

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.281/16/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000422723-68  
Impugnação: 40.010140589-44  
Impugnante: Mult Indústria de Materiais de Segurança Ltda  
IE: 001003584.00-99  
Proc. S. Passivo: Cristiano Pessoa Sousa/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

**EMENTA**

**IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatada a importação de mercadoria do exterior, 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. Infração caracterizada nos termos 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.1.3" da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da referida lei. Infração plenamente caracterizada.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – IMPORTAÇÃO INDIRETA.** Constatada a falta de recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada na entrada de mercadorias, decorrente de importação de mercadoria do exterior, por contribuinte localizado em outra unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento da Autuada em Minas Gerais, onde ocorreu a sua entrada física. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – IMPORTAÇÃO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais, emitidas por empresa estabelecida em outra unidade da Federação, utilizadas para acobertar entrada de mercadoria importada do exterior, previamente destinada ao estabelecimento mineiro autuado, onde ocorreu a sua entrada física. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, ICMS/ST e o aproveitamento indevido de créditos, no período de novembro de 2013 a agosto de 2014, em decorrência da importação indireta de mercadorias, por intermédio de

interposta empresa, estabelecida no estado de Rondônia, na modalidade importação “por conta e ordem de terceiros”, com o objetivo de prévia destinação ao estabelecimento mineiro, sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e art. 56, inciso II, § 2º, item I, além das Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso XXVI e XXXIV, todas da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 493/515, acompanhada dos documentos de fls. 516/535, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 542/555.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 558/571, opina pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de novembro de 2013 a agosto de 2014:

- falta de recolhimento de ICMS e ICMS/ST em decorrência da importação indireta de mercadorias, por intermédio de interposta empresa, o estabelecimento Midas Importação e Exportação Ltda, estabelecida no estado de Rondônia, na modalidade importação “por conta e ordem de terceiros”, com o objetivo de prévia destinação ao estabelecimento mineiro, sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e art. 56, inciso II, § 2º, item I, além da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV, ambos da Lei nº 6.763/75.

- aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais emitidas pelo estabelecimento Midas Importação e Exportação Ltda, situado no estado de Rondônia, simulando operação interestadual. Trata-se de importação de mercadorias do exterior por conta e ordem do Sujeito Passivo. Exigências de ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6763/75.

Com base na documentação acostada aos autos, verifica que a Autuada promoveu importações indiretas na modalidade “por conta e ordem de terceiros”, sem o devido recolhimento do ICMS, das mercadorias constantes nas DIs relacionadas no Anexo 1 (fls. 32/33), conforme faz prova os seguintes documentos e verificações realizadas pela Fiscalização:

- informação descrita claramente nos dados complementares das referidas declarações: *“Importação por conta e ordem de terceiros, em conformidade com a Instrução Normativa 225 de 18 de outubro de 2002. Adquirente: Mult Indústria de Materiais de Segurança Ltda, CNPJ/MF: 71.045.892/0001-95”*;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- consulta ao Sistema da Receita Federal – SISCOMEX IMPORTAÇÃO – conforme Anexo 9 (fls. 79/468), constando: “*Adquirente da Mercadoria: Mult Indústria de Materiais de Segurança Ltda, CNPJ/MF: 71.045.892/0001-95*”;

- Guias para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem comprovação do recolhimento do ICMS (GLME), também acostadas ao Anexo 9, onde constam o contribuinte mineiro, ora Autuada, como “adquirente”;

- notas fiscais emitidas pela empresa “Midas” para acobertar o envio das mercadorias para a empresa mineira (Anexo 2, fls. 37/63), onde observa-se no campo “Dados Adicionais – Informações Complementares” os números das referidas DIs (conforme Anexo 1);

- Contrato de Prestação de Serviços de Importação por Conta e Ordem de Terceiros e Outras Avenças, que entre si fazem Midas Importação e Exportação e Mult Indústria de Materiais de Segurança Ltda – Anexo 12, fls. 487/491.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante, por sua vez, não nega que as importações se deram na modalidade “por conta e ordem de terceiro” e entende que o que se discute no presente caso é para qual estado é devido o ICMS, o do importador ou o do adquirente.

