, na espécie, confundi-lo com a Impugnante, a qual simplesmente adquiriu as mercadorias numa operação de revenda, subsequente à importação, concluindo que o destinatário final da mercadoria nem sempre é o importador e afirma que jamais praticou o negócio jurídico que pudesse deflagrar a obrigação tributária que lhe fora imputada, vez que a importação fora efetuada por terceiros, a quem cumpre o recolhimento do imposto; -praticou, com os legítimos importadores, negócios lícitos, cujas operações de revenda foram regularmente acobertadas e o imposto devidamente recolhido; entende inaplicável a taxa de juros com base na SELIC para correção de débitos tributários e que a MR tem caráter confiscatório; - e encerra pedindo pela procedência da impugnação.

Também, inconformada, a Coobrigada, Coimex Internacional S/A, sucedida por CISA TRADING S/A, rechaça a acusação fiscal, fls. 169/193, ao argumento que: - está equivocada a quantificação do crédito tributário, tornando-o ilíquido e incerto, pois o Fisco ao efetuar o cálculo do imposto devido pelo desembaraço, utilizando a alíquota de 18%, lançou mão, como base de cálculo, do valor total das Notas Fiscais emitidas pela Coobrigada; -tal fato resultou na incidência do imposto sobre outras parcelas, estranhas ao comando legal que prescreve que a base de cálculo do imposto nas importações é o valor constante no documento de importação, acrescido do Imposto de Importação, IPI, IOC e Despesas Aduaneiras; -pondera que ainda que o Estado de Minas Gerais fosse credor do imposto devido pelo desembaraço, este deveria ser calculado com esteio no RICMS/MG e Lei Complementar n° 87/96, artigo 13, inciso V e alíneas, hipótese em que a autuação deveria reconstituir os valores que compõem corretamente a base de cálculo do imposto na importação; -no mérito, aduz que a Impugnante é conhecedora da tese segundo a qual o tratamento fiscal dado às operações de importação alcança, inclusive, as importações desembaraçadas fora da Unidade da Federação onde se acha estabelecido o importador e, de outro lado, aponta o sujeito ativo da obrigação tributária, definindo a Unidade da Federação com competência para cobrar o imposto incidente na importação cuja mercadoria seja remetida do local de desembarque e/ou desembaraço diretamente para o estabelecimento destinatário, que pode, eventualmente, não ser o importador; -a regra insculpida no artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”, CRFB/88, traz a definição do sujeito ativo da obrigação, que passou a depender da configuração do local onde a referida circulação é concluída, ou seja, o local do estabelecimento ao qual a mercadoria real e fisicamente se destina após o seu desembaraço pelas autoridades aduaneiras; assinala que a matéria em comento não é nova, pois já se fazia reger pelas normas estatuídas pelo Convênio 66/88, artigo 27, inciso I, alínea “d”, por autorização do artigo 34, § 8º, ADCT, CRFB/88; -é inegável que o Estado do Espírito Santo seja o sujeito ativo da obrigação tributária instaurada na importação, dada a efetiva circulação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

