

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.568/20/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001342778-54  
Impugnação: 40.010149087-01  
Impugnante: John Deere Equipamentos do Brasil Ltda  
IE: 063057539.00-33  
Proc. S. Passivo: Luiz Roberto Peroba Barbosa/Outro(s)  
Origem: DFT/Comercio Exterior/B.Hte

### **EMENTA**

**IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatou-se a importação do exterior de mercadoria, por contribuinte de mesma titularidade da Autuada, localizado em outra Unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento sediado em Minas Gerais, sem o recolhimento do imposto devido. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 33, § 1º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - IMPORTAÇÃO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais, emitidas por empresa de mesma titularidade da Autuada, utilizadas para acobertar a entrada de mercadoria importada do exterior, previamente destinada ao estabelecimento mineiro autuado. Infração caracterizada. 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 citada lei.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as acusações fiscais de cometimento das seguintes irregularidades, no período de novembro de 2014 a janeiro de 2015:

- falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias, realizada por intermédio de estabelecimento da Autuada, de mesma titularidade, localizado no estado de São Paulo, CNPJ 01.329.776/0001-12, com o objetivo de prévia destinação ao estabelecimento filial mineiro, sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais, contrariando o disposto no art. 1º, § 1º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, subalínea "d.2", Parte Geral do RICMS/02.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de transferência emitidas pela matriz situada no estado de São Paulo.

Para esta irregularidade foi exigido ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos: o Auto de Infração de fls. 02/03; Termos de intimação e Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 04/11); Relatório Fiscal (fls. 12/17); Anexo 1: Planilha de Exigências Fiscais apuradas, ICMS e MR – irregularidade 1 do AI (fls. 18/19); Anexo 2: Planilha DI x Notas Fiscais, Declarações de Importação, Notas Fiscais de Transferência e Notas Fiscais de Venda /Bonificação e comprovantes de despesas aduaneiras (fls. 20/95); Anexo 3: Planilha de despesas aduaneiras (fls. 96/97); Anexo 4: Planilha de créditos aproveitados indevidamente – irregularidade 2 do AI (fls. 98/99); Anexo 5: Cópia do livro de Registro de Entradas (fls. 100/104); Anexo 6: Resolução CAMEX nº 91/2014 (fls. 105/107); Anexo 7: Contrato CNB 4600002426/12 e aditivo 1 (fls. 108/116); Anexo 8: Contrato Social (fls. 117/147).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 150/169 e documentos de fls. 204/357.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 362/386 refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 390/408, opina pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre as acusações fiscais de cometimento das seguintes irregularidades, no período de novembro de 2014 a janeiro de 2015:

- falta de recolhimento de ICMS em decorrência da importação indireta de mercadorias (cabecotes florestais), realizada por intermédio de estabelecimento da Autuada, de mesma titularidade, localizado no estado de São Paulo, CNPJ 01.329.776/0001-12, com o objetivo de prévia destinação ao estabelecimento filial mineiro, sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais, contrariando o disposto no art. 1º, § 1º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, subalínea "d.2", Parte Geral do RICMS/02.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de transferência emitidas pela matriz situada no estado de São Paulo.

Para esta irregularidade foi exigido ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Trata a irregularidade 1 de infração praticada pela Autuada em afronta ao disposto no art. 11, inciso I, alínea “d” da Lei Complementar nº 87/96 e art. 33, § 1º, item 1, alínea i, subalínea i.1.2, da Lei nº 6.763/75.

De um lado o Fisco defende que, caracterizada a importação indireta o imposto é devido ao Estado de Minas Gerais. Por outro lado, a Impugnante, considera como sujeito ativo da obrigação o Estado de localização do destinatário jurídico da mercadoria, isto é, aquele que figura como importador nos documentos aduaneiros, pouco importando o seu destino final.

Constata a Fiscalização que o envio das mercadorias à filial mineira, CNPJ 01.329.776/0001-12, deu-se para atendimento ao contrato de compra e venda nº 4600002426/12 e Aditivo nº 01 (Anexo 7) firmado entre o estabelecimento da Autuada situado em Guanhães (MG) e a Celulose Nipo Brasileira S/A - CENIBRA, localizada em Belo Oriente - MG (mercadorias posteriormente remetidas para esta última em bonificação).

O Fisco, com base na documentação acostada aos autos, entende que a matriz situada no estado de São Paulo, estabelecimento de mesma titularidade da Autuada, seria o intermediário da importação, uma vez que as mercadorias importadas por ela, constantes das Declarações de Importação – DIs relacionadas no Anexo 2 (fls. 27/29) tinham previamente como destino final a filial estabelecida em Minas Gerais, conforme previsto na cláusula 9.1 do citado contrato. A Fiscalização entende que a importação pelo estado de São Paulo se torna mais vantajosa do que por Minas Gerais, na medida em que as operações com os equipamentos importados são tributadas a 12% (doze por cento) por São Paulo e a 18% (dezoito por cento) por Minas Gerais.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante, em síntese, defende que o imposto é devido ao estado onde se situa o importador, pois é esse o destinatário jurídico da mercadoria.

