

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.440/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000619059-82  
Impugnação: 40.010142964-71  
Impugnante: GSI Brasil Fabricação de Artefatos Plásticos Ltda.  
IE: 002146981.00-42  
Proc. S. Passivo: Antônio Fernando Drummond Brandão/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/BH

**EMENTA**

**IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatada a importação de mercadorias 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", 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.

**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. Corretas as 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.

**Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de maio de 2014 a outubro de 2016:

- falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, por intermédio de interposta empresa, estabelecida no estado de Santa Catarina, na modalidade importação “por conta e ordem de terceiros”, sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, incisos XXXIV, todos da Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, realizada por intermédio de estabelecimento da Autuada, de mesma titularidade, estabelecido no estado do Paraná, CNPJ 18.096.998/0002-16. A

Fiscalização esclarece que essas operações ocorreram sem destaque do imposto nas notas fiscais referentes às supostas operações interestaduais.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação previstas no arts. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

- 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, em simuladas operações interestaduais.

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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 979/992, juntando documentos às fls. 993/1.040 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 1.045/1.059, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1.064/1.080, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, 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.

### **Das Preliminares**

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante solicita realização de prova pericial conforme quesitos formulados às fls. 991/992 e protesta pela apresentação de quesitos suplementares.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, a perícia solicitada se mostra desnecessária, uma vez que as informações e os documentos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado quando da análise de mérito do presente lançamento.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG)

Assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

### **Da arguição de nulidade do lançamento**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o lançamento uma vez que foi intimada pela Delegacia Fiscal de Betim (DF/Betim) a apresentar uma série de documentos e teve sua solicitação de prorrogação do prazo para o cumprimento da intimação até a data de 18/01/17. Contudo, entende que não foi respeitado o prazo para apresentar todos os documentos, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em 12/12/16.

A Fiscalização assim esclarece o fato:

As Fiscais Autuantes em exercício na Delegacia Fiscal Trânsito de Comércio Exterior que assinam o AIAF (Auto de Início de Ação Fiscal) nº 10.000018709.44 às fls. 02; as Intimações de número 01 e 02 de 20/09/2016 às fls. 04 e 06 e o Auto de Infração nº 01.000619059-82 às fls. 08 a 11 são respectivamente Ana Vilma Barbosa Pinto, AFRE 667.589-6 e Adriana Pinto Coelho Braz, AFRE 386.827-0 sendo portanto as auditoras para as quais a Impugnante deveria

apresentar e de fato apresentou em 23/09/2016 a totalidade dos documentos solicitados nas citadas Intimações 01 e 02 de 20/09/2016.

Tanto é verdade que no AIAF nº 10.000018709.44 (fls.02) lavrado em 21/10/2016 e entregue ao contribuinte em 27/10/2016 conforme AR nº JO 414953657 BR (fls.03) consta que os documentos necessários ao desenvolvimento do trabalho, referentes às Intimações 01 e 02 de 20/09/2016 já tinham sido entregues.

Portanto não houve nenhuma dificuldade por parte da Impugnante em apresentar a documentação solicitada no prazo determinado, mostrando-se descabida a alegação no que diz respeito a seu direito de ampla defesa e do contraditório.

Constata-se que quando da referida intimação pela DF/Betim os documentos referentes ao presente feito já haviam sido entregues pela Autuada, bem como já havia sido entregue pela Fiscalização o AIAF que deu início ao lançamento ora discutido.

Verifica-se, ainda, que a Intimação de nº 013/2016 de 10/11/16 referente à circunscrição da DF/Betim, fls. 1015, trata de Declarações de Importação (DI) distintas, portanto, assunto completamente alheio ao presente trabalho fiscal.

