

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 15.028/02/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010103382-92(Aut.), 40.010107678-60(Coob.)  
Impugnantes: Don Fidencio Brasil Ltda(Aut.), Nova Importação e Exportação Ltda (Coob.)  
Proc. S. Passivo: José Ribeiro da Silva Arantes(Aut. e Coob.)  
PTA/AI: 01.000137320-71  
Inscrição Estadual: 062.008977.00-63(Autuada)  
CNPJ: 02608627/0001-55(Coob.)  
Origem: AF/ Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COBRIGADA - ELEIÇÃO ERRÔNEA.** Exclusão da Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária, por falta de prova de sua participação no ilícito fiscal.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – IMPORTAÇÃO -** Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de operações interestaduais desclassificadas pelo Fisco face à caracterização da ocorrência de importações indiretas promovidas por estabelecimento mineiro. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir do crédito tributário as exigências relativas às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 2692 e 2804 por se tratarem de operações interestaduais.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS apurados mediante Verificação Fiscal Analítica e após a Recomposição de Conta Gráfica, nos meses de maio a setembro de 2000, em virtude do aproveitamento indevido de créditos do imposto, uma vez descaracterizadas as aquisições de mercadorias importadas, remetidas por Nova Importação e Exportação Ltda, com endereço no estado do Espírito Santo eis que as importações foram efetivadas pelo contribuinte mineiro.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação em conjunto às fls. 87 a 103, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls. 178 a 185.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Indeferido o requerimento de prova pericial à fl. 192, o mesmo não foi agravado.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 195 a 201, opina pela procedência parcial do lançamento para que se exclua o Coobrigado do pólo passivo e para que os valores de ICMS relativamente aos meses de agosto e setembro de 2000 passem a ser de R\$ 7.692,07 e R\$ 7.414,27, respectivamente, e ainda para que a MR a eles correspondentes sejam equivalentes à 50% desses valores.

### ***DECISÃO***

#### **DA PRELIMINAR**

Preliminarmente, há que se examinar a sujeição passiva de cada um envolvidos na autuação.

O Contribuinte mineiro, Don Fidencio Brasil Ltda, arrolado como autuado, foi considerado como o efetivo importador da mercadoria sendo, portanto, descaracterizadas as operações interestaduais, o que provocou a vedação à apropriação do crédito destacado nas notas fiscais emitidas por Nova Importação e Exportação Ltda. Essa é a acusação fiscal e a essência da discussão.

Assim, se a exigência fiscal baseia-se no fato de que a importação efetiva da mercadoria foi feita pelo estabelecimento mineiro, é deste, sem dúvida, a sujeição para responder pela obrigação advinda do estorno dos créditos destacados nas notas fiscais relativas a cada operação interestadual descaracterizada pelo Fisco.

Se a acusação procede ou não é uma questão de mérito, que adiante será abordada, mas a eleição do estabelecimento mineiro como sujeito passivo está em perfeita coerência com a autuação.

Por sua vez, não cabe o envolvimento do estabelecimento espírito-santense (Nova importação e Exportação Ltda), na condição de Coobrigado, primeiro por estar afastada a possibilidade de sua sujeição passiva na condição de contribuinte e também por não lhe ser possível atribuir a condição de responsável.

Conforme o disposto no artigo 121, parágrafo único, inciso II, do Código Tributário Nacional, a responsabilidade tributária decorre de disposição expressa em lei e a situação não se enquadra em nenhuma das hipóteses legalmente previstas (artigos 21 e 22 da Lei n.º 6.763/75).

Afigura-se, no nosso entendimento, incoerente o objeto da autuação com a eleição do estabelecimento localizado no Estado do Espírito Santo como Coobrigado. Se não foi tal estabelecimento quem se apropriou de créditos indevidos, não cabe a ele responder por tal acusação pelo Fisco do Estado de Minas Gerais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelos motivos acima expostos, preliminarmente, deve ser retirado do pólo passivo o estabelecimento Nova Importação e Exportação Ltda.

### DO MÉRITO

Por meio do lançamento ora discutido pretende a fiscalização o estorno dos créditos destacados em 12 (doze) notas fiscais de vendas interestaduais emitidas pela empresa Nova Importação e Exportação Ltda, com destino à empresa mineira Don Fidencio Brasil Ltda.

