

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.011/16/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000216982-75
Impugnação: 40.010139202-78
Impugnante: JP Transportes e Comércio de Tripas Ltda. - EPP
IE: 408079920.00-33
Proc. S. Passivo: Francisco Prudente de Souza/Outro(s)
Origem: P.F/Extrema - Pouso Alegre

EMENTA

IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO INDIRETA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais na importação de produtos, realizada por conta e ordem de terceiro localizado em outro estado. Exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXIV. Pelos fundamentos e documentos que embasam o Auto de Infração restou evidenciado que o destino final das mercadorias era Minas Gerais devendo o imposto ser pago a este Estado. Contudo, deve ser excluída a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXIV da Lei n.º 6.763/75, por não restar configurada a simulação exigida pelo tipo descrito na penalidade. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de realização de importação indireta, na modalidade importação por conta e ordem de terceiros, das mercadorias constantes na Declaração de Importação - DI n.º 15/1498612-6, de 24 de agosto de 2015, sem o recolhimento do ICMS/Importação devido à Minas Gerais.

Exigências fiscais de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXIV.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 28/33, em síntese, aos argumentos seguintes:

- tem como atividade o comércio atacadista e varejista de tripas e condimentos;
- em 24 de abril de 2015, firmou contrato particular de prestação de serviços com a empresa Prime Internacional Comércio Exterior Eireli, cuja cópia foi entregue ao Fisco quando da ação fiscal, tendo como objeto a importação de mercadoria;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cumprindo o contrato a empresa contratada importou as mercadorias constantes da DI n.º 15/1498612-6, cuja cópia também acompanhava o transporte da mercadoria e foi apresentada à Fiscalização;

- conforme Auto de Infração a exigência fiscal tem como base legal a Lei n.º 6.763/75 e o RICMS/02;

- como se verifica da Declaração de Importação n.º 15/1498612-6, a importação ocorreu de forma regular tendo como importador a Prime Internacional Comércio Exterior EIRELI e, como adquirente, a ora Impugnante, ambas corretamente inscritas nos respectivos estados, sendo a “Importação por Conta e Ordem de Terceiros”, atividade legal regulamentada pela Receita Federal;

- desta forma, não tem aplicação o disposto nas subalíneas “i.1.1” e “i.1.3”, uma vez não se tratar de importação direta ou indireta por outro estabelecimento da empresa, mas por terceira empresa, e assim, enquadrada na subalínea “i.1.4”, do mesmo art. 33 da Lei n.º 6.763/75 e, nesta hipótese, o momento incidência do fato gerador para fins de recolhimento do imposto é o da entrada no estabelecimento;

- neste caso, não é a responsável pelo desembaraço aduaneiro, e assim, não possui controle sobre o mesmo, portanto não tem aplicação o disposto no inciso IX, art. 85 do RICMS/02 e, não havendo prazo fixado para a hipótese, deve ser aplicado o disposto no art. 90 do mesmo Regulamento, não estando vencido o imposto, inclusive nem ao menos ocorrido a hipótese da exigência, indevida a multa de revalidação;

- a multa isolada cobrada, tipificada no inciso XXXIV, art. 55 da Lei n.º 6.763/75, se aplica na ocorrência do contribuinte: “*promover importação de mercadoria do exterior mediante simulação de operação interestadual promovida por interposta empresa localizada em outro Estado*” e só é devida na hipótese de ocorrência de má-fé do autor, quando por meios fraudulentos, procura esconder a verdadeira operação, o que não ocorreu no caso;

- a operação foi revestida de toda a legalidade, inclusive toda a documentação inerente à importação acompanhava o transporte e foi apresentada;

- desta forma, inexistente simulação de operação interestadual;

- cita Acórdão n.º 21.446/14/3ª que entendeu indevida tal multa isolada.