física pelo território capixaba, mais a entrada física da mercadoria importada no estabelecimento do importador, onde permanecera estocada e em seguida, teve parte dela distribuída à Impugnante mineira; esclarece que o estabelecimento importador Coimex Internacional S/A, ao longo de meses, realizou várias importações junto a fornecedores distintos, de partidas distintas e conseqüentemente registradas as respectivas Declarações de Importação em dias distintos, tendo as mercadorias permanecido estocadas, após o desembarço e saída do EADI, em armazém geral e, a medida das necessidades, são consolidados lotes de mercadorias diferentes e de diferentes importações para diferentes clientes da importadora, em todo o País, inclusive os de solo mineiro; a mercadoria importada não seguiu diretamente da repartição aduaneira para a concessionária, que não pode ser considerada destinatária, se não da segunda operação, de venda interna, cujo fato gerador do ICMS nada a tem em comum com o primeiro fato gerador; -julga despiciendo anexar documentos no intuito de demonstrar suas asserções e provar que a mercadoria não saiu diretamente da repartição aduaneira (EADI), para estabelecimento mineiro, ocorrendo a efetiva entrada física no estabelecimento importador-vendedor, Armazém Geral; -o pagamento das “despesas aduaneiras” à GM do Brasil Ltda., não tem o condão de alterar a sujeição passiva daquelas obrigações tributárias, importação e subseqüente venda; -sustenta que não houve simulação com intuito de fraudar o Fisco Mineiro, pois os documentos relativos à importação e posterior venda dão a exata dimensão da operação praticada, eis que o contrário, significaria dizer que tais documentos exibem o irreal ou dão à operação uma aparência que não possui; a Impugnante promove, com regularidade, a importação de mercadorias do exterior, revendendo-as no mercado interno. Explica que o imposto devido pela saída das mercadorias nacionalizadas do estabelecimento da Coobrigada, gera crédito em favor da Notificada, em obediência ao princípio constitucional da não-cumulatividade, artigo 155, § 2º, inciso I, CRFB/88, significando dizer que o contribuinte mineiro seria responsável pelo gravame que incidir sobre a diferença entre o valor de aquisição (entrada) e o de venda da mercadoria; tal fato resultou em duplicidade de exigências fiscais, bi-tributação; com fincas no artigo 11, Lei Complementar nº 87/96, que em tratando de operação de importação de mercadorias, o estabelecimento que receber fisicamente a mercadoria será o contribuinte do imposto, exigível pelo Estado onde o mesmo tem estabelecimento; -faz distinção entre entrada de mercadoria importada e saída de mercadoria nacionalizada, no intuito de afirmar que para a primeira, o sujeito passivo da obrigação é o estabelecimento importador e o imposto devido ao Estado onde houver consumado a importação; -para a segunda, o sujeito passivo deixa de ser o estabelecimento importador, mas aquele que promove operações relativas a circulação de mercadorias e o sujeito ativo, aquele onde tem domicílio tributário o executor dessas operações; -entende descabidas as exigências fiscais fundadas nas NFs 4518, 6807 e 15661, posto que as mesmas foram emitidas pela filial da Impugnante, sediada no Estado do Rio Grande do Sul, tendo o Fisco inobservado o princípio da autonomia dos estabelecimentos incerto nos artigos 89 e 91, Parte Geral, RICMS/96; -Transcreve o Parecer de nº 1.093 de 09.07.97, da lavra da Douta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que entende fulminar o equivocado entendimento fiscal contida neste PTA; - e requer que seja julgada improcedente a ação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco contra argumenta em relação as razões da Autuada que: -na hipótese de importação, o aspecto relevante na 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; -alega que, no caso em tela, não ocorreu a entrada física da mercadoria importada no estabelecimento importador, porque, em seguida ao seu recebimento em território nacional, estas foram remetidas ao adquirente mineiro, por sua conta e ordem; -afirma ter o contribuinte de fora do Estado “emprestado” seu nome para a operação de importação, mas, de fato, o real importador é o destinatário mineiro, ora autuado; -os documentos acostados aos autos configuram simulação de operação interestadual quando, na realidade, a natureza da operação é importação e corroborando seu entendimento cita a Consulta n.º 133/98, respondida pela SLT/SRE, bem como o Acórdão 13574/99/3ª; a cabal do fato é a existência de número do pedido ao lado do n.º da DI, nas NFs, campo “obs”, emitidas pela Coimex Internacional S/A, atual Cisa Trading S/A, destinadas à Impugnante e outra prova inconteste da pré-destinação das mercadorias, é o “Contrato para Credenciamento de Importador, Compra e Venda de Mercadorias Importadas e outras Avenças”, assinado pela Coimex Internacional S/A. e a General Motors do Brasil (GMB), no qual determina-se que é vedada a comercialização dos produtos pela Coimex Internacional S/A diretamente a consumidores ou revendedores de veículos, sem que tenha sido prévia e expressamente aprovada pela GMB; -transcreve dispositivos constitucionais, complementares e da Lei n.º 6.763/75, que autorizam a exação proposta pela Fiscalização, frisando que a IN DLT/SRE n.º 02/93 esclareceu a contento a controvérsia instaurada na interpretação de ditos dispositivos; ressalta que procedeu-se à reformulação do crédito tributário, excluindo-se parte das exigências diante de provas incontestes, face à Impugnação interposta pela Coobrigada; -e requer a improcedência da Impugnação da Autuada.