Observa-se que todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de maio de 2014 a outubro de 2016:

- falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, por intermédio de interposta empresa, estabelecida no estado de Santa Catarina, na modalidade importação “por conta e ordem de terceiros”, sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, incisos XXXIV, todos da Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, realizada por intermédio de estabelecimento da Autuada, de mesma titularidade, estabelecido no estado do Paraná, CNPJ 18.096.998/0002-16. A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscalização esclarece que essas operações ocorreram sem destaque do imposto nas notas fiscais referentes às supostas operações interestaduais.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação previstas no arts. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

- 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, em simuladas operações interestaduais.

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.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000018709.44 (fls. 02), Auto de Infração (fls. 08/11), Relatório Fiscal (fls. 12/17) e anexos 1 a 7 (fls. 18/974).

O Fisco, 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 DI's relacionadas no Anexo 1-a (fls. 19/20), conforme faz prova o “Instrumento Particular de Contrato de Importação por Conta e Ordem de Terceiros e Outras Avenças”, que entre si fazem Mercatária Importação e Exportação Ltda., CNPJ 10.561.799/0001-49, localizada no estado de Santa Catarina e a empresa mineira autuada, denominada “contratante” – Anexo 6, fls. 872/879.

Verifica a Fiscalização, ainda, que a Autuada consta como adquirente nos documentos de importação, conforme cópias acostadas ao Anexo 2-a (fls. 28/622): *Commercial Invoice, Packing List, Bill of Lading - B/L* e Contrato de Câmbio.

Em relação às mercadorias importadas por intermédio do estabelecimento de mesma titularidade da Autuada, a GSI localizada na cidade de São José dos Pinhais/PR, o Fisco considera que o remetente das mercadorias seria o intermediário da importação uma vez que, após o desembarço aduaneiro, as mercadorias foram remetidas para a unidade do estado de Minas Gerais. Da análise dos documentos fiscais da Autuada, afirma a Fiscalização que as mercadorias importadas tinham como destino físico a empresa mineira, conforme Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTEs), apensados no Anexo 2-b (fls. 623/769), com prestação de serviço iniciada no Porto de Paranaguá e destino à Autuada mineira, que consta, ainda, como cliente nos contratos de câmbio juntados no mesmo anexo.

A Impugnante, por sua vez, não nega que parte das importações se deram na modalidade “por conta e ordem de terceiro”, entretanto, entende que o imposto é devido ao estado onde se situa o importador, sendo a quem a mercadoria foi destinada e que, só em momento posterior, foi comercializada com a Autuada. Cita legislações que entende corroborarem seu entendimento e defende que o art. 33 da Lei nº 6.763/75 configura invasão de competência, não produzindo eficácia jurídica.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma, argumenta que na outra parte das importações a competência tributária pertence ao estado do Paraná, pois é lá que se deu a entrada jurídica do bem, senão outrossim a física.

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:

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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 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, *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:

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.

§ 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.1.2 - 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

daquele ou que com ele mantenha relação de interdependência;

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.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 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 depende-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 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.

Portanto, 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.

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 este o caso dos autos, pois a documentação acostada ao processo demonstra que as “importadoras jurídicas” (o estabelecimento de mesma titularidade da ora Impugnante, a filial situada no estado do Paraná e a Mercatória, empresa estabelecida no estado de Santa Catarina) nada mais são que meras intermediadoras da operação, ou seja, o contribuinte mineiro é o real importador das mercadorias.

Nesse sentido, cita-se, exemplificativamente, decisão do 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 – INTERMEDIACÃO – 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 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 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.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

No presente caso observa-se que o contrato de fls. 872/879, firmado entre a Autuada e a Mercatória é denominado de “Instrumento Particular de Contrato de Importação por Conta e Ordem de Terceiros e Outras Avenças”.

Observa-se que a Autuada promoveu importações indiretas na modalidade “por conta e ordem de terceiros”, sem o devido recolhimento do ICMS, conforme fazem prova os documentos juntados ao Anexo 2-a (fls. 28/622).

