

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.180/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000167385-33
Recurso de Revisão: 40.060134951-99
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrida: DAMP Electric Engenharia Torres e Ferragens S/A
Proc. S. Passivo: Flávio Couto Bernardes/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO INEXISTENTE. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos do imposto relacionados a operações em que não houve recebimentos de mercadorias. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV, ambos da Lei nº 6763/75. Infração não caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - IMPORTAÇÃO INDIRETA. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de operação de importação indireta, sem que o imposto tivesse sido recolhido para o Estado de Minas Gerais. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração não caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Imputação fiscal de importação de mercadoria do exterior sem recolhimento do ICMS incidente sobre a operação para o Estado de Minas Gerais. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração não caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- recolhimento a menor de ICMS, no exercício de 2006, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto, provenientes de utilização de documentos fiscais que não correspondem a efetivos recebimentos de mercadorias. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV, ambos da Lei nº 6.763/75;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- falta de recolhimento, no exercício de 2006, de ICMS em operação de importação de mercadorias. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- recolhimento a menor de ICMS, no exercício de 2006, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto, provenientes de operação de importação indireta, sem que o imposto tivesse sido recolhido para o Estado de Minas Gerais. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55 inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Em sessão do dia 09/07/2013, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento.

DECISÃO

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, conforme a seguir.

Do aproveitamento indevido de créditos do imposto relacionados a operações inexistentes

Como já relatado, cuida este item de imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no exercício de 2006, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto, provenientes de utilização de documentos fiscais que não correspondem a efetivos recebimentos de mercadorias.

A Fiscalização lançou as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso IV do art. 55 do citado diploma legal.

Os documentos fiscais que instruem esta acusação fiscal encontram-se dispostos no Anexo 2, às fls. 23/298.

Existem grupos de 3 (três) notas fiscais que fundamentam cada um dos lançamentos desta rubrica: a primeira, emitida por Centerpharma Indústria e Comércio S/A (atual Center Trading Indústria e Comércio S/A), estabelecida no Estado de Goiás e a segunda e a terceira emitidas pela Recorrida DAMP Electric Engenharia Torres e Ferragens S/A, essa estabelecida em Minas Gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A primeira nota fiscal tem como CFOP (código fiscal de operações e prestações) o de nº 6101 (venda de produção do estabelecimento, em operação interestadual); a segunda tem como CFOP o de nº 6125 (industrialização efetuada para outra empresa quando a mercadoria recebida para utilização no processo de industrialização não transitar pelo estabelecimento adquirente da mercadoria); a terceira tem como CFOP o de nº 5101 (venda de produção do estabelecimento, em operação interna).

As operações que envolvem o lançamento podem assim ser entendidas: a Contribuinte goiana CENTERPHARMA contrata com a Contribuinte mineira DAMP ELECTRIC a industrialização de determinado produto; adquire os insumos de determinado fornecedor e solicita que esses insumos fossem entregues diretamente no endereço da empresa mineira; a DAMP ELECTRIC promove a industrialização do produto e emite a nota fiscal para a encomendante CENTERPHARMA, devolvendo o produto industrializado e cobrando a industrialização realizada, com tributação pelo ICMS, sendo esta nota fiscal simbólica, tendo em vista que a mercadoria continua na posse da DAMP ELECTRIC; no mesmo passo, a empresa CENTERPHARMA emite nota fiscal de venda daquele produto resultante da industrialização, com tributação pelo ICMS, para a DAMP ELECTRIC, sendo esta nota também simbólica, uma vez que a mercadoria já se encontrava na posse da empresa mineira; por fim, a DAMP ELECTRIC vende o produto a terceiro, com tributação pelo ICMS.

Para melhor visualização da situação, basta observar o fluxograma apresentado pela Recorrida, em sede de impugnação, às fls. 357.

Interessante observar nos documentos juntados pela Recorrida que a empresa CENTERPHARMA também emite, equivocadamente, várias notas fiscais sob o CFOP nº 6924 (remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente), código destacado nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores dos insumos remetidos para industrialização no estabelecimento mineiro.

Conforme legislação de regência (RICMS/02, ANEXO IX, CAPÍTULO XXXV - Da Remessa Para Industrialização Quando a Mercadoria Não Deva Transitar pelo Estabelecimento do Encomendante, arts. 300/303 e art. 42 do Convênio S/N, de 1970, que cria o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais – SINIEF e uniformiza as legislações estaduais), ainda que se trate de contribuinte de outra Unidade da Federação, constata-se que não haveria necessidade da empresa CENTERPHARMA emitir notas fiscais de remessa das mesmas mercadorias já acobertadas pelas notas fiscais dos fornecedores.

Contudo, esse equívoco não traz qualquer efeito para a análise em questão.