Alega que, com base no art. 155 da Constituição Federal e em decisões do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais e do Supremo Tribunal Federal, o destinatário jurídico das mercadorias importadas é aquele que figura como contraente do negócio jurídico, responsável pelo pagamento ao fornecedor estrangeiro e tributos incidentes no desembaraço aduaneiro.

Entende que os documentos que anexa aos autos comprovam que a matriz paulista foi quem efetivamente contraiu o negócio jurídico com o exportador estrangeiro, custeou o seguro, transporte internacional, pagou pelas mercadorias estrangeiras e recolheu os tributos incidentes na importação, inclusive o ICMS ao estado de São Paulo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma, ainda, que o estabelecimento paulista efetuou os pagamentos com recursos próprios.

Assim, entende que a Fiscalização equivocou-se ao fundamentar o Auto de Infração exclusivamente nas alegações de destinação prévia e relação de interdependência entre a Autuada e a importadora.

Não obstante os argumentos apresentados pela Defesa, 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 reservada à 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 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"; (grifou-se).

Da análise dos supracitados dispositivos, depreende-se que a Constituição Federal e 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.

Posto isso, o ICMS na importação cabe ao estado onde se der de fato a entrada física da mercadoria, conforme art. 155, § 2º, inciso IX, alínea "a" da

Constituição Federal e art. 4º c/c art. 11, inciso I, alínea “d” da Lei Complementar nº 87/96, razão pela qual, no presente caso, o ICMS é devido ao estado de Minas Gerais.

Nesse sentido, cita-se, exemplificativamente, decisão do Supremo Tribunal Federal - STF proferida no RE nº 268586-1/SP, na qual, apreciando caso similar, considerou sujeito ativo da obrigação o estado, em cujo território situava-se 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.

Assim, a despeito de constar, na documentação relativa à importação, estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, sendo a mercadoria importada destinada a contribuinte mineiro e por este utilizada para consumo, imobilização, comercialização ou industrialização, será devido a este estado o imposto relativo à importação.

É exatamente este o caso dos autos.

Ressalte-se, a propósito, que **em se tratando de estabelecimentos do mesmo titular, como no caso em exame, à luz da legislação de regência da matéria (RICMS: art. 61, inciso I, subalínea “d.2”, acima reproduzida), não há sequer a necessidade de demonstrar a prévia intenção de destinar a mercadoria importada ao estabelecimento destinatário.**

Tal demonstração somente há de ser efetuada na hipótese tratada na subalínea “d.3” do inciso I do retromencionado art. 61 do Regulamento do ICMS, situação na qual estão envolvidos estabelecimentos **não** pertencentes ao mesmo titular.

Não obstante o disposto na legislação, ainda assim a Fiscalização cuidou de destacar a existência de contrato de Compra e Venda firmado entre CENIBRA, com sede no município de Belo Oriente/MG e JOHN DEERE EQUIPAMENTOS DO BRASIL LTDA, com sede no município de Guanhães/MG – contrato nº 4600002426/12, juntado aos autos (Anexo 7 de fls. 108/116), mediante o qual defende estar comprovado o objetivo prévio de aquisição dos equipamentos importados a fim de destiná-los ao estado de Minas Gerais. Cita-se os seguintes apontamentos trazidos na manifestação fiscal:

(...)

Em 19 de junho de 2012 a John Deere Equipamentos do Brasil Ltda com sede em Guanhães firmou o Contrato nº 4600002426/12 ( Anexo 8) para entrega de 18 Harvester de Rodas 1270E, 12 Forwarder 1910E 8x8, 20 Guinchos Haas, 10 Kits Nivelamento de Grua, e Aditivo 1 (20 Guinchos Haas e 06 Kits Nivelamento de Grua) à CENIBRA, sendo o valor aproximado do contrato R\$ 45.000.000,00.

Os equipamentos autuados e posteriormente remetidos em bonificação à CENIBRA, foram importados pela matriz em Barueri/São Paulo e

transferidos na integralidade ao estabelecimento mineiro Autuado. Estes equipamentos são identificados através do número de série e por meio deste número é possível identificar as notas fiscais de transferência interestadual e as Declarações de Importação autuadas (fl.21 - Planilha DI x Notas Fiscais - Anexo 2).

**As Notas Fiscais emitidas pela John Deere/Belo Oriente n.º 6.299, 6.326, 6.383, 6.384, 6.389 para acobertar a operação de “Remessa em Bonificação” informam no campo “Informações Complementares” : “(...) Remessa de mercadoria em bonificação de acordo com contrato 4600002426 (...)”.**

(...)

Em que pese o contrato de fornecimento de equipamentos ter sido firmado entre John Deere/Guanhães/MG e a CENIBRA, e os equipamentos terem sido entregues pela John Deere/Belo Oriente, salientamos que estas filiais são empresas interdependentes da matriz sediada em Barueri-SP.