O Fisco em nova manifestação, quanto as razões da Coobrigada, fls. 235/240, aduz que: -para obtenção da base de cálculo do imposto lançou mão da soma das parcelas compostas pelo valor do bem, acrescido do IPI, Despesas Aduaneiras, incidindo a alíquota de 12%; -assinala que a Coobrigada, realizou uma operação de triangulação, objetivando escapar de recolher o imposto devido na importação a este Estado, valendo-se de incentivos fiscais dado pelo ES; -cabe ao Estado destinatário da mercadoria ou do serviço, o ICMS devido sobre a importação, por força do disposto no artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”, CRFB/88; a norma contida no artigo 11, inciso I, alínea “d”, Lei Complementar n.º 87/96, tem por objetivo evitar a simulação por meio de triangulação da importação; -o Convênio 66/88, fundado no artigo 34, ADCT, CRFB/88, já dispunha que na importação de mercadoria ou bem, o local da operação para efeito de cobrança do ICMS é o do estabelecimento destinatário, ou, na sua falta, o do domicílio do adquirente; -a Instrução Normativa/SRE n.º 02/93, cuidou bem de aclarar a questão, reconhecendo como devido a este Estado o imposto na importação, quando se verifica o uso de artifícios por alguns contribuintes (simulação, triangulação) ou mesmo em razão de incentivos fiscais dados por outros Estados, tendentes a escapar ao pagamento em favor deste Estado; -o fato se reforça na medida que a Lei n.º 6.763/75, artigo 33, § 1º, item 1, alínea “i”, sub alínea “i.1.3”, considera como local da operação ou prestação, para efeitos de pagamento do imposto devido na importação de mercadorias ou bens do exterior, o do estabelecimento destinatário, onde ocorra a entrada física da mercadoria ou bem, em se tratando de importação por outro estabelecimento em outra Unidade da Federação; -a prova cabal do fato é a existência de número do pedido ao lado do n.º da DI, nas notas fiscais emitidas pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Coimex Internacional S/A, destinadas à Impugnante, vide campo “obs.”; -a prova inconteste da pré destinação das mercadorias é o “Contrato para Credenciamento de Importador, Compra e Venda de Mercadorias Importadas e outras Avenças”, assinado pela Coimex Internacional S/A e a General Motors do Brasil Ltda, no qual determina-se que é vedada a comercialização dos produtos pela Coimex Internacional S/A, diretamente a consumidores ou revendedores de veículos, sem que tenha sido prévia e expressamente aprovada pela GMB; -esta tem relação com a importação, face ao contrato já referido e ao pagamento de despesas aduaneiras efetuados pela concessionária, conforme notas de débito; assisti razão à Impugnante quanto à impossibilidade de se formular, neste trabalho, exigências fiscais fundadas nas NFs nº 4518, 6807 e 15661, advindo, daí, a reformulação do crédito tributário a fls. 274/284; - e ao final requer a improcedência da Impugnação da Coobrigada.

A Auditoria Fiscal opina, em preliminar, pela exclusão da Coobrigada da relação processual e, no mérito, pela improcedência do lançamento.

DECISÃO

Inicialmente, destacamos que não se contesta a ocorrência da importação, tendo em vista o disposto no artigo 5º, § 1º, item 5 e artigo 6º, inciso I, ambos da Lei n.º 6.763/75, ademais a gama de documentos carreados aos autos evidencia a certeza da ocorrência desta operação. A controvérsia gira em torno de duas questões, primeiro a real ocorrência da importação indireta das mercadorias destinadas à empresa mineira e em seguida a sujeição passiva da obrigação tributária eleita pelo Fisco.

Dispõe o art. 11, inciso I, alínea “d”, da Lei Complementar n.º 87/96, conteúdo foi recepcionado pela Lei 6763/75, em seu art. 33, § 1º, alínea “i”:

“Art. 11 - O local da operação ou da prestação, **para 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;**” (*grifo nosso*)

A acusação fiscal é de que a entrada física da mercadoria se deu no estabelecimento da Autuada em MG, sendo intermediadora das importações a Coobrigada, ou seja, foi a operacionalizadora das operações. Carreiam aos autos provas dos fatos ocorridos, ficando demonstrando ter a Coobrigada emitido as notas fiscais de entradas das mercadorias no país, utilizadas para intermediar o negócio como prestadora de serviços, a fim de realizar todos os trâmites de importação, tendo as mercadorias se destinado fisicamente a Minas Gerais logo após a liberação alfandegária.