Tal estorno se deu em razão da desclassificação das citadas operações interestaduais uma vez que considerou-se que as anteriores importações das mercadorias foram efetuadas pela empresa mineira autuada.

A atribuição da condição de importadora à empresa mineira, com a conseqüente exigência do ICMS devido pela importação, foi objeto do Processo Tributário Administrativo nº 01.000137318.13 e diz respeito às DI's 00/0459821-5, 00/0601156-4, 00/0618301-2, 00/0721187-7, 00/0721188-5, 00/0719983-4, 00/0760858-0, 00/0801608-3 e 00/0874838-6.

Reside a lide na controvérsia acerca da *natureza* das operações objeto deste lançamento: enquanto o Fisco as enquadra como *importações indiretas*, atribuindo à Autuada a responsabilidade pelo pagamento do ICMS correspondente às Declarações de Importação acima citadas, por entender que tais importações foram indiretamente realizadas pelo contribuinte mineiro, a Impugnante alega que adquiriu as mercadorias, em *operações interestaduais*, junto à empresa capixaba, que, por sua vez, foi a importadora das mesmas.

Para uma melhor análise de todo o litígio, vale invocar todos os preceitos legais que regem a matéria.

A Magna Carta, ao dispor sobre a incidência de ICMS na entrada de mercadoria importada do exterior (ainda que destinada a “uso, consumo ou ativo fixo”), elegeu como ente tributante o Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário de acordo com o artigo 155, §2º, inciso IX, alínea “a”, Constituição Federal de 1988, 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 se iniciem no exterior;

.....

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

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

.....

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;"

.....(grifo nosso)

Para dirimir possíveis conflitos de competência entre as Unidades Federadas nas importações de bens/mercadorias, estabeleceu a Lei Complementar nº 87/96, como "local da operação", para fins de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, aquele onde ocorrer a entrada física (artigo 11, inciso I, alínea "d"), e não o que efetuar, juridicamente, a importação.

"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." (grifo nosso)

Ao interpretar a referida norma, o legislador ordinário não o fez de forma literal, mas, sim, buscando alcançar o objetivo real da mesma, definindo o "local da operação", para efeito de pagamento do imposto, no artigo 33 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*, explicitado, também, na Instrução Normativa DLT/SRE nº 02, de 12/11/93:

"Art. 33 - .....

§ 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.1.1 - que, direta ou indiretamente, promover a importação

1.1.2 - destinatário, onde ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, de mesma titularidade daquele ou que com ele mantenha relação de interdependência

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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";(grifo nosso)

O artigo 61, inciso I, alínea "d.3", do RICMS/96, ao regulamentar tal norma, ratifica o inteiro teor do dispositivo da Lei 6763/75, acima transcrito.

"Art. 61 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

.....

d - importados do exterior:

d.1 - o do estabelecimento que, direta ou indiretamente, promover a importação;

d.2 - o do estabelecimento destinatário, onde ocorrer a entrada física dos mesmos, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, de mesma titularidade daquele ou que com ele mantenha relação de interdependência, observado o disposto no §6º;

d.3 - o do estabelecimento destinatário, onde ocorrer a entrada física dos mesmos, quando a importação, promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-los àquele, observado o disposto no § 6º";

É importante salientar que a legislação tributária, da Lei Complementar ao Regulamento do ICMS, não deixa nenhuma dúvida a respeito do sujeito ativo do imposto devido na importação.

Aplica-se o critério da "entrada física" para determinação do verdadeiro importador da mercadoria e, via de consequência, do sujeito ativo da obrigação tributária, quando o produto importado tenha destinação específica, ou seja, quando esteja predestinado a pessoa diversa daquela que o importou, independentemente de pertencer ou não ao mesmo titular.

Nesta situação o que se revela importante é a obtenção do convencimento de quem é o real estabelecimento destinatário das mercadorias. Assim sendo, doravante, cabe ater-se apenas aos fatos que motivaram a exigência fiscal imputada à Autuada, pois, a partir do momento em que o real importador das mercadorias estiver definido, por dedução estar-se-á determinada a entidade tributante a figurar como sujeito ativo do ICMS devido na importação das mercadorias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para uma perfeita análise quanto ao mérito da presente autuação é de suma importância que se tenha em mente que este feito fiscal tem íntima ligação com aquele objeto do PTA 01.000137320.71. Ambos PTA`s tramitam juntos pois encontram-se apensados. Corrobora para que ambos PTA`s sejam analisados e decididos conjuntamente a circunstância de que existem em um PTA documentos que revelam-se importantes para a tomada de posição quanto ao lançamento do outro.