Defende que o imposto é devido ao estado onde se situa o importador, pois é esse, e não o adquirente, o destinatário jurídico da mercadoria, sendo, ainda, o responsável pelo desembaraço das mercadorias advindas do exterior. Cita legislações, doutrinas e jurisprudências que entende corroborarem seu entendimento.

Não obstante os argumentos apresentados pela Impugnante, observa-se que a Constituição Federal de 1988 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, a saber:

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

(...)

§ 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 do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;

Já nos termos do art. 146 da Constituição Federal, compete à lei complementar, dentre outras matérias, dispor sobre conflitos de competência entre os entes tributantes, bem como definir o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte dos impostos nela discriminados. Confira-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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 do imposto 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;

Assim é que, ao tratar da matéria, a Lei Complementar n.º 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, *in verbis*:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, 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 à entrada física;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6763/75

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.

§ 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;

(...)

i.1.3 - destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação, promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-lo àquele;

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.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.3) o do estabelecimento destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação 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";

Da análise dos supracitados dispositivos depreende-se que tanto a Constituição Federal quanto a lei complementar define 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 tenha sido realizado o desembaraço aduaneiro.

Nesse sentido, 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.

O desembaraço aduaneiro, relativamente ao ICMS, apenas marca o momento (e o local) da ocorrência do fato gerador, mas não a sujeição ativa da obrigação decorrente da operação de importação.

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.

Neste sentido, cita-se, exemplificativamente, decisão 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 seu, situado em outro estado da Federação, onde desfrutava de vantagens fiscais que não tinha naquele.

Registre-se, a propósito, que não se trata de decisão isolada aquela do RE nº 268586-1/SP, fato este corroborado pelo recente despacho que negou seguimento ao RE 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, NEGÓCIO SEGUIMENTO AO EXTRAORDINÁRIO. 5. PUBLIQUEM. BRASÍLIA, 16 DE OUTUBRO DE 2008. MINISTRO MARCO AURÉLIO, RELATOR. (GRIFOU-SE)

Frise-se que, quando do julgamento do citado RE 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 eminente Min. 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 PRÓDIGIO 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, DESEMBARÇO 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. (...) À TODA EVIDÊNCIA, TEM-SE QUADRO ESCANCARADO DE SIMULAÇÃO.

No presente caso observa-se que o contrato de fls. 487/491, firmado entre a Autuada e a Midas é denominado de “Contrato de Prestação de Serviços de Importação por Conta e Ordem de Terceiros e Outras Avenças”.

A importação por conta e ordem de terceiro é um serviço prestado por uma empresa – a importadora –, a qual promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra empresa – a adquirente –, em razão de contrato previamente firmado, que pode compreender ainda a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial (art. 1º da IN SRF nº 225/02 e art. 12, § 1º, inciso I da IN SRF nº 247/02).

Assim, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o importador de fato é a adquirente, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional; embora, nesse caso, o faça por via de interposta pessoa – a importadora por conta e ordem –, que é uma mera mandatária da adquirente.

A Instrução Normativa SRF nº 225/02 que rege a importação por conta e ordem de terceiros, assim conceitua a atividade:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.

Assim, não restam dúvidas de que se trata de uma operação de importação indireta realizada por contribuinte mineiro, por meio de interposta empresa situada em outra unidade da Federação (Rondônia), sendo o ICMS devido ao estado de Minas Gerais.

A empresa Midas Importação e Exportação Ltda, no caso dos autos, figurou como importadora apenas formalmente, tendo atuado como mera prestadora de serviços à Mult Indústria de Materiais de Segurança Ltda, sendo esta última a adquirente e quem verdadeiramente promoveu a importação das mercadorias com o fim de integrá-las ao ciclo econômico.

Mesmo que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, antecipados ou não, não se caracteriza uma operação por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois dela se originam os recursos financeiros.



O contrato firmado entre as partes é bastante claro nesse sentido:

Constitui objeto do presente contrato a prestação de serviços de importação por conta e ordem da “ADQUIRENTE” para aquisição destes bens ou mercadorias a ser entregue a esta após a importação e nacionalização das mesmas, cabendo ao “IMPORTADOR”, tão somente a prestação dos serviços de importação, por sua natureza e constituição.