A Autuada está localizada no Distrito Perpétuo Socorro, próximo à BR 381, e bem próxima à CENIBRA, enquanto que a John Deere/Guanhães (Contratada) está localizada no município de Guanhães a aproximadamente 115 km da CENIBRA. Portanto, por uma questão de logística de transporte os equipamentos importados foram transferidos à John Deere/Belo Oriente e posteriormente remetidos em Bonificação para CENIBRA.

Destacamos também a quantidade de Cabeçotes Florestais (24 unidades), o valor total (R\$ 6.925.714,32) destes equipamentos e o fato de não ser uma operação de venda e sim bonificação envolvendo valores vultosos.

Os equipamentos foram importados e transferidos na integralidade para o a filial estabelecida em Belo Oriente/MG e posteriormente remetidos em bonificação para a CENIBRA.

Observa-se, ainda que, analisando as datas de emissão das notas fiscais de transferência e remessa em bonificação, tem-se que são muito próximas às datas do desembaraço aduaneiro das DI's. (fl. 21 - Anexo 2)

Logo, resta comprovado que o remetente, estabelecimento paulista, figurou como importador

apenas formalmente, porquanto ser a Autuada a quem verdadeiramente a importação fora destinada com o fim de integrar as mercadorias ao ciclo econômico nacional.

(...)

A Impugnante tenta demonstrar, conforme exemplos e tabelas que apresenta às fls. 159/160, que não houve qualquer vantagem tributária na realização da importação pelo estado de São Paulo e que, inclusive, tal operação é mais onerosa do que se a importação se desse pelo estado de Minas Gerais.

No entanto, conforme acima ressaltado, **em se tratando de estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, a atribuição da sujeição ativa ao estado de destino da mercadoria ou bem importado impõe-se independentemente de qualquer fator. São várias decisões deste Conselho de Contribuintes nesse sentido, como se verá diante.**

Também aqui, conquanto não se afigurasse necessário em face da legislação, a Fiscalização apresenta, ainda, às fls. 382 da sua manifestação, planilhas comparativas do ICMS importação destacado nos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica – DANFES com o ICMS corretamente apurado para algumas DIs, por equipamento/NCM, de sorte a demonstrar que a importação por São Paulo é, de fato, mais vantajosa para a Impugnante.

No tocante à alegação da Defesa de que a alíquota de ICMS aplicável ao equipamento importado cabeçote florestal – NCM 8436.99.00 é de 5,60%, a Fiscalização traz os seguintes apontamentos (relatório fiscal às fls. 16 e manifestação fiscal às fls. 375/382):

(...)

A Autuada está equivocada quando alega que a alíquota aplicável no Estado de Minas Gerais para equipamento importado CABEÇOTE FLORESTAL - NCM 8436.99.00 é de 5,60%, conforme a regra do item 16.6 da Parte 5 c/c item 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS, autorizada pelo Convênio ICMS 52/91.

O Anexo IV do RICMS/2002 trata da redução da Base de Cálculo do ICMS conforme Convênio 52/91, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas. Os Estados de São Paulo e Minas Gerais são signatários deste convênio.

O Convênio ICMS 52/91 foi ratificado pela Assembleia do Estado de Minas Gerais, mas as operações contempladas com redução de base de cálculo são as operações de saída conforme item 17 da Parte 1 do Anexo IV

O Regulamento do ICMS (RICMS) foi alterado pelo DECRETO N° 45.209, DE 6 DE NOVEMBRO DE 2009,

tendo em vista o disposto no Convênio ICMS nº 89/09, que alterou os Anexos do Convênio ICMS 52/91.

DECRETO Nº 45.209

Art. 1º As Partes 4 e 5 do Anexo IV do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, passam a vigorar com a seguinte alteração:

Anexo IV - RICMS

Parte 5 (a que se refere o item 17 da Parte 1 deste Anexo)

(...)

16.6 Partes de máquinas e aparelhos para agricultura, horticultura, silvicultura ou apicultura - 8436.99.00

(...)

Parte 1

17 Saída de máquina e implemento, agrícolas, relacionados na Parte 5 deste Anexo: (grifou-se)

- a) nas operações interestaduais destinadas aos Estados da Região Norte, Nordeste e Centro-oeste e ao Estado do Espírito Santo; 0,041
- b) nas demais operações interestaduais; 0,07
- c) nas operações internas. 0,056

Portanto o item 17 do Anexo IV concede o benefício de redução de base de cálculo para operações de saídas internas e interestaduais, não alcançando as operações importação.

Nos termos do inciso XV do art. 222 do RICMS/2002, o benefício da redução da base de cálculo caracteriza isenção parcial, razão pela qual aplica-se a interpretação literal, conforme disposição contida no inciso II do art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN).

(...)

Num primeiro momento, observando a interpretação literal à qual estão submetidas as normas que tratam de isenção, total ou parcial, estas somente se aplicam às operações de importação quando assim determinam especificamente.

Assim, as previsões contidas nos Anexos I e IV do RICMS/2002, quando expressamente definem seu alcance somente às operações internas e interestaduais, não se estendem, por força própria, às operações de importação.