A Fiscalização apresenta exemplos em sua manifestação: para a DI nº 14/1026607-0, onde verifica no campo Dados Complementares: “importação realizada por conta e ordem de terceiros, conforme disposto na IN/SRF nº 225 de 18 de outubro de 2002” (fls. 31); “Demonstrativo de Despesas” emitida pela Mercatória pelos serviços prestados à GSI (fls.44); Contrato de Câmbio nº 0001201322166 de 17/02/14 em nome da GSI (fls. 67); no DACTE (Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico) referente ao transporte das mercadorias importadas através da DI nº 16/0301323-9, constam saída do Porto de Itajaí-SC direto para GSI sediada em Sete Lagoas-MG.

Verifica-se, portanto, que o nome da Autuada encontra-se em todos os documentos citados, dentre outros, também juntados ao já mencionado Anexo 2-a.

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 que as operações referentes às DIs relacionadas no Anexo 1-a (fls. 19/20) tratam de importação indireta realizada por contribuinte mineiro, por meio de interposta empresa situada em outra unidade da Federação (Santa Catarina), sendo o ICMS devido ao estado de Minas Gerais.

A empresa Mercatória, no caso dos autos, figurou como importadora apenas formalmente, tendo atuado como mera prestadora de serviços à GSI, 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.

Para as mercadorias importadas através da filial Paranaense (DIs relacionadas no Anexo 1-b, fls. 23), verifica a Fiscalização que as mercadorias importadas tinham como destino físico a empresa mineira, conforme Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTEs), apensados no Anexo 2-b (fls. 623/769), com prestação de serviço iniciada no Porto de Paranaguá com destino a Autuada mineira, que consta, ainda, como cliente nos contratos de câmbio juntados no mesmo anexo. Observa-se, ainda, que as datas de emissão das notas fiscais de transferência são extremamente próximas da data do desembarço aduaneiro das DIs em tela, um ou dois dias após.

Ressalte-se, conforme registra a Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, que a importação pelos estados do Paraná e de Santa Catarina se tornam mais vantajosa para a Autuada:

Os Estados de Santa Catarina e Paraná concedem incentivos fiscais que resultam na desoneração do ICMS Importação dos produtos desembarçados em seus territórios através dos Portos de Itajaí e Paranaguá respectivamente, tornando a importação por estes estados financeiramente vantajosa em relação à importação pelo estado de Minas Gerais.

Exemplificando às fls. 57, na Guia de Recolhimento do ICMS relativo à DI nº 14/1026607-0 (Importação via Mercatória – Porto de Itajaí – SC) às fls. 28 a 34 verifica-se a concessão de Diferimento de parcela substancial do imposto (mais de 90%) e às fls. 636 na GLME (Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS) referente à DI nº 15/1983915-6 (Importação via Filial GSI – Porto de Paranaguá - PR) às fls. 624 a 629 verifica-se a concessão de suspensão da totalidade do imposto devido conforme legislação do RICMS/12 – PR abaixo transcrita:

“Art. 615. Fica concedida ao estabelecimento industrial que realizar a importação de mercadoria por meio dos portos de Paranaguá e Antonina, e de aeroportos paranaenses, com desembarço aduaneiro no Estado, a suspensão do pagamento do imposto devido nessa operação, quando da aquisição de matéria-prima, material intermediário ou secundário, inclusive material de embalagem, para ser utilizado em seu processo produtivo (Lei n. 14.985/2006). § 1º O disposto neste artigo se aplica também no caso de industrialização em estabelecimento diverso do importador. § 2º O estabelecimento importador deverá consignar no campo “Informações Complementares” da

nota fiscal emitida para documentar a operação a anotação “ICMS suspenso de acordo com o art. 615 do RICMS”.”

Torna-se, assim, evidente que as mercadorias jamais seguiram para a filial estabelecida no estado do Paraná ou para a empresa Mercatória estabelecida no estado de Santa Catarina 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.

