

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.446/14/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000213439-24  
Impugnação: 40.010136135-29  
Impugnante: CSD Indústria, Comércio, Corte e Dobra de Aço S/A  
IE: 001013370.00-11  
Proc. S. Passivo: Rinaldo Maciel de Freitas  
Origem: P.F/Extrema - Pouso Alegre

### **EMENTA**

**IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO INDIRETA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatou-se a importação de mercadoria, por contribuinte localizado em outra Unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento da Autuada em Minas Gerais, sem o recolhimento do imposto devido. Descumprimento do disposto no art. 155, § 2º, inciso IX, alínea "a" da Constituição Federal, no art. 11, inciso I, alínea "d" da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 33, § 1º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da mesma Lei. Excluída a multa isolada por não restar caracterizado o propósito específico de simular uma operação interestadual. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A presente autuação versa sobre a constatação de que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais referente à importação de mercadorias constantes Declaração de Importação de número 13/2543253-0, de 30/12/13, realizada por intermédio de sua filial CSD Ind. Com. Corte e Dobra de Aço S.A., CNPJ 07.970.185/0002-97, situada em Itajaí, Santa Catarina.

A importação foi configurada como indireta, nos termos do art. 33, § 1º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, alínea "d", subalínea "d.2" do RICMS/02.

Exige-se ICMS e Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXXIV, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 37/45, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 62/68.

### **DECISÃO**

21.446/14/3ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a Autuação versa sobre a constatação de que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais referente à importação indireta de mercadorias realizada por meio de sua filial situada no Estado de Santa Catarina, nos termos do art. 33, § 1º, item 1, alínea “i”, subalínea “i.1.2” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.2” do RICMS/02.

A Impugnante alega que, nesses casos, o sujeito ativo da obrigação 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.

A tese central da Defesa é no sentido de que, não obstante a Autuada tenha sido de fato a destinatária final das mercadorias objeto da ação fiscal, não houve importação indireta, mas, sim, transferência de mercadorias da matriz CSD Ind. Com. Corte e Dobra de Aço S.A., com sede em Santa Catarina, para a filial mineira, ora Impugnante.

A realidade fática, no entanto, demonstra a existência de situação diversa da alegada. As mercadorias constantes da DI 13/2543253-0 foram remetidas, na sua integralidade, diretamente da Republica Popular da China para a Impugnante. Prova disso é o lacre MAERSK ML-CN0292112 do container MSKU5162550, que se encontrava intacto até o momento da fiscalização no Posto Fiscal Extrema, tendo sido rompido e substituído nesta unidade fiscal.

Ademais, o conjunto das mercadorias citadas na DI 13/2543253-0 (fls. 27) de 30/12/13 são as mesmas constantes do DANFE nº 000.223(fl. 32) em espécie e quantidade, mantendo inteira identidade.

Insta registrar, por oportuno, que a Impugnante é objeto de ação fiscal no PVE-e nº MG2014/07062, em razão de reiterada prática de importação indireta, onde se utiliza de sua filial em Santa Catarina para remeter mercadorias para a matriz mineira.

Isso posto, cabe, então, uma análise da legislação pertinente, a começar pela Constituição Federal de 1988, que estabelece na parte final da alínea “a” do inciso IX do § 2º de seu art. 155, que o ICMS cabe ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário do bem ou mercadoria importados.

Lembrando, ainda, que nos termos de seu art. 146, compete à lei complementar, dentre outras matérias, dispor sobre conflitos de competência entre os entes tributantes, bem como definir os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 confirmada e reforçada pela própria Constituição Federal, ao dispor especificamente sobre o ICMS, em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “a”, com a seguinte redação:

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

(...)

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

(...)

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes;

(...)

Ao tratar da matéria, a Lei Complementar nº 87/96 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 da análise de seu art. 4º c/c o art. 11, *verbis*:

Art. 4º - Contribuinte 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) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;

(...)

Seguindo esse entendimento, o legislador mineiro assim definiu na Lei nº 6.763/75 e no RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

Art. 33 - O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.1.2 - 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;

(...)