Em assim sendo, salienta-se que haverá, a seguir, citação de documentos e folhas que pertencem ora a um, ora a outro processo.

O Fisco aponta o contribuinte mineiro Don Fidencio Brasil Ltda como efetivo importador das mercadorias constantes das nove DI`s relacionadas no anexo I, do presente PTA.

Considerando os elementos de prova presentes tanto em um quanto no outro PTA e levando-se em consideração que a acusação fiscal há de ser provada em relação a cada importação, a análise do lançamento dirige-se, naturalmente, para a comprovação da sua propriedade em relação a cada uma das DI`s.

Pela análise dos autos(PTA 01.000137318-18) pode-se depreender que a empresa capixaba Nova Importação e Exportação Ltda firma "Contratos de Prestação de Serviço de Importação, Armazenagem, Faturamento e Entrega" com seus clientes (fls. 175 a 181) Há nos autos, inclusive, um modelo do referido contrato que, apesar de "em branco" e de não se referir ao contribuinte autuado (Don Fidêncio Brasil Ltda), permite ter-se uma noção do desenrolar dos procedimentos relativos à uma importação por ela realizada e em nome de terceiros. A correspondência de fls. 55 nos leva à conclusão de que contratos dessa espécie foram firmados entre as duas empresas que neste PTA compõem a sujeição passiva.

Analisando as notas fiscais presentes no PTA 01.000137320.71 constata-se a presença de cardinais representativos desses contratos que mantêm-se os mesmos em todas as notas fiscais "vinculadas" a uma DI, somente vindo a alterarem-se quando também altera-se a DI, ou seja, cada DI corresponde a um contrato firmado entre as partes, contrato este numerado e cujo número é apostado em todas as notas fiscais relativas à importação "contratada".

Senão veja-se: após a importação relativa à DI 00/0459821-5 a empresa capixaba emitiu a nota fiscal de entrada nº 01865, com data de 29/05/00 (fls. 106 do PTA 01.000137320.71). Referida nota fiscal de entrada diz respeito à quantidade de 12.320 kg de "Azeitonas verdes arredondadas perdigon, acondicionadas em bombonas de plástico com água salgada" e, no seu campo "Dados adicionais/informações complementares" a dita empresa fez constar não só o nº da DI como também o nº 00348 sob o título "Número Processo Nova".

Na mesma data (29/05/00) a empresa Nova Importação e Exportação Ltda emitiu para a empresa Don Fidêncio Brasil Ltda a nota fiscal 01866 (fls. 64 e 104 do PTA 01.000137320.71) de venda de exatos 6.160 kg do mesmo produto e, em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

19/06/00, através da nota fiscal nº 2065 (fls. 105 do PTA 01.000137320.71) efetuou a venda de mais 6.160 kg das idênticas azeitonas verdes.

O que vincula ambas notas fiscais de venda à importação, além do fato da quantidade total (em quilos) consignada nas notas fiscais de venda ser a mesma da nota fiscal de entrada e da DI, e da descrição dos produtos ser idêntica, é o fato de que todas as notas fiscais, tanto a de entrada (que inequivocamente refere-se à DI) como as duas notas fiscais de saída (interestaduais), têm em comum o mesmo "Número Processo Nova" que, no caso da DI 00/0459821-5 é 00348.

Tal e qual esta importação há a aquisição interestadual efetivada pela DI 00/0719983-4 onde, após a emissão da nota fiscal de entrada nº 2788 (fls. 118 do PTA 01.000137320.71), de 31/08/00, a empresa capixaba emite as notas fiscais de saída 2789, em 31/08/00 e 2947, em 25/09/00 (respectivamente às fls. 120 e 119 do PTA 01.000137320.71).