Segundo o Fisco, provado está da ocorrência de operação de importação indireta, ou seja, a mercadoria importada é prévia e especificamente destinada à pessoa diversa daquela que a importou e a ela foi diretamente destinada, quando do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desembaraço. No caso em tela, a operação teve como destinatário final a empresa mineira, Autuada, e como intermediária a empresa importadora, sendo que o ICMS, considerando o critério constitucional da entrada física da mercadoria, seria devido ao Estado de Minas Gerais.

Quanto a base de cálculo, apesar de abordada em preliminar pela Coobrigada a questão do crédito tributário ilíquido e incerto em razão da imprecisão na determinação da base de cálculo do imposto devido, esta está inserida no mérito, devendo ser discutida como tal.

Em relação a solidariedade tributária, esta decorre de lei e somente ela tem o condão de erigir as pessoas jurídicas ou não a tal condição consoante o artigo 124, incisos I e II, CTN. Tal solidariedade é passiva e legal, não se presume e nem pode nascer da vontade das partes. São solidários os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e os que forem expressamente designados em lei.

Nas operações de importação há um determinado interesse comum entre o importador e o adquirente dos produtos importados quanto ao fato gerador da obrigação tributária, entretanto, esse interesse comum possui duas facetas opostas: uma, o importador tem o interesse de dar a coisa importada, vender ou entregar o produto importado mediante compensação financeira; duas, o adquirente de produtos importados, nacionalizados, tem o interesse de receber a coisa, pagando por ela o preço ajustado. Desta forma, o interesse comum é antagônico, figurando tanto um, importador, quanto o outro, adquirente dos produtos importados, em pólos passivos opostos, não sujeitos a qualquer vínculo de solidariedade passiva entre eles. Assim indevida a inserção da Cisa Trading S/A no pólo passivo da obrigação tributária.

Como bem destacado no parecer da Auditoria Fiscal, a distribuição de veículos automotores de via terrestre efetiva-se através de concessão comercial entre produtores, -concedente e montadora- e distribuidores -concessionárias e revendedoras-, guardam consonância com disposição legal que normatiza as relações comerciais. Pela lei, as concessionárias, no caso a Autuada, a obrigação de comercializar veículos automotores, implementos, componentes e máquinas agrícolas, de via terrestre, e a prestar os serviços inerentes aos mesmos, nas condições estabelecidas no contrato de concessão comercial, sendo-lhe defesa a prática dessas atividades diretamente ou por intermédio de preposto, fora de sua zona distribuição, artigo 5º, § 2º da Lei Federal nº 6.729/79, alterada pela Lei Federal nº 8.132/90. Assim, o veículo da marca “X” só pode ser comercializado pela concessionária da marca “X”, somente se fornecido pela montadora da marca “X” ou por outro fornecedor (terceiro/importador) a seu comando. É vedado ao distribuidor a comercialização de outra marca, exceto no caso de comercialização de veículos usados ou semi novos, artigo 4º, inciso III, Lei Federal nº 6.729/79.

Nestas regras só compreendem o veículo nacional e/ou nacionalizado, cuja comercialização no País, como vimos acima, só ocorre entre a montadora da marca “X” ou outro por ela designado a comercializar a sua marca e a distribuidora da mesma marca.

Pela documentação acostada aos autos pelo Fisco, os veículos objeto da autuação são importados pela Coimex Internacional S.A. e por ela nacionalizados, após

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vendidos à General Motors do Brasil Ltda, nas condições ajustadas no Contrato para Credenciamento de Importador para Compra e Venda de Mercadorias Importadas, as NFs são emitidas pela Coimex Internacional S/A., retratando fielmente o ajuste contratual.

Efetuada a venda do veículo com a observância da Lei Federal nº 6.729/79 e, subsidiariamente, o contrato acostado aos autos, cumpre a Coimex Internacional S/A., após satisfazer as obrigações de quaisquer natureza decorrente da operação de importação, entregar dito veículo à GMB, à Rede GMB ou a quem a GMB expressamente indicar.