Portanto, diante dos documentos fiscais mencionados, verifica-se que a Fiscalização promoveu o estorno dos créditos destacados nas notas fiscais de venda dos produtos emitidas pela CENTERPHARMA para a Recorrida DAMP ELECTRIC sob o fundamento de que NÃO HOUE A EFETIVA CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA ou nas palavras utilizadas pelo Fisco, “DOCUMENTOS FISCAIS QUE NÃO CORRESPONDEM A EFETIVOS RECEBIMENTOS DE MERCADORIAS.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, com a devida vênia, não é esse o tratamento dispensado pela legislação para situações dessa ordem.

Senão, veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

§ 1º Equipara-se à saída a transmissão da propriedade da mercadoria ou bem ou de título que os represente, inclusive quando estes não transitarem pelo estabelecimento do transmitente.

No caso concreto, a empresa encomendante da industrialização (CENTERPHARMA) vende o produto para o próprio contribuinte industrializador (DAMP ELECTRIC), que já detinha sua posse.

Claro está que nessa situação não ocorreu a circulação física da mercadoria, muito embora tenha ocorrido a circulação jurídica, com mudança de sua titularidade.

Nesse sentido, a motivação do lançamento não se apresenta com fundamentos suficientes para desconsiderar a operação sob análise.

Cumprе ressaltar que em ato contínuo a Recorrida DAMP ELECTRIC vende o produto e emite a respectiva nota fiscal, se debitando pelo ICMS.

Atendo-se especificamente ao lançamento realizado, é interessante notar que o Fisco estorna o crédito pela entrada do produto, sendo que há um débito sobre o mesmo produto na saída do Contribuinte, ficando prejudicada a regra constitucional da não cumulatividade do imposto.

Alguns aspectos chamam a atenção embora não façam parte da acusação fiscal.

Observa-se que nas notas fiscais emitidas pela Recorrida DAMP ELECTRIC de retorno de industrialização, com cobrança do serviço de industrialização realizado, são destacados valores irrisórios relativos ao citado serviço de industrialização: vide, por exemplo, as notas fiscais juntadas às fls. 27, 30, 33, 36 e várias outras. São destacados, em algumas delas, valores de industrialização inferiores a R\$ 2,00 (Dois Reais).

Outro aspecto que chama a atenção é a venda do produto por valor inferior ao “pago” na compra ou até por valor com margem de agregação ínfima. Basta verificar os documentos que compõem este lançamento (fls. 23/298).

Contudo, tais aspectos não compõem os fundamentos do lançamento ora sob análise.

Por fim, o Fisco argúi que não houve a efetiva circulação das mercadorias, porém sem arguir a eficácia do negócio jurídico entre as empresas. Menciona, de forma genérica, sem o tratamento devido, que houve simulação de operações (vide fls. 3.189). Embora possa ser entendido que a ocorrência de simulação dispensa o tratamento prescrito pelo art. 205 da Lei nº 6.763/75, não há maiores considerações a respeito.

Portanto, diante de todo o acima exposto, conclui-se que em relação à acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos do imposto relacionados a operações “que não correspondem efetivos recebimentos de mercadorias” não se encontra fundamento para o estorno dos créditos de ICMS respectivos.

Da ocorrência de importação indireta: exigência do ICMS sobre a importação e estorno de crédito do imposto relativo às operações interestaduais.

Este item cuida de duas situações decorrentes da chamada importação indireta:

- falta de recolhimento, no exercício de 2006, de ICMS em operação de importação de mercadorias; exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- recolhimento a menor de ICMS, no exercício de 2006, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto, provenientes de operação de importação indireta, sem que o imposto tivesse sido recolhido para o Estado de Minas Gerais; exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

O Fisco fundamenta o lançamento com base no objetivo prévio de destino das mercadorias ao estabelecimento da Recorrida.

Os documentos relacionados à infração encontram-se dispostos às fls. 304/341.

Verifica-se, *a priori*, como informado no próprio lançamento, que as operações de importação das mercadorias foram realizadas formalmente pela empresa Centerpharma Indústria e Comércio S.A., estabelecida no Estado de Goiás.

Após a importação, foram emitidas notas fiscais de VENDA das mercadorias para a Recorrida Damp Electric Engenharia Torres e Ferragens S.A., conforme cópias às fls. 308, 314, 321/324 e 332/335, estas as notas fiscais objeto do estorno dos créditos de ICMS.

Diante desses fatos, analisa-se os pressupostos legais atinentes às operações de importação em confronto com os fatos apresentados.

Dispõe o art. 155, inciso II e § 2º, inciso IX, alínea “a” da Constituição Federal de 1988 que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

(...)

IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço;

Estabelece, portanto, a Constituição Federal a repartição da competência tributária, deixando a cargo dos Estados e do Distrito Federal a instituição do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e contemplando, também, a operação de importação. Impõe, ainda, que o imposto caberá ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço.

A Lei Complementar nº 87/96 veio regulamentar a matéria posta na Constituição Federal e, entre outros pontos, determinou que o local da operação é o do estabelecimento que efetuou a importação. Senão, veja-se:

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;

Da análise do dispositivo supra, tem-se que a citada lei complementar utilizou-se do critério da entrada física para determinar o verdadeiro importador e para estabelecer a qual Estado é devido o imposto relativo à operação de importação.

No caso em tela, sustenta a Fiscalização a ocorrência de operação de importação indireta, ou seja, a mercadoria importada estaria prévia e especificamente destinada ao estabelecimento da Recorrida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, no entender da Fiscalização, tal operação teria como destinatária final a empresa ora Recorrida e como intermediária a empresa situada no Estado de Goiás, sendo que o ICMS seria devido ao Estado de Minas Gerais.

Não se contesta a ocorrência da importação pelo contribuinte goiano, mesmo porque os documentos carreados aos autos evidenciam a certeza da ocorrência desta operação, mas se contesta a competência para a exigência do imposto.

Dos documentos acostados aos autos, depreende-se, claramente, que o importador é, de fato, a empresa localizada no Estado de Goiás.

E, comprovam que a operação (de venda) questionada se deu após a nacionalização da mercadoria, caracterizando, conseqüentemente, uma operação interestadual.

Verifica-se que não restou demonstrado que a Recorrida tenha pagado valores referentes às despesas aduaneiras ou que tenha assumindo quaisquer ônus advindos da operação de importação ou mesmo que realizou diretamente o pedido de compra para o fornecedor estrangeiro.

Pelo que consta nos autos, o Fisco sustenta sua acusação em decorrência da remessa integral da mercadoria ao estabelecimento mineiro, ou seja, pela prévia destinação da mercadoria para o contribuinte mineiro.

Cumpra esclarecer, no entanto, que em razão do Decreto nº 43.785, de 15/04/04, que deu nova redação ao RICMS, as análises relativas a destino prévio e remessa da totalidade da mercadoria importada, com saída direta do porto, deixaram de ser elementos que possam, isoladamente, caracterizar, de imediato, a chamada importação indireta.

Com efeito, a redação atual assim dispõe:

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, desde que com o fim de consumo, imobilização, comercialização ou industrialização pelo próprio estabelecimento;

d.2 - o do estabelecimento destinatário da mercadoria ou do 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;

d.3 - o do estabelecimento destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-lo àquele, ressalvada a hipótese prevista na subalínea "d.1";

(Grifou-se)

Assim, a remessa integral da mercadoria não consta no dispositivo, estando derogada a Instrução Normativa que cuidava da matéria.

Por outro lado, a destinação prévia "perdeu" o status objetivo e único, para somente fazer sentido após a análise da regra contida na subalínea "d.1".

Assim, se o importador, ainda que verificada a hipótese de destinação prévia, adquiriu mercadoria com qualquer das finalidades previstas na subalínea "d.1", não há que se falar em importação indireta, mas sim em operação interestadual.

Para aplicar a legislação desse modo, não basta apenas aferir a remessa integral da mercadoria ou a destinação prévia, mas sim apurar se ocorreu ou não o negócio jurídico de compra e venda (operação interestadual) ou se o importador agiu apenas como despachante ("importação por conta e ordem"), simulando a operação seguinte.

Analisando o caso dos autos, conclui-se que a empresa importadora encontra-se inscrita no Estado de Goiás, tendo como atividade o comércio, inclusive de importação e exportação.

No presente caso, a mercadoria, objeto da autuação, foi adquirida pela empresa CENTERPHARMA no exterior, e, posteriormente, comercializada com a empresa Recorrida, conforme notas fiscais já mencionadas. Nessa situação, irrelevante que a compra tenha sido realizada de empresa do mesmo grupo da ora Recorrida.

Concluindo, o que se percebe dos autos, efetivamente, é que tendo a empresa CENTERPHARMA importado as mercadorias com o fim de comercialização da mesma pelo seu próprio estabelecimento, o imposto de importação devido é de competência do Estado de Goiás, nos termos da legislação colacionada.

Nesse sentido, não se constata qualquer infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, ilegítimas as exigências constantes deste item do lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Relator) e Fernando Luiz Saldanha, que lhe davam provimento parcial para restabelecer as exigências dos itens 2 e 3 do lançamento, conforme Termo de Rerratificação às fls. 3.228/3.231, nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro Antônio César Ribeiro. Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. Flávio de Souza Valentim e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 08 de novembro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Antônio César Ribeiro
Relator designado**

IS