Entretanto o Brasil é signatário do GATT - Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio ou Acordo Geral sobre Aduanas e Comércio (em inglês, General Agreement on Tariffs and Trade, GATT). Este acordo internacional foi estabelecido em 1947, visando promover o comércio internacional e remover ou reduzir barreiras comerciais, tais como tarifas ou quotas de importação, e a eliminação de preferências entre os signatários, visando obter vantagens mútuas.

O Artigo I:1 do GATT 1994 estabelece que uma vantagem conferida a um produto originado em ou destinado a qualquer outro país será estendida a outros “produtos similares” originados em ou destinados aos territórios de todos os outros Membros da OMC.

A obrigação de tratamento de Nação mais favorecida apenas se aplica a “produtos similares”. A discriminação entre os produtos importados apenas está proibida em se tratando de produtos “similares”. Portanto, produtos que não são “similares” podem ser tratados de maneiras diferentes.

O princípio da não-discriminação tributária, disposto no artigo III.2 do Acordo determina que membros do GATT/OMC não discriminem produtos importados dos países signatários com aplicação de tributação mais gravosa que a interna.

### Artigo III

#### Tratamento Nacional em Regulação e Taxação Interna

1. Os [Membros] reconhecem que tributos internos e outros encargos internos, e leis, regulamentos e requisitos que afetem a venda interna, oferta para venda, compra, transporte, distribuição ou uso de produtos, e regulamentações quantitativas internas que requeiram a mistura, processamento ou uso de produtos em quantidades ou proporções especificadas, não devem ser aplicados a produtos importados ou domésticos de modo a conferir proteção à produção doméstica.

2. Os produtos do território de qualquer [Membro] importados para o território de qualquer outro [Membro] não serão sujeitos, direta ou indiretamente, a tributos internos ou outros encargos internos de qualquer tipo superiores àqueles aplicados, direta ou indiretamente, a produtos domésticos similares. Além disso, nenhum [Membro] aplicará tributos internos ou outros encargos internos a produtos importados ou domésticos de forma contrária aos princípios estabelecidos no parágrafo 1. (grifou-se)

Com efeito, verifica-se que o artigo III do GATT não está direcionado aos impostos incidentes na importação de mercadoria do exterior (Imposto de Importação e ICMS devido na operação relativa à circulação de mercadoria ocorrida na importação). O referido dispositivo será aplicado somente aos tributos incidentes nas operações que ocorrerem em território nacional, ou seja, após a internalização da mercadoria.

Porém, unidades da Federação estendem à operação de importação os tratamentos tributários previstos para as operações internas, conforme é possível verificar na Consulta nº 30/2004, respondida pelo estado de São Paulo, quando diz “preliminarmente, esclarecemos que os benefícios previstos para operações internas são igualmente aplicáveis às importações, uma vez que o vocábulo "operações" se refere tanto a saídas quanto a entradas (decorrentes de importações) e por "internas" devemos entender aquelas situações nas quais, cumulativamente, o fato gerador ocorre dentro dos limites deste Estado - por contingência geográfica ou por atribuição legal - e, nas mesmas condições, o destinatário da mercadoria se localiza em território paulista. Por outro lado, o termo "saídas" não engloba as importações.”.

**Com a publicação do Decreto nº 46.269/2013, que acrescentou o art. 527 à Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, foi estendido à operação de importação de país membro do GATT/OMC os tratamentos tributários previstos para a operação interna com mercadoria similar nacional, com o objetivo de proteger a economia mineira consoante o disposto no art. 225 da Lei nº 6.763/75.**

**O referido Decreto acrescentou o art. 527 com a seguinte redação:**

**Art. 527. Na importação de mercadoria de país signatário de acordo internacional no qual haja previsão de aplicação à operação interna ou interestadual subsequente do mesmo tratamento da mercadoria similar nacional, para fins de cálculo do imposto devido na operação de importação, será aplicado o tratamento tributário previsto para a operação interna com mercadoria similar nacional.**

**Parágrafo único. Na hipótese em que o tratamento previsto para a operação interna seja mais benéfico do que o tratamento previsto para a operação interestadual com mercadoria similar nacional, será aplicado à operação de importação o tratamento previsto para a operação interestadual.**

Desta forma, para se evitar que seja dado ao produto importado um tratamento mais benéfico do que o dispensado ao produto de fabricação nacional originário de outro estado, o que representaria uma afronta à proibição de discriminação em função da origem das mercadorias e acarretar distorção de índole concorrencial, vedados pelo art. 152 e inciso IV do art. 170, todos da Constituição de 1988, foi introduzido, também, o parágrafo único do art. 527, transcrito anteriormente.

**Depreende-se do referido dispositivo que, na hipótese em que o tratamento previsto para a operação interna seja mais benéfico do que o previsto para a operação interestadual com mercadoria similar nacional, será aplicado à operação de importação o tratamento previsto para a operação interestadual, vale dizer, o mais gravoso entre a operação interna e a interestadual.**

Ocorre que os CABEÇOTES FLORESTAIS - NCM 8436.99.00, importados pela Autuada através das Declarações de Importação - DI relacionadas no Anexo 1 (fl.19), são "Ex - Tarifários". Esta informação pode ser encontrada nas Adições das DI's e na Resolução CAMEX n.º 91/2014. (Anexo 6 - fl.107).