### RICMS/02

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.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;

(...)

Da análise dos supracitados dispositivos, conclui-se que tanto a Constituição Federal quanto a lei complementar nº 87/96 e a legislação mineira 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 é 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 da ocorrência do fato gerador, mas não a sujeição ativa da obrigação decorrente da operação de importação.

Essa é a posição do professor Roque Carrazza (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?

Creemos 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.

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 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.

Nesse sentido, cita-se, exemplificativamente, decisão do Supremo Tribunal Federal - STF proferida no RE nº 268586-1/SP (DJ de 18/1/05), em que, apreciando caso similar, considerou sujeito ativo da obrigação o Estado, em cujo território se situava o estabelecimento real destinatário das mercadorias importadas, não obstante figurasse como “importador”, na documentação aduaneira, outro estabelecimento,

situado em outro Estado da Federação, onde desfrutava de vantagens fiscais que não tinha naquele.

Registra-se, a propósito, que não se trata de decisão isolada aquela do RE nº 268586-1/SP, fato esse corroborado pelo despacho que negou seguimento ao RE nº 447930/MG (julgamento em 16/10/08 e publicação em 05/11/08), 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. (SEM GRIFOS NO ORIGINAL).

Frisa-se que, quando do julgamento do citado RE nº 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 Ministro 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 DRIBLE MAIOR AO FISCO. O ACORDO COMERCIAL FUNDAP, FORMALIZADO ENTRE A IMPORTADORA E A ORA RECORRENTE, É PRÓDIGO 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, PREVIU-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, DESEMBARAÇO 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.

Assim, diante da citada legislação tributária, especialmente a subalínea “i.1.2” do item 1 do § 1º do art. 33 da Lei nº 6.763/75, fica evidenciado que, nos casos de importação indireta realizada por contribuinte mineiro, por meio de interposta pessoa que com ele mantenha relação de interdependência, ainda que situada em outra Unidade da Federação, o ICMS é devido ao Estado de Minas Gerais, valendo lembrar que tal regra encontra-se reproduzida, ainda, no art. 61 do RICMS/02.

Portanto, fica plenamente caracterizada a conduta ilícita da Autuada, apresentando-se corretas as exigências fiscais.

No tocante à cobrança da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, afastadas as alegações de inconstitucionalidade, em face do que dispõe o art. 182 da Lei nº 6.763/75, cumpre analisar o mérito da exigência. Com efeito, o dispositivo sancionador assim dispõe:

**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;

Contudo, para que se aplique a multa referida, deve restar caracterizada que a importação indireta foi realizada com o propósito específico de simular a ocorrência de uma operação interestadual promovida por empresa interposta, para fins do não recolhimento do ICMS relativo à importação ao Estado de destino final do bem importado.

No entanto, no caso dos autos, não obstante a emissão da nota fiscal indicando transferência interestadual de mercadorias, a empresa emitente é matriz da Impugnante, não restando caracterizado o propósito específico da importação indireta para simular uma operação interestadual promovida por empresa interposta, devendo ser excluída a multa isolada cominada pelo Fisco, sem prejuízo das exigências do imposto e da multa de revalidação.

Durante a Sessão de Julgamento foi requerida e deferida, a juntada de cópia da sentença do Mandado de Segurança nº 079.13.059089-0 do TJMG e do Acórdão do Recurso Extraordinário nº 405.457 do STF, documentos de caráter informativo,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerados pelo Procurador da Impugnante como imprescindíveis para robustecer a tese de defesa, sem, contudo, pela ótica desta Câmara de Julgamento, interferir no cerne do trabalho executado pela Fiscalização.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir a juntada de requerimento de cópia da sentença do Mandado de Segurança nº 079.13.059089-0 do TJMG e de Acórdão do Recurso Extraordinário nº 405.457 do STF, ainda que de caráter informativo. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rinaldo Maciel de Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 29 de julho de 2014.**

**Fernando Luiz Saldanha  
Presidente**

**Eduardo de Souza Assis  
Relator**

IS/P