Ademais, a Fiscalização observa que no contrato estão expressas as obrigações da adquirente, contribuinte mineira que se responsabiliza por:

5.6 – Responder pelo pagamento de quaisquer ônus, seja ele vinculado ao exportador ou a nível nacional, gerado por eventuais devoluções de mercadorias (a qualquer título), bem como com relação a pendências provenientes de armazenagem, fretes, demurrage e outas aqui não nominadas, além de tributos, taxas e afins decorrentes das operações de comércio exterior advindas do presente contrato;

5.7 – Resguardar o “IMPORTADOR” de qualquer procedimento, seja de que natureza for, que possa ser contra o mesmo movido, em decorrência de fatos o atos que (...) figure como Agente ou Responsável, assumindo todas as despesas que vierem a incidir tais como impostos, taxas, contribuições, multas, sanções administrativas e outras afetas;

Comprova-se, também da análise do referido contrato, que a Midas é detentora de benefício fiscal naquele estado, o que se traduz em um imposto a recolher significativamente menor:

Declara o “IMPORTADOR”, por sua vez, que é amparado por regime especial de importação, concedido pelas secretarias da fazenda do Estado de Santa Catarina e do Estado de Rondônia (...) tendo, portanto, amparo legal para, respeitadas normas e regulamentos vigentes, realizar operações de importação e nacionalização de mercadorias que serão adquiridas pela empresa “ADQUIRENTE”, por sua conta e ordem, conforme regulam as instruções normativas nº 225 e nº 247, da Secretaria da Receita Federal, bem como as Leis nº 10.833/2003 e 10.865/2004(...).

A Fiscalização constata, ainda, que o benefício fiscal da Midas se encontra também estampado nas informações complementares descritas nas Declarações de Importação (DI) e nas Guias para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS (GLME).

Torna-se, assim, evidente que as mercadorias jamais seguiram para o estado de Rondônia e que os documentos fiscais foram emitidos visando apenas a obtenção do

benefício fiscal concedido por aquele estado e simular uma operação legal, que na verdade nunca ocorreu.

Quanto à exigência do ICMS/ST, a Fiscalização verifica que, conforme descrito nas DIs, dentre os produtos importados, alguns foram adquiridos com a finalidade de revenda e, portanto, enquadram-se na sistemática da substituição tributária prevista no item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Assim, exige-se o ICMS/ST conforme cálculos demonstrados em fls.70/73. Registra-se que a Impugnante não discute esta exigência em sua peça de defesa.

Portanto, corretas as exigências fiscais de ICMS, ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e art. 56, inciso II, § 2º, item I.

Cumprе mencionar que esta matéria esteve em análise do CC/MG em diversos PTAs com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar nos Acórdãos 22.006/16/3ª, 21.414/13/1ª e 20.907/12/1ª.

No tocante à Multa Isolada, exige-se a penalidade capitulada no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, que 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.

Conforme já mencionado, resultou evidenciado que se trata, *in casu*, de importação realizada pela Autuada, tendo por objeto mercadoria destinada ao seu estabelecimento, situado neste estado. O mero cotejo deste fato com a documentação fiscal originalmente emitida, demonstra a discrepância entre a realidade e a operação que a Impugnante e a empresa Midas retrataram perante o Fisco, nos documentos fiscais em questão, ficando clara a intenção de simular uma operação legal, que na verdade nunca ocorreu.

Portanto, o tipo penal afigura-se plenamente caracterizado no lançamento em apreço, eis que a situação descrita nos documentos e na escrita fiscal da Recorrente, com base na qual são registrados os elementos que fundamentam a tributação, definitivamente não corresponde à realidade dos fatos.

Como visto, as notas fiscais emitidas indicam a realização de uma operação interestadual (supostamente originada em Rondônia e destinada a Minas Gerais), por interposta empresa (Midas Importação e Exportação), quando, na realidade, cuida-se de uma importação efetivamente realizada por contribuinte mineiro, ora autuado, conforme reconhecido, de modo expresso, na própria peça de defesa apresentada pela Impugnante e conforme se verifica do contrato celebrado entre as partes, conforme já exposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, resta demonstrada a discrepância entre a realidade e a situação apresentada ao Fisco no âmbito de notas fiscais emitidas com o fito de documentar uma operação interestadual inexistente. Tal procedimento, além de importar na supressão do tributo devido a Minas Gerais, caracteriza a simulação a que se refere o art. 55, inciso XXXIV, da Lei n.º 6.763/75, portanto, correta a exigência procedida pela Fiscalização.