Ao final, requer seja sua impugnação julgada procedente.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 41/52, refuta as alegações da peça de defesa, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

- trata-se da constatação da falta de recolhimento do ICMS devido a Minas Gerais pelas importações indiretas de mercadorias realizadas por empresa estabelecida em outro Estado;

- faz 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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, entendimento seguido na Lei n.º 6.763/75 e no RICMS/02;

- da análise da legislação, conclui-se que o destinatário da mercadoria, para o fim de determinação da sujeição ativa da obrigação relativa ao ICMS incidente na importação, é o seu real importador;

- 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 e desembaraço aduaneiro, mas àquele em que situado o domicílio ou o estabelecimento de quem efetivamente promova a sua integração ao ciclo econômico nacional;

- 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;

- cita doutrina sobre o tema;

- 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 da mercadoria;

- cita decisão do Supremo Tribunal Federal - STF proferida no RE n.º 268586-1/SP e despacho que negou seguimento ao RE n.º 447930/MG;

- não prospera o entendimento da Autuada de que o imposto não estaria vencido, pois o vencimento deu-se no momento do desembaraço, estando, portanto vencido, quando da entrada da mercadoria em território mineiro;

- no caso, a empresa Prime Internacional figurou como importadora apenas formalmente, tendo atuado como prestadora de serviços à Autuada, sendo esta a “legítima proprietária”, que figura no Extrato da Declaração de Importação como adquirente das mercadorias, conforme o Instrumento Particular de Contrato de Prestação Serviço de Importação Por Conta e Ordem e Outras Avenças;

- o fato de a Prime Internacional Comércio Exterior EIRELI ter destacado o ICMS nas notas fiscais de saída em nada altera o feito fiscal, pois, esses documentos foram emitidos pela pessoa jurídica importadora não para caracterizar operação de compra e venda e sim de simples remessa de mercadoria ao seu real proprietário;

- cita o § 1º do art. 12 c/c § 1º do art. 86 da Instrução Normativa SRF n.º 247/02;

- a operação realizada só seria correta e revestida de toda a legalidade se a nota fiscal correspondente fosse uma nota fiscal de entrada emitida pela própria Autuada destacando o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, além do acompanhamento da guia de ICMS e seu corresponde comprovante de pagamento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no entanto, a Autuada apresentou, para acobertar o trânsito das mercadorias, uma nota fiscal de operação interestadual, com ICMS destacado de 12% (doze por cento), com benefício fiscal de diferimento do estado de Santa Catarina;

- o remetente sequer atendeu a Resolução do Senado Federal n.º 13/12;

- a simulação com vistas a não realizar o recolhimento do ICMS devido na importação ao estado de Minas Gerais está demonstrada pela legislação vigente, no âmbito federal e estadual, pelos documentos inseridos nos autos, principalmente o Instrumento Particular de Contrato de Prestação de Serviço de Importação por Conta e Ordem e outras Avenças pelo qual resta demonstrado que, desde o início, a Prime Internacional Comércio Exterior EIRELI tinha pleno conhecimento de que era uma simples prestadora de serviço e que operação interestadual com a Autuada não se caracterizava como uma operação de compra e venda;

- desse modo, a Impugnante realizou as operações relativas as suas mercadorias conforme melhor lhe aprouve, optando por auferir benefícios fiscais em outra Unidade Federativa em prejuízo a Minas Gerais;

- cita o Acórdão n.º 21.511/14/1ª.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXIV, face a imputação fiscal de realização, pela Impugnante, de importação indireta, na modalidade por conta e ordem de terceiros.

Neste sentido, sustenta o Fisco que a Impugnante, situada na cidade de Matias Barbosa/Minas Gerais, importou as mercadorias constantes na Declaração de Importação - DI n.º 15/1498612-6, de 24 de agosto de 2015, utilizando os serviços da empresa Prime Internacional Comércio Exterior Eireli, CNPJ: 08.214.494/0001-19 localizada em Itajaí/Santa Catarina sem o recolhimento do ICMS/Importação devido à Minas Gerais.