(...)

**O regime de Ex-Tarifário consiste na redução temporária da alíquota do imposto de importação de bens de capital (BK), de informática e telecomunicação (BIT), assim grafados na Tarifa Externa Comum do Mercosul (TEC), quando não houver produção nacional equivalente.**

Com o intuito de reduzir custos de investimentos e modernizar o parque industrial nacional, bem como melhorar a infraestrutura de serviços do País, o regime de Ex-Tarifário permite a redução temporária da alíquota do Imposto de Importação, para 2%, por dois anos, de Bens de Capital (BK) e Bens de Informática e de Telecomunicações (BIT), assim como de suas partes, peças e componentes, quando não houver produção nacional.

Para tais concessões, são criados, temporariamente, "Ex" nos códigos NCM, com numeração própria e descrição especial dos equipamentos pretendidos. Os pedidos são deferidos pela Câmara de Comércio Exterior (CAMEX), mediante proposta do Comitê de Análise de "Ex-Tarifários" (CAEx), constituído no âmbito do MDIC.

**Portanto, o item 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/2002 concede benefício de redução de base de cálculo para operações internas e interestaduais, não alcançando, por força própria, as operações de importação. Para que a redução de base de cálculo pretendida alcance a operação de importação em análise, observadas suas próprias condições, necessário se faz o cumprimento das condições determinadas no art. 527 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.**

**Assim, no caso concreto, diante da inexistência de produto similar nacional, uma das condições impostas pelo art. 527, reputa-se não atendidos os requisitos para a sua aplicação.**

**Por conseguinte, à operação de importação de CABEÇOTES FLORESTAIS – NCM 8436.99.00, por não estar expressamente beneficiada por redução de base de cálculo, prevista no item 17 da Parte 1 do Anexo IV, assim como por não estar amparada pelo art. 527 da Parte 1 do Anexo IX, aplica-se a regra geral contida no art. 42, § 2º, inciso I (alíquota de 18%) e art. 43, inciso I (base de cálculo integral), ambos da Parte Geral, e todos do RICMS/2002.**

**Lembramos que, caso os produtos importados não fossem “ex-tarifários”, o multiplicador opcional, de acordo com o item 17 da Parte 1 do Anexo IV, não seria 5,6%. Por força do parágrafo único do artigo 527 do Anexo IX, o multiplicador opcional seria 7%, aplicável às saídas em operações interestaduais, por ser o mais gravoso entre a operação interna e a interestadual.**

(...)

Como esclarecido acima pela Fiscalização e também na resposta à Consulta de Contribuinte nº 153/2017, o parágrafo único do art. 527 (efeitos a partir de 1º/01/08 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.269, de 03/07/13), referido possui o intuito de:

(...) evitar que seja dado ao produto importado um tratamento mais benéfico do que o dispensado ao produto de fabricação nacional originário de outros Estados, o que representaria uma afronta à proibição de discriminação em função da origem das mercadorias e acarretar distorção de índole concorrencial vedados pelo art. 152 e inciso IV do art. 170 todos da Constituição de 1998, foi introduzido também o parágrafo único do referido art. 527, objetivando estabelecer que, na hipótese em que o tratamento previsto para a operação interna seja mais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

benéfico do que o tratamento previsto para a operação interestadual com mercadoria similar nacional, será aplicado à operação de importação o tratamento previsto para a operação interestadual, vale dizer, o mais gravoso entre a operação interna e a interestadual. Grifou-se.

Importante destacar o caráter complementar e condicional do art. 527 aludido pelo qual a fruição de qualquer benefício concedido às operações internas ou interestaduais estende-se às operações de importação quando atendidas as condições nele previstas.

O item 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 concede benefício de redução de base de cálculo para operações internas e interestaduais, não alcançando, por força própria, as operações de importação, como bem destacado pela Fiscalização.

Nesse diapasão, para que a redução de base de cálculo mencionada alcance a operação de importação em análise, observadas suas próprias condições, necessário se faz o cumprimento das condições determinadas no art. 527 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Assim, no caso concreto, com os mesmos argumentos trazidos aos autos pela Fiscalização, diante da inexistência de produto similar nacional (Resolução CAMEX nº 91 de 07/10/14 - fls. 106/107), uma das condições impostas pelo art. 527, reputa-se não atendidos os requisitos para a sua aplicação.

Por conseguinte, à operação de importação em exame, por não estar expressamente beneficiada por redução de base de cálculo, prevista no item 17 da Parte 1 do Anexo IV, assim como por não estar amparada pelo art. 527 da Parte 1 do Anexo IX, corretamente a Fiscalização aplicou a regra geral contida no art. 42, § 2º, inciso I (alíquota de 18%) e art. 43, inciso I (base de cálculo integral), ambos da Parte Geral, e todos do RICMS/02.