Poder-se-ia haver uma prévia e específica pré-destinação do veículo nacionalizado, por imperativo de ordem legal e contratual, aliada à política de produção traçada pela montadora, entretanto, tal fato não tem o caráter de simular operação de importação indireta, não objetivando burlar a legislação tributária, visto que a mesma não pode afastar-se de sua subordinação contratual à montadora que representa na sua zona de distribuição. Noutras palavras, frisamos que as distribuidoras, Autuada, são reféns das montadoras por força da Lei Federal supracitada, não lhes cabendo discutir a política de fornecimento de veículos, nacionais ou nacionalizados, implementada pelos produtores (montadoras) desses veículos. Cabe-lhes tão-somente a observância das regras legais, que lhe são impositivas.

Obedecendo a CF/88, a LC nº 87/96, ao definir o local da operação e o estabelecimento responsável na importação, aparentemente determina como contribuinte o estabelecimento ao qual se destinar fisicamente a mercadoria e não o estabelecimento que efetivou, juridicamente, a importação, artigo 11, inciso I, alínea “d”, LC nº 87/96. Tal dispositivo, na sua literalidade, nos conduziria ao absurdo de negar a existência de um segmento comercial, bastante significativo, representado pela Coobrigada, operando exatamente no ramo da importação. Representaria, no revés, mudar conceitos e desconhecer atos e fatos jurídicos de alta relevância ocorrentes neste segmento econômico, produtivo e comercial. Ao se pretender, em qualquer hipótese de importação, que o contribuinte será o destinatário físico do produto, omiti-se à tributação o valor agregado circunscrito a este segmento econômico, de elevada importância, todas as vezes que a entrega se fizer diretamente ao cliente do importador ou a outro estabelecimento por este último determinado.

Assim, distingue-se pelos fatos e provas acostadas aos autos, a ocorrência de duas operações distintas passíveis de tributação: uma, a importação, que tem o importador como destinatário, no seu aspecto jurídico e a outra, que compreende a operação subsequente por ele realizada, posterior à importação, na qualidade de alienante.

A regra do artigo 11, inciso I, alínea “d”, Lei Complementar nº 87/96, busca evitar a simulação de que a importação foi feita por “A”, quando, na verdade, o importador foi “B”, pois nestes casos, e tão-somente neles, aplica-se o critério da entrada física, com o fito de se determinar o verdadeiro importador e, por extensão, a quem cabe a competência tributária. *In casu*, trata-se de exceção à regra de que o real importador jurídico é o contribuinte, no que se refere à importação.

Neste compasso, se apresenta a Instrução Normativa DLT/SRE nº 02/93, mencionada pela Fiscalização, evidenciando, por contraste, que o trabalho fiscal não demonstrou indubitavelmente a pretensa triangulação na importação por parte da Autuada, fadando-o ao insucesso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A pretensa “despesa aduaneira”, segundo o Fisco, paga à GM do Brasil Ltda pela Autuada, através das notas de débito, ao nosso ver, não descaracteriza a importação realizada pela Coimex Internacional S/A., seja porque não se refere a pagamento de despesa aduaneira propriamente dita, mas, a ressarcimento de despesas com peças e mão-de-obra no atendimento da garantia do veículo nacionalizado, seja porque lhe falta o suporte legal necessário para alterar o sujeito ativo nessa importação, o Estado do Espírito Santo. Além do que não se pode negar a existência de uma segunda operação, venda interestadual, tudo sem qualquer indício de simulação ou fraude.

A reformulação do crédito tributário precedida pelo Fisco observou do princípio da autonomia dos estabelecimentos, corretamente promovido o expurgo.

O recolhimento do ICMS por substituição tributária destacado nas Notas Fiscais emitidas pela Coobrigada, é mais um ponto a reforçar a inexistência de triangulação na importação ou a demonstração da ocorrência de duas operações distintas: a importação e a comercialização do produto importado no mercado interno.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara, à unanimidade, julgar improcedente o lançamento, cancelando-se as exigências fiscais, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários os Conselheiros Luciano Alves de Almeida (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 26/04/01.

Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente

Maria de Lourdes Pereira de Almeida
Relatora

MLPA/G