No Auto de Infração é informado que mercadoria transitou com o respectivo DANFE pelo Posto Fiscal conforme descrito no Auto de Retenção de Mercadorias n.º 15/0758/00569 (fl. 02) em 27 de agosto de 2015.

Foram anexados os seguintes documentos:

1 - Cópia da DI 15/1498612-6 (fls. 08/11);

2 - DANFE n.º 4895 emitido por Prime Internacional Comércio Exterior Eireli, (fls. 12/13);

3 - CTCR 512 de 26 de agosto de 2015 emitido por Janete Cabrera de Lima de Souza EPP, CNPJ: 19.919.782/0001-95 (fl. 14);

4 - Cópia do CRLV e da CNH do motorista (fl. 03);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5 - Memória de cálculo do ICMS/Comércio Exterior (fl. 15).

6 - Cópia do Contrato Particular de Prestação de Serviços na modalidade "Importação por Conta e Ordem de Terceiros" celebrado com a empresa Prime Internacional Comércio Exterior Eireli (fls. 16/23).

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 de seu 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:

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 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, XII, alínea "a", com a seguinte redação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, no que foi seguida pela legislação mineira citada no Auto de Infração, 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;

Da análise dos supracitados dispositivos, depreende-se que tanto a Constituição Federal quanto a lei complementar 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Posto isto, o ICMS na importação cabe ao Estado onde se der de fato a entrada física da mercadoria, a guisa do que dispõe o art. 155, § 2º, inciso IX, alínea “a” da Constituição Federal e art. 4º c/c art. 11, inciso I, alínea “d” da Lei Complementar n.º 87/96, razão pela qual o ICMS é devido ao Estado de Minas Gerais

Seguindo esse entendimento, o legislador mineiro assim regulamentou a matéria, a saber:

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;

Nesse sentido, cita-se, exemplificativamente, decisão do Supremo Tribunal Federal - STF proferida no RE n.º 268586-1/SP, pela qual, apreciando caso similar, o tribunal 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.

Registra-se, a propósito, que não se trata de decisão isolada fato esse corroborado pelo despacho que negou seguimento ao RE n.º 447930/MG (julgamento em 16 de outubro de 2008 e publicação em 05 de novembro de 2008), a saber:

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. (GRIFOU-SE)

Assim, ainda que o “importador jurídico” esteja sediado em outra Unidade da Federação, se a mercadoria importada for destinada a contribuinte mineiro e por este for utilizada para consumo, imobilização, comercialização ou industrialização, será devido a este Estado o imposto relativo à importação.

É exatamente esse o caso dos autos, pois a documentação acostada ao processo demonstra que a importação realizada enquadra-se no conceito de “Importação com destinação prévia”.

As provas dos autos não permitem acolher, para o caso concreto, a afirmação da Impugnante de que o real importador das mercadorias foi Prime Internacional Comércio Exterior Eireli, CNPJ: 08.214.494/0001-19 localizada em Itajaí/Santa Catarina. Isso porque as mercadorias objeto da autuação foram importadas para atender contrato previamente firmado entre a Impugnante e a citada empresa.

Portanto, o material objeto da autuação já foi importado em quantidade e destino certo definido, ou seja, o estabelecimento da Impugnante no Estado de Minas Gerais.

Essa informação é ratificada pelo “Instrumento Particular de Contrato de Prestação Serviço de Importação Por Conta e Ordem e Outras Avenças”, que entre si celebraram a Prime Internacional Comércio Exterior Eireli e a ora Impugnante anexado aos autos às fls. 16/23.