Em relação à segunda irregularidade, trata-se de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado nas notas fiscais relacionadas no Anexo 2 (fls. 34/63), relativo às simuladas operações interestaduais, entre a Midas e a Autuada, conforme apurado no Anexo 7 (fls. 74/76).

A Impugnante considera que as operações foram corretamente executadas e requer que seja indeferida a autuação e, ainda, que lhe seja repostos o crédito aproveitado.

Entretanto, por se tratar de operações vinculadas à irregularidade anterior, restando caracterizada a importação indireta sem o recolhimento do ICMS para o estado de Minas Gerais, o estorno dos créditos mostra-se legítimo, diante da falta de recolhimento do ICMS incidente na importação e a simulação das referidas operações interestaduais.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6763/75.

Destaca-se decisões recentes neste sentido conforme julgamentos dos Acórdãos nº 21.414/13/1ª e 22.006/16/3ª. Veja-se:

ACÓRDÃO: 22.006/16/3ª RITO: SUMÁRIO  
PTA/AI: 01.000345488-05  
IMPUGNAÇÃO: 40.010139208-47  
IMPUGNANTE: JR LOGÍSTICA LTDA IE: 223416601.00-43  
ORIGEM: DF/DIVINÓPOLIS

### EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – IMPORTAÇÃO - CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS, EMITIDAS POR EMPRESA ESTABELECIDADA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, UTILIZADAS PARA ACOBERTAR ENTRADA DE MERCADORIA IMPORTADA DO EXTERIOR, PREVIAMENTE DESTINADA AO ESTABELECIMENTO MINEIRO AUTUADO, ONDE OCORREU A SUA ENTRADA FÍSICA. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 67, § 1º DO RICMS/02.

IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO INDIRETA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CONSTATADA A IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA DO EXTERIOR, 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, DESCUMPRINDO O 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, § 1.º, ITEM 1, ALÍNEA "I", SUBALÍNEA "I.1.3" DA LEI Nº 6.763/75. EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXIV DA REFERIDA LEI.

A Impugnante defende, ainda, que importou a mercadoria para posterior revenda ou processo de industrialização e, portanto, entende que a operação está submetida a alíquota de 4% (quatro por cento) prevista na Resolução nº 13/2012 do Senado Federal e não a de 18% (dezoito por cento) como previsto no Relatório Fiscal.

Importante trazer o dispositivo legal citado pela Impugnante:

Resolução nº 13 de 2012

Estabelece alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior.

O Senado Federal resolve:

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

Entretanto, como bem argumenta a Fiscalização, não se trata de uma operação interestadual com mercadoria importada, pois os documentos foram emitidos pela pessoa jurídica importadora contratada, não para caracterizar uma operação de compra e venda, mas sim, de simples remessa de mercadoria ao seu real proprietário.

Por se tratar de uma operação de importação indireta – por conta e ordem de terceiros, a legislação tributária é clara ao disciplinar que essa se equivale a uma operação interna. Veja-se:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d.2) bens e mercadorias importados do exterior, observado o disposto no § 28;

§ 2º Para o efeito de aplicação de alíquota, consideram-se operações ou prestações internas:

I - a entrada, real ou simbólica, de mercadoria ou bem importados do exterior por pessoa física ou jurídica;(grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, conforme conclui a Fiscalização, a remessa das mercadorias para a adquirente mineira não constitui novo fato gerador do imposto, pois apenas representa atividade-meio da própria prestação do serviço contratado de intermediação. Correta, portanto, a aplicação da alíquota interna procedida pela Fiscalização.

Cumpra ainda destacar que não há que se falar que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório, desproporcional e ferem ao princípio da capacidade contributiva, em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Por fim, registra-se que não há previsão legal para as alegações da Impugnante de que deve o estado de Minas Gerais buscar o ressarcimento junto aos estados que receberam os impostos pagos, caso, primeiramente, o Poder Judiciário entenda que seu pleito é legítimo.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo sido apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Luiz Cláudio dos Santos.

**Sala das Sessões, 07 de dezembro de 2016.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente / Revisor**

**Bernardo Motta Moreira**  
**Relator**