Portanto, a Autuada buscou estabelecimento situado em outra unidade da Federação, detentor de benefício fiscal, para realizar operações de importação de mercadorias, não recolhendo o ICMS Importação devido a Minas Gerais.

Registra-se que as notas fiscais de remessa de mercadoria importada por conta e ordem de terceiros emitidas pela empresa Mercatória e as notas fiscais de remessa de mercadoria importada, via filial GSI, para acobertar o envio das mercadorias para a empresa autuada mineira encontram-se acostadas, respectivamente no Anexo 4-a (fls. 773/845) e Anexo 4-b (fls. 847/855).

Portanto, correta a exigência fiscal de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que a Fiscalização aplica o multiplicador opcional de 8,8% (oito vírgula oito por cento) para efetuar o cálculo do imposto, conforme previsão de redução de base de cálculo no item 63.8 da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02 e de 5,6% (cinco vírgula seis por cento) conforme previsão de redução de base de cálculo no item 13,7 da Parte 5 do mesmo Anexo. Veja-se os cálculos efetuados pela Fiscalização no Anexo 1 do Auto de Infração, fls. 18/24.

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 nºs 22.006/16/3ª, 21.414/13/1ª, 20.907/12/1ª, 20.808/15/2ª, 21.104/16/2ª, 22.006/16/3ª e 22.087/16/3ª.

No tocante à Multa Isolada, na modalidade importação “por conta e ordem de terceiros”, exige o Fisco 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.

A Impugnante alega que a legislação mineira não conceitua simulação e que o ônus da prova recai sobre a Fazenda Pública. Defende que não celebrou negócio jurídico fictício e que foi com base nos elementos fornecidos pela Impugnante que se construiu o levantamento fiscal.

Entretanto, 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 desse fato com a documentação fiscal originalmente emitida, demonstra a discrepância entre a realidade e a operação que a Impugnante e a empresa Mercatória 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 Santa Catarina e destinada a Minas Gerais), por interposta empresa (Mercatória), quando, na realidade, cuida-se de uma importação efetivamente realizada por contribuinte mineiro, ora autuado, conforme reconhecido na própria peça de defesa apresentada pela Impugnante.

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 nº 6.763/75, portanto, correta a exigência procedida pela Fiscalização.

Em relação à outra irregularidade apurada pelo Fisco, trata-se de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado nas notas fiscais relacionadas no Anexo 3 (fls. 771), relativo às simuladas operações interestaduais, entre a Mercatória e a Autuada, conforme apurado no mesmo anexo.

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.

A Impugnante defende que há erro na apuração do valor do crédito tributário, pois haveria que se refazer a conta gráfica.

Entretanto, as disposições do art. 195 do RICMS/02 foram alteradas com vigência a contar de 01/02/15, por força do Decreto nº 46.698, de 30/12/14:

Art. 3º O art. 195 do RICMS passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei Nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei Nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º." (nr).

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste DECRETO aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 5º Este DECRETO entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2015. (grifou-se)

Verifica-se, portanto, que o critério para “*apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte*”, anteriormente previsto na redação do art. 195, foi expurgado pelo mencionado decreto de 2014, que ainda assegurou sua aplicabilidade no art. 4º, nos termos do § 1º, do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às alegações de afronta ao princípio da não cumulatividade, correta a manifestação da Fiscalização:

É justamente por ter direito ao crédito do ICMS importação que a Autuada deve glosar os créditos apropriados indevidamente das notas fiscais nº 2898, 3674, 3710, 4624, 4629, 5013, 5017, 5076 e 5079 emitidas pela trading company MERCATÓRIA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 10.561.799/0001-49 em transferência das mercadorias importadas ao estabelecimento da GSI BRASIL FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS PLÁSTICOS LTDA, CNPJ 18.096.998/0001-35 sediado em Minas Gerais.

O raciocínio acima exposto alicerça-se no princípio da não-cumulatividade do ICMS, pois caso a Autuada não estorne os créditos, e ainda aproveite o ICMS importação autuado, aí sim haverá quebra do referido princípio pois este ficará acumulado em duplicidade.