Deste contrato extrai-se:

Cláusula Primeira – Das Condições Preliminares

.....
1.3 A propriedade das mercadorias importadas pela **IMPORTADORA**, por conta e ordem da **ADQUIRENTE**,

é sempre desta competindo à **ADQUIRENTE** manter contato com o fornecedor/exportador, ajustando diretamente com o mesmo o preço, a forma e o prazo de pagamento, além do meio de transporte e de todas as demais condições para a efetiva aquisição das mercadorias, respondendo também a **ADQUIRENTE** pelos recursos financeiros envolvidos na operação, bem como por todas as características e informações necessárias ao processo de nacionalização, a ser sempre realizado no estado de Santa Catarina ou nas fronteiras de outros estados em caso de importação terrestre de países membros do Mercosul.

Portanto, pelo retro transcrito item 1.3 da Cláusula Primeira do contrato de prestação de serviços, fica claro que as mercadorias importadas são de propriedade da Impugnante, a ela cabendo:

- manter contato com o fornecedor/exportador;
- ajustar diretamente com o fornecedor/exportador o preço, a forma e o prazo de pagamento, além do meio de transporte e de todas as demais condições para a efetiva aquisição das mercadorias.

Ademais, pelo citado contrato é a Impugnante quem responde pelos recursos financeiros envolvidos na operação, bem como, por todas as características e informações necessárias ao processo de nacionalização.

Estas responsabilidades caracterizam a Impugnante como a real destinatária das mercadorias.

Não bastasse, os itens 1.7 da Cláusula Primeira e 3.4 da Cláusula Terceira do “Instrumento Particular de Contrato de Prestação Serviço de Importação Por Conta e Ordem e Outras Avenças” também corroboram esta conclusão, a saber:

Cláusula Primeira – Das Condições Preliminares

.....
1.7 O fechamento e a liquidação do Contrato de Câmbio referente a cada operação contratada será feito pela **ADQUIRENTE** no prazo previsto pela legislação devendo esta arcar com todas as despesas atinentes a este procedimento. Será de inteira responsabilidade da **ADQUIRENTE** qualquer ônus ou multa eventualmente impostos por qualquer órgão governamental ou não, em decorrência do fechamento do câmbio para pagamentos dos valores devidos ao exportador.
.....

Cláusula Terceira – Das Condições da Operação

3.4 Serão de responsabilidade da **ADQUIRENTE**, que pagará diretamente ou reembolsará a **IMPORTADORA**, os valores correspondentes a todas as despesas diretas ou indiretas decorrentes da

importação, tais como tributos, fretes, despachante aduaneiro, corretagens, seguros, armazenagem, custos aduaneiros, custos gerais de manutenção, manuseio e deslocamentos das mercadorias e demais cominações legais, tributárias e normativas, incluindo sanções incidentes sobre as operações de importação, bem como todas as despesas operacionais, administrativas e financeiras da **IMPORTADORA** presentes ou futuras que venham a ser geradas em razão da transferência das mercadorias à **ADQUIRENTE** na condição de operação por conta e ordem desta.

Veja-se que os itens 1.7 e 3.4 do contrato citado (fl. 17) responsabilizam a Adquirente, ora Impugnante, pelo fechamento e liquidação do Contrato de Câmbio, pelo pagamento ou reembolso de “todas” as despesas diretas e indiretas decorrentes da importação e demais cominações legais tributárias e normativas incluindo sanções incidentes sobre as operações de importação, bem como todas as despesas operacionais administrativas e financeiras da importadora.

Também pode ser citado o item 2.1 da Cláusula Segunda do contrato em análise (fl. 17), pelo qual fica claro que a empresa Prime Internacional Comércio Exterior EIRELI é prestadora de serviço.

Ademais, o item 3.4.1 da Cláusula Terceira do “Instrumento Particular de Contrato de Prestação Serviço de Importação Por Conta e Ordem e Outras Avenças” (fl. 18) impõe o adiantamento de numerários suficiente para o recolhimento dos tributos e demais despesas incidentes sobre as despesas incidentes sobre a importação, demonstrando que a Prime Internacional Comércio Exterior Eireli, desde o início, já se caracterizava como simples interveniente, ou seja, simples prestadora de serviço e que o real e jurídico adquirente das mercadorias era a empresa mineira, ora Impugnante.