Esse é o entendimento externado em respostas de Consultas de Contribuintes pela Superintendência de Tributação da SEF/MG:

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 193/2018

PTA Nº: 45.000014753-55

CONSULENTE: Alba Milagro Fertilizantes do Brasil Ltda.

ORIGEM: Papagaios - MG

ICMS - REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM PRODUTO IMPORTADO- Na operação interestadual com bem ou mercadoria importados do exterior, ou com conteúdo de importação, sujeitos à alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento) prevista na Resolução do Senado Federal nº 13/2012, não se aplica benefício fiscal, anteriormente concedido, exceto se de sua aplicação em 31/12/2012 resultar carga tributária menor que

4% (quatro por cento) ou se tratar de isenção, conforme estabelecido na cláusula primeira do Convênio ICMS 123/2012.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente apura o ICMS pela sistemática e débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual o comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo (CNAE 4683-4/00).

Informa que adquire 100% (cem por cento) dos fertilizantes, classificados nas subposições 3105.10.00, 3105.90.90 e 3105.20.00 da NCM, de sua matriz situada na Itália, país membro da Organização Mundial do Comércio - OMC, comercializando-os em operações internas e interestaduais.

Relata que a importação é feita por conta e ordem, sendo seu desembaraço aduaneiro realizado, em regra, no porto seco do EADI em Betim/MG.

Cita o art.527 da Part. 1 do Anexo IX e o item 220 da Part. 1 do Anexo I, ambos do RICMS/2002, e informa que nas operações interestaduais com os produtos classificados nas subposições 3105.10.00 e 3105.90.90 da NCM aplica a alíquota de 4% (quatro por cento) prevista na alínea "d" do inciso II do art. 42 do RICMS/2002.

**Relata que, na venda interestadual do produto classificado na subposição 3105.20.00 da NCM, que consta da lista Camex como sem similar nacional, aplica a redução de base de cálculo prevista no item 3 da Part. 1 do Anexo IV do RICMS/2002.**

Com dúvida sobre a correta interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

(...)

RESPOSTA:

(...)

Feitos esses esclarecimentos, passa-se à resposta dos questionamentos formulados.

1 - Sim. Itália e Brasil são membros da Organização Mundial do Comércio - OMC, sendo signatários do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1947 (GATT 47) - Fonte: <http://www.mdic.gov.br/index.php/comercio-exterior/negociacoes-internacionais/1888-omc-paises-membros>.

2 - Como os fertilizantes são adquiridos pela Consulente de país signatário de acordo internacional

vigente, **deverá ser observado o disposto no art.527 da Part. 1 do Anexo IX do RICMS/2002**, que estende ao ICMS incidente sobre tais mercadorias a aplicação do mesmo tratamento previsto para a operação interna ou interestadual subsequente **com mercadoria similar nacional**.

(...)

O disposto no parágrafo único do art.527 da Part. 1 do Anexo IX do RICMS/2002 busca evitar que seja dispensado ao produto importado um tratamento mais benéfico do que o dispensado ao produto originário de outros Estados da Federação, o que poderia acarretar distorção de índole concorrencial.

Verifica-se que nas operações interestaduais com fertilizantes classificados nas subposições 3105.10.00 e 3105.90.90 da NBM/SH, existe previsão no item 3 da Part. 1 do Anexo IV do RICMS/2002, de aplicação de redução de base de cálculo, resultando em uma carga tributária de 4,9% (quatro inteiros e nove décimos por cento), no caso de alíquota de 7% (sete por cento), e de 8,4% (oito inteiros e quatro décimos por cento), se esta for de 12% (doze por cento), respectivamente.

Destarte, tendo em vista o disposto no parágrafo único do art.527 acima transcrito, deverá ser aplicada à importação de fertilizantes classificados nas subposições 3105.10.00 e 3105.90.90 da NBM/SH, a carga tributária de 8,4% (oito inteiros e quatro décimos por cento), por ser este o aplicado numa hipotética operação interestadual destinada a Minas Gerais com mercadoria similar nacional.

Tratando-se de importação de fertilizante classificado na subposição 3105.20.00 da NBM/SH, **sem similar nacional, não deverão ser observadas as disposições do citado art.527**.

(...)

6 - Na importação de fertilizantes classificados nas subposições 3105.10.00 e 3105.90.90 da NBM/SH, deverá ser observada a carga tributária de 8,4% (oito inteiros e quatro décimos por cento), em face do disposto no art.527 da Part. 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

**Por outro lado, tratando-se de fertilizante classificado na subposição 3105.20.00 da NBM/SH, sem similar nacional, não se aplica o disposto no referido art.527, e, portanto, a alíquota a ser observada na importação será de 18% (dezoito por cento).**

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 5 de novembro de 2018.

Conforme já destacado, ressalta-se, por oportuno, diferente do alegado pela Defesa de que as mercadorias ora autuadas não têm relação com o contrato firmado com a CENIBRA, as Notas Fiscais emitidas pela John Deere/Belo Oriente n.º 6.299, 6.326, 6.383, 6.384, 6.389 para acobertar a operação de “Remessa em Bonificação” informam no campo “Informações Complementares”: “(...) Remessa de mercadoria em bonificação de acordo com contrato 4600002426 (....)”.