Cumpra esclarecer que em nenhum momento a Fiscalização nega o crédito do ICMS incidente na importação exigido no Auto de Infração. Porém, o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício. O contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadoria com o imposto cobrado na operação anterior. Portanto, o crédito somente será admitido mediante o pagamento do imposto ora exigido.

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 6.763/75.

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

(...)

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 ESTABELECIDAMENTO 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.

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 a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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;

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, que o julgava parcialmente procedente, para considerar a recomposição da conta gráfica em relação aos fatos geradores anteriores a 31/01/15. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Antônio Fernando Drummond Brandão Júnior e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Revisor) e Cindy Andrade Moraes.

**Sala das Sessões, 18 de maio de 2017.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente / Relator**

D

21.440/17/2ª

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

Acórdão:	21.440/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000619059-82	
Impugnação:	40.010142964-71	
Impugnante:	GSI Brasil Fabricação de Artefatos Plásticos Ltda. IE: 002146981.00-42	
Proc. S. Passivo:	Antônio Fernando Drummond Brandão/Outro(s)	
Origem:	DFT/Comércio Exterior/BH	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de maio de 2014 a outubro de 2016:

- falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, por intermédio de interposta empresa, estabelecida no estado de Santa Catarina, na modalidade importação “por conta e ordem de terceiros”, sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, incisos XXXIV, todos da Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, realizada por intermédio de estabelecimento da Autuada, de mesma titularidade, estabelecido no estado do Paraná, CNPJ 18.096.998/0002-16. A Fiscalização esclarece que essas operações ocorreram sem destaque do imposto nas notas fiscais referentes às supostas operações interestaduais.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação previstas no arts. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

- 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, em simuladas operações interestaduais.

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.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre do entendimento deste Conselheiro acerca da possibilidade de realizar a recomposição da conta gráfica.

A legislação mineira sofreu modificações com o advento do Decreto nº 46.698 de 30/12/14 que excluiu o procedimento fiscal atinente à recomposição da conta gráfica, cuja vigência iniciou em 01/02/15.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa feita, é possível verificar que, no caso em comento, à época dos fatos geradores, a legislação tributária previa a possibilidade de recompor a conta gráfica, com o que, a mesma deve ser efetivada, com fulcro no art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), referente aos fatos geradores anteriores a 31/01/15:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

A Professora Misabel Abreu Machado Derzi, na obra o princípio da irretroatividade do Direito na constituição e no Código Tributário Nacional, elucida que: “*A mesma lei que rege o fato é também a única apta a reger os efeitos que ele desencadeia (como sujeição passiva, extensão da responsabilidade, base de cálculo, alíquotas, deduções, compensações, correção monetária etc)*”.

O Colendo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, por sua vez, aplica a norma tributária vigente à época do fato gerador:

DIREITO TRIBUTÁRIO. ITCD. AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO. ART. 144, CTN. FATO GERADOR. DOAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITALS INTEGRALIZADAS. SENTENÇA MANTIDA. - O LANÇAMENTO REGE-SE PELA LEI VIGENTE À DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, CONSOANTE A DICÇÃO DO ART. 144, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. - DAR-SE-Á A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ITCD, NO ATO DE CESSÃO DE QUOTAS DE CAPITALS DEVIDAMENTE INTEGRALIZADAS. (APELAÇÃO CÍVEL, 1.0479.09.167494-1/001, RELATOR(A): DES.(A) SILAS VIEIRA DATA DE JULGAMENTO: 25/03/2010 DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 09/04/2010) **(GRIFOU-SE)**.

Por todo o exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para considerar a recomposição da conta gráfica em relação aos fatos geradores anteriores a 31/01/15.

**Sala das Sessões, 18 de maio de 2017.**

**Marcelo Nogueira de Moraes**  
**Conselheiro**