Portanto, no caso dos autos, a Prime Internacional Comércio Exterior EIRELI figurou como importadora apenas formalmente, tendo atuado como prestadora de serviço à Impugnante, sendo esta quem promoveu a importação das mercadorias com o fim de integrá-las ao ciclo econômico nacional.

O fato de a Prime Internacional Comércio Exterior Eireli ter destacado o ICMS nas notas fiscais de saída em nada altera o feito fiscal, pois, esses documentos foram emitidos para acobertar a operação de simples remessa de mercadoria ao seu real proprietário.

É o que se depreende, da análise do § 1º do art. 12 c/c § 1º do art. 86 da Instrução Normativa SRF n.º 247/02, *in verbis*:

Art. 12. Na hipótese de importação efetuada por pessoa jurídica importadora, por conta e ordem de terceiros, a receita bruta para efeito de incidência destas contribuições corresponde ao valor da receita bruta auferida com:

.....

§ 1º - Para os efeitos deste artigo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - entende-se por importador por conta e ordem de terceiros 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;

II - entende-se por adquirente a pessoa jurídica encomendante da mercadoria importada;

III - a operação de comércio exterior realizada mediante a utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem destes; e

IV - o importador e o adquirente devem observar o disposto na Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002.

.....
Art. 86. O disposto no art. 12 aplica-se, exclusivamente, às operações de importação que atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

.....
III - a nota fiscal de saída da mercadoria do estabelecimento importador deverá ser emitida pelo mesmo valor constante da nota fiscal de entrada, acrescido dos tributos incidentes na importação.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, o documento referido no inciso III do caput não caracteriza operação de compra e venda.

.....

Por todo o exposto, claro está que a real destinatária das mercadorias é a ora Impugnante, devendo ser mantida a exigência do imposto devido a Minas Gerais.

Também não pode ser acatado o argumento da Impugnante de que o imposto não estaria vencido, pois o vencimento deu-se no momento do desembarço, estando, portanto vencido o prazo para recolhimento do imposto devido, quando da entrada da mercadoria em território mineiro.

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 desembarço aduaneiro, mas àquele em que situado o domicílio ou o estabelecimento de quem efetivamente promova a sua integração ao ciclo econômico nacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o desembaraço aduaneiro marca o momento da ocorrência do fato gerador, motivo pelo qual deve ser mantida, também, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Contudo, a penalidade isolada exigida não se coaduna com o caso dos autos.

Veja-se que a Multa Isolada aplicada pela Fiscalização contém a seguinte conduta a ser penalizada na forma do disposto no art. 55, inciso XXXIV da Lei n.º 6.763/75:

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;
.....

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 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 das notas fiscais indicando a operação interestadual de mercadorias, a empresa emitente é prestadora de serviços da Impugnante, não restando caracterizado o propósito específico da importação indireta para simular uma operação interestadual, devendo ser excluída a multa isolada cominada pelo Fisco, sem prejuízo das exigências do imposto e da multa de revalidação.

Importa destacar que esta Câmara já decidiu neste mesmo sentido, além da decisão citada pela Impugnante, como pode ser visto da ementa do Acórdão n.º 21.219/13/3ª, *in verbis*:

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS E ICMS/ST - LOCAL DA OPERAÇÃO. CONSTATOU-SE A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/NORMAL E DO ICMS/ST DEVIDOS A MINAS GERAIS NA IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS, REALIZADA POR INTERMÉDIO DE ESTABELECIMENTO SEDIADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, DE MESMA TITULARIDADE DO ESTABELECIMENTO MINEIRO AUTUADO, IMPORTADOR DE FATO DAS MERCADORIAS IMPORTADAS. PROCEDIMENTO FISCAL LASTREADO NO ART. 33, § 1º, ITEM "I.1.2" DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 61, INCISO I, SUBALÍNEA "D.2", PARTE GERAL DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DO ICMS/NORMAL E ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I DO MESMO ARTIGO, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXIV, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE, DEVENDO SER EXCLUÍDA A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXIV, POR NÃO RESTAR CONFIGURADA A SIMULAÇÃO.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a multa isolada por inaplicável à espécie. Vencidos, em parte, os Conselheiros Ronildo Liberato de Moraes Fernandes (Relator) e Derec Fernando Alves Martins Leme, que o julgavam procedente. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 11 de maio de 2016.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora designada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.011/16/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	02.000216982-75	
Impugnação:	40.010139202-78	
Impugnante:	JP Transportes e Comércio de Tripas Ltda - EPP IE: 408079920.00-33	
Proc. S. Passivo:	Francisco Prudente de Souza/Outro(s)	
Origem:	P.F/Extrema - Pouso Alegre	

Voto proferido pelo Conselheiro Ronildo Liberato de Moraes Fernandes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão refere-se à aplicação da multa isolada capitulada no inciso XXXIV do art. 55 da Lei nº 6.763/75 por constatação de importação (indireta) de mercadorias pela Autuada por intermédio de interposta pessoa, estabelecida no estado de Santa Catarina, na modalidade importação por conta e ordem de terceiros, com o objetivo de prévia destinação ao seu estabelecimento, porém sem o pagamento do ICMS devido ao estado de Minas Gerais.

A simulação da importação envolveu a empresa Prime Internacional Comércio Exterior Eireli, localizada no estado de Santa Catarina, prestando apenas um serviço à Autuada. Não resta dúvida, com base em toda a documentação constante dos autos, que a verdadeira proprietária da mercadoria importada é a empresa JP Transportes e Comércio de Tripas Ltda – EPP.

Poderíamos considerar como correta a operação se a mesma estivesse revestida de toda a legalidade se a nota fiscal correspondente fosse uma nota fiscal de entrada emitida pela própria autuada destacando o ICMS devido ao estado de Minas Gerais, além do acompanhamento da guia de ICMS e seu corresponde comprovante de pagamento, o que não aconteceu.

O objetivo da Impugnante neste caso era aproveitar os benefícios fiscais concedidos em razão do tratamento tributário diferenciado concedido pelo estado de Santa Catarina, o qual permite o diferimento do ICMS, trazendo prejuízo ao estado de Minas, pois seria esta última a unidade federativa competente para lançar e cobrar o ICMS/importação devido na operação.

A simulação não se dá no sentido de ocultar pessoas, mas sim no efeito que se buscou alcançar com a intermediação do terceiro. Fica evidente que o sujeito passivo tentou se valer de um estabelecimento situado em outra unidade da federação para realizar operações de importação de mercadorias com o benefício concedido por esta unidade da federação – diferimento. Além de não recolher o ICMS importação devido a Minas Gerais, ainda se creditou do ICMS destacado nas operações de simples remessa das mercadorias importadas, as quais foram equiparadas à operação interestadual em sua tributação. No momento do envio das mercadorias pela empresa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

paranaense não há que se falar em operação de venda de mercadorias, nem mesmo o destaque do ICMS deve ser feito.

Não há dúvida de que a mercadoria importada pertence ao estabelecimento mineiro e que foi este quem arcou com todos os custos do processo de importação, como também não há dúvida de que a Autuada simulou uma operação com a empresa Prime Internacional Comércio Exterior Eireli para aproveitar os benefícios fiscais concedidos pelo estado de Santa Catarina.

Entendo, com base nos argumentos apresentados, que houve sim, uma operação simulada com o objetivo de não promover o recolhimento do ICMS devido ao estado de Minas Gerais, motivo pelo qual considero correta a aplicação pela Fiscalização da Multa Isolada capitulada no inciso XXXIV do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Sala das Sessões, 11 de maio de 2016.

**Ronildo Liberato de Moraes Fernandes
Conselheiro**