O somatório da quantidade de produtos consignada nas duas notas fiscais de vendas interestaduais equivale à totalidade da importação que também foi consignada na nota fiscal de entrada 2788, sendo que a descrição dos produtos importados, em todas as notas fiscais, mantém-se inalterada.

Outro "Número Processo Nova", desta vez o nº 475, é informado nos "Dados adicionais/informações complementares" e mantém-se inalterado nas três notas fiscais referentes à importação realizada através da DI 00/0719983-4.

Idêntico procedimento repete-se em relação à DI 00/0618301-2 com a dessemelhança de que não existem duas notas fiscais de venda interestaduais mas apenas uma. Trata-se da nota fiscal de saída nº 2370 (fls. 110 do PTA 01.000137320.71) que corresponde exatamente em quantidade, código, e descrição da mercadoria à nota fiscal de entrada nº 2369 (fls. 111 do PTA 01.000137320.71), emitida pela empresa capixaba.

Ambas notas fiscais foram emitidas em 19/07/00 e têm, em comum, além da quantidade, código e descrição da mercadoria, o mesmo "Número Processo Nova" que, no caso, é o nº 435.

As rotinas relativas às importações efetivadas através das DI's 00/0601156-4, 00/0721188-5 e 00/0721187-7 seriam idênticas às anteriores, só não o sendo por existir, ainda, uma nota fiscal de simples remessa, emitida pela empresa capixaba, destinando as mercadorias para o Estado de São Paulo. A rotina na DI 00/0874838-6 difere das anteriormente esmiuçadas apenas pelo fato de terem sido emitidas duas notas fiscais de venda e duas de simples remessa.

O quadro abaixo discrimina, por DI, as notas fiscais emitidas (de entrada, de saída - "venda interestadual" e de simples remessa), localiza-as no PTA e informa o "Número Processo Nova" mantido por importação e o percentual da mercadoria importada a que cada nota fiscal se refere.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

DI	NF	Fls.	Data	Nº Processo	Obs.
				Nova	
	1865	106	29/05/00	348	NF Entrada - Nova Imp. Exp. Ltda (100%)
00/0459821-5	1866	64/104	29/05/00	348	NFS interestadual (50%)
	2065	105	19/06/00	348	NFS interestadual (50%)
	2227	109	06/07/00	426	NF Entrada - Nova Imp. Exp. Ltda (100%)
00/0601156-4	2228	107	06/07/00	426	NFS interestadual (100%)
	2229	108	06/07/00	426	NF Simples Remessa p/ SP (100%)
00/0618301-2	2369	111	19/07/00	435	NF Entrada - Nova Imp. Exp. Ltda (100%)
	2370	110	19/07/00	435	NFS interestadual (100%)
	2572	112	07/08/00	473	NF Entrada - Nova Imp. Exp. Ltda (100%)
00/0721188-5	2573	113	07/08/00	473	NFS interestadual (100%)
	2574	114	07/08/00	473	NF Simples Remessa p/ SP (100%)
	2575	115	07/08/00	476	NF Entrada - Nova Imp. Exp. Ltda (100%)
00/0721187-7	2576	116	07/08/00	476	NFS interestadual (100%)
	2577	117	07/08/00	476	NF Simples Remessa p/ SP (100%)
	2788	118	31/08/00	475	NF Entrada - Nova Imp. Exp. Ltda (100%)
00/0719983-4	2789	120	31/08/00	475	NFS interestadual (50%)
	2947	119	25/09/00	475	NFS interestadual (50%)
	2906	127	19/09/00	546	NF Entrada - Nova Imp. Exp. Ltda (100%)
	2907	124	19/09/00	546	NFS interestadual (62,5%)
00/0874838-6	2908	128	19/09/00	546	NFS interestadual (37,5%)
	2909	126	19/09/00	546	NF Simples Remessa p/ SP (37,5%)
	2912	125	19/09/00	546	NF Simples Remessa p/ SP (62,5%)

Importa salientar que os valores das notas fiscais de venda (ou o somatório das mesmas, no caso de serem mais de uma) equivale, sempre aos valores das notas fiscais de entrada, acrescidos do valor correspondente ao ICMS devido, ou seja, não houve qualquer agregação de valor à título de lucro, pela empresa capixaba.