Em relação à segunda irregularidade, esclareça-se que ela cuida de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado nas notas fiscais relacionadas no Anexo 4 (fls. 98/99), relativo às aquisições das mercadorias importadas pela Autuada.

A Impugnante argumenta que é descabida a exigência da Fiscalização uma vez que o direito ao crédito do ICMS decorre do princípio da não cumulatividade.

Assim, entende que se for obrigada a recolher o imposto ao estado de Minas Gerais, terá automaticamente direito ao crédito deste imposto, tornando a exigência fiscal incoerente e ilegal.

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 operações utilizadas para o referido creditamento por parte da Autuada.

É sabido que a Impugnante não pode se creditar de nenhum outro crédito diferente daquele referente à operação de importação. Se assim fosse, beneficiaria-se de um duplo creditamento para uma mesma mercadoria: o crédito destacado nas notas fiscais de transferência, ora autuadas, e o crédito legítimo da importação.

Cumprе esclarecer que em nenhum momento a Fiscalização nega o crédito do ICMS incidente na importação exigido no Auto de Infração, caso a Autuada promova o pagamento do imposto.

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 neste sentido conforme julgamentos dos Acórdãos nºs 21.219/13/3ª, 4.810/17/CE (Sujeito Passivo - empresa de mesma titularidade da ora Autuada), 22.401/17/1ª, 23.302/19/1ª e 23.384/19/3ª.

Cumprе ainda destacar a improcedência na alegação de que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório, desproporcional, extorsivo e expropriatório, 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, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Destarte, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não sendo apresentada nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencidas as Conselheiras Nayara Atayde Gonçalves Machado (Relatora) e Luciene Aparecida Silva Franco, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. William Roberto Crestani e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras vencidas.

**Sala das Sessões, 29 de setembro de 2020.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator designado**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

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

---

Acórdão: 23.568/20/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001342778-54  
Impugnação: 40.010149087-01  
Impugnante: John Deere Equipamentos do Brasil Ltda  
IE: 063057539.00-33  
Proc. S. Passivo: Luiz Roberto Peroba Barbosa/Outro(s)  
Origem: DFT/Comercio Exterior/B.Hte

---

Voto proferido pela Conselheira Nayara Atayde Gonçalves Machado, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais relativas ao período de novembro de 2014 a janeiro de 2015:

- falta de recolhimento de ICMS devido ao estado de Minas Gerais referente a equipamentos importados pelo estabelecimento matriz sediado em Barueri/São Paulo com o objetivo prévio de destiná-los à sua filial estabelecida em Belo Oriente/Minas Gerais para atendimento aos contratos firmados entre a filial da empresa em Guanhães/MG e a Celulose Nipo Brasileira S/A - CENIBRA.

- aproveitamento indevido de crédito de ICMS no valor total de R\$ 161.507,89, decorrentes de importação indireta de equipamentos recebidos por meio de notas fiscais eletrônicas lançadas no livro de Registro de Entrada emitidas pelo estabelecimento matriz em Barueri/SP.

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 XXVI.

A legislação que rege a matéria estabelece regras sobre a incidência do ICMS na importação a partir da Constituição Federal, que assim determina:

Constituição Federal:

Art. 155 - .....

§ 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;

A Lei Complementar nº 87/96, cumprindo seu papel de resolver conflitos de competência, determinou como local da operação, para efeito da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável:

Art. 11 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

.....  
d) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;

No mesmo sentido caminhou a Lei Estadual nº 6.763/75 ao estabelecer o local da operação para definição do sujeito ativo e do responsável pelo recolhimento do imposto devido na importação.

A Constituição Federal determinou que o ICMS será devido ao estado onde se situar o estabelecimento destinatário (jurídico e físico também) das mercadorias importadas. E é neste sentido que deve ser entendido o disposto na Lei Complementar nº 87/96.

Portanto, o critério da destinação física não diz respeito apenas 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.

Ainda sobre o conceito de destinatário da mercadoria, importa destacar que o STF, em recente data, julgou recurso representativo de controvérsia nos autos do ARE 665.134.

A Corte Suprema destacou que *“o sujeito ativo da obrigação tributária de ICMS incidente sobre mercadoria importada é o Estado-membro no qual está domiciliado ou estabelecido o destinatário legal da operação que deu causa à circulação da mercadoria, com a transferência de domínio.”*

Analisando o conceito jurídico de destinatário do bem, o STF destacou que a transferência de titularidade de mercadoria, de forma onerosa, rege-se pela compra e venda de mercadorias, negócio jurídico esse disciplinado pelo art. 481 do Código Civil:

Art. 481. Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro.

Portanto, na operação por conta própria, caso dos autos, a decisão da Corte Suprema interpreta a ocorrência da transferência de domínio com o recebimento da

mercadoria pelo comprador de direito, ou o destinatário jurídico da mercadoria, sendo este, portanto, quem firmou a compra e venda internacional.