Em todas as DI's acima referenciadas a importação indireta está comprovada sendo que a presença do nº da DI 00/0601156-4 na nota fiscal de saída nº 2228 (fls. 107 do PTA 01.000137320.71) é mais um elemento comprobatório da realização da importação indireta por parte do contribuinte mineiro.

Não se pode dizer que houve importação indireta em relação à DI 00/0760858-0, de 15/08/00, onde falta comprovação documental para tal afirmação e em relação à DI 00/0801608-3 onde a aquisição da Don Fidêncio Brasil Ltda não corresponde à totalidade da DI, uma vez que metade das mercadorias importadas foi vendida a um contribuinte paulista.

Portanto, as exigências fiscais de ICMS e MR em relação a estas duas DI's deve ser excluída do feito fiscal.

Nesse sentido, importa esclarecer que as importações efetivadas pelas DI's 00/0459821-5, 00/0601156-4, 00/0618301-2, 00/0721187-7, 00/0721188-5, 00/0719983-4 e 00/0874838-6 foram consideradas como tendo sido indiretamente realizadas pelo autuado mineiro, conferindo, portanto, ao Estado de Minas Gerais, o direito de exigência do ICMS devido pelas importações.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em conseqüência, corretas se revelaram as desclassificações das operações interestaduais indicadas nas Notas Fiscais nºs 1866, 2065, 2228, 2370, 2573, 2576, 2789, 2947, 2907 e 2908.

Relativamente a estas notas fiscais procedem, portanto, os estornos dos créditos objeto deste PTA por estarem condizentes com a determinação da Instrução Normativa DLT/SRE 02/93 que dispõe:

1 - É devido ao Estado de Minas Gerais o ICMS correspondente à importação de mercadoria ou bem do exterior, promovida:

a - direta ou indiretamente por estabelecimento situado em território mineiro;

b - por estabelecimento situado em outra unidade da Federação;

b.1 - pertencente ao mesmo titular, ou que mantenha relação de interdependência com o estabelecimento mineiro, destinatário da mercadoria ou do bem, ou

b.2 - quando a importação seja vinculada ao objetivo de destinar a mercadoria ou o bem a este Estado.

2 - Nas hipóteses descritas no item anterior, não é admitido o aproveitamento do crédito do ICMS, pago a outro Estado, referente à entrada da mercadoria no estabelecimento mineiro, quando remetida por estabelecimento localizado em outra unidade da Federação. (g. n.)

Acerca das DI's 00/0760858-0 e 00/0801608-3, no PTA 01/000137318.13, concluiu-se pela inaplicabilidade da imposição da condição de importadora à empresa mineira autuada o que ensejou considerar como válidas as operações interestaduais objeto das notas fiscais 2692 e 2804 e, por corolário, indevidos os estornos dos créditos nelas destacados.

Os valores de ICMS estornados recompuseram a conta gráfica do contribuinte autuado e, considerando a manifestação supra, a referida recomposição (fls. 08) deve merecer reparos de forma a se excluir os estornos de créditos procedidos pelo Fisco e relativos às Notas Fiscais nºs 2692 e 2804.

Em assim sendo, os recolhimentos "a menor" relativamente aos meses de agosto e setembro de 2000 deverão corresponder, respectivamente, a R\$ 7.692,07 e R\$ 7.414,27.

Nos demais meses (maio, junho e julho) não há alteração a ser feita.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para que se retire

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do pólo passivo da obrigação tributária o Coobrigado “Nova Importação e Exportação Ltda”, e que os valores de ICMS relativamente aos meses de Agosto e Setembro de 2000 passem a ser de R\$ 7.692,07 e R\$ 7.414,27, respectivamente, e ainda para que a MR a eles correspondentes sejam equivalentes à 50% desses valores. Vencidos, em parte, os Conselheiros Roberto Nogueira Lima (Revisor) e José Eymard Costa que acatavam apenas a exclusão do Coobrigado do pólo passivo da obrigação tributária. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Ribeiro da Silva Arantes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Decisão sujeita ao disposto no artigo 139 da CLTA/MG, salvo na hipótese de interposição de Recurso de Revisão pela Fazenda Pública Estadual. Participou também do julgamento, o Conselheiro Lázaro Pontes Rodrigues.

**Sala das Sessões, 05/08/02.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente/Relatora**

LMMP/EJ/TAO