Desse modo, tem-se que o ICMS deverá ser pago ao Estado da federação do comprador, aquele que constou da declaração de importação, do contrato de compra e venda internacional, da fatura comercial ou em documento, exceto se houver algum tipo de fraude, a qual deve ser devidamente comprovada e demonstrada na autuação.

Vista a legislação de regência da matéria, bem como a jurisprudência recente sobre o tema, percebe-se que a questão que se apresenta, então, é aferir se a acusação material do Fisco restou demonstrada nos autos.

A Fiscalização afirma que a Impugnante realizou importação indireta, utilizando-se de sua matriz, sendo que as mercadorias importadas teriam como destinação final o estabelecimento mineiro com vistas a cumprir o contrato firmado por outro estabelecimento mineiro da autuada com a empresa Celulose Nipo Brasileira S/A - CENIBRA, mascarando a destinação das mercadorias e se utilizando indevidamente do crédito de ICMS advindo das operações interestaduais.

Pela análise da situação fática, sob qualquer ótica que se observe a legislação, não restou configurada nos autos a imputação fiscal de "importação indireta".

No caso em tela, o desembaraço aduaneiro e concretização da importação, bem como todos os documentos de importação e o contrato de câmbio foram efetuados pela importadora, localizada em São Paulo.

Frise-se, pela importância, que a empresa paulista foi quem efetivamente importou e contraiu o negócio jurídico com o exportador estrangeiro, apresentou pedido de compra, custeou o seguro e o transporte internacional e pagou pelas mercadorias recolhendo os tributos relativos à importação.

Assim, as provas dos autos dão conta de que a Impugnante adquiriu mercadorias vendidas pela empresa paulista, não havendo qualquer vinculação com o cumprimento da compra contratada com eventual importação pontual.

Some-se, ainda, que a matriz tem como atividade a importação e revenda de produtos. Nesta linha, a destinação física foi feita diretamente a São Paulo que também é o estabelecimento que continuou o ciclo econômico da mercadoria dentro do país. Repita-se que o estabelecimento paulista foi quem efetivamente promoveu a integração ao ciclo econômico nacional dos equipamentos importados, isto é, foi ele que promoveu a importação do bem ou mercadoria, com o fim de comercialização.

Portanto, não seria possível a aquisição direta do produto, citado no pedido e notas fiscais do exterior, mas, apenas, a aquisição interna diretamente do agente distribuidor localizado em São Paulo, como, de fato, se deu a operação.

Ademais, a importadora deu entrada nos produtos importados que ficaram no estabelecimento paulista em estoque por alguns dias.

Ressalte-se, ainda, que a Fiscalização não trouxe qualquer elemento de prova capaz de demonstrar que a operação objeto de autuação se trataria de importação

triangular e, muito menos, que teria ocorrido simulação de operação no país. Os elementos por ela trazidos não são suficientes para demonstrar a ocorrência de importação indiretamente.

O Relatório Fiscal comprova que toda a documentação da importação e transporte da mercadoria foi emitida em nome da importadora e não há qualquer participação da Impugnante no procedimento de importação.

Cumpra destacar não haver dentre os elementos de análise do caso concreto:

a) qualquer documento firmado entre o contribuinte mineiro e o fornecedor estrangeiro; b) a indicação de contribuinte mineiro na Fatura Comercial (Commercial Invoice), especificamente nos campos do importador ou consignatário; c) a indicação de contribuinte mineiro como importador ou consignatário na Declaração de Importação (DI); d) a indicação do contribuinte mineiro na apólice de seguro internacional como assegurado ou no Contrato de Câmbio ou na Ordem de Pagamento da importação.

Não existe, ainda, nos autos qualquer fundamento que valide juridicamente a desconsideração da qualidade de importadora da empresa paulista, bem como a existência e eficácia de uma operação interna de compra e venda de mercadorias. A negativa de eficácia de atos jurídicos não pode ser efetuada sem fundamento.

Para desconsiderar essa operação de compra e venda, deveria a Fiscalização ter motivado o lançamento com base no art. 83 do RPTA, que dispõe:

Art. 83. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

§ 1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico levar-se-á em conta, entre outros aspectos, a ocorrência de falta de propósito negocial ou abuso de forma jurídica.

§ 2º A opção dos envolvidos pela forma mais complexa ou mais onerosa para a prática de determinado ato ou negócio jurídico são situações exemplificativas de falta de propósito negocial.

§ 3º Considera-se abuso de forma jurídica a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico oculto.

§ 4º Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico, o Auditor Fiscal da Receita Estadual, deverá:

(...)

Assim, a análise empreendida no presente voto não busca afastar a aplicação ou interpretação comumente dada ao dispositivo legal invocado no lançamento, qual seja, art. 33, § 1, item 1, alínea “i”, subalínea “i.1.2” da Lei 6.763/75, mas, em razão dos fatos acima expostos, parte do entendimento de que se aplica ao caso em tela o art. 33, § 1, item 1, alínea “i”, sub alínea “i.1.1”, ou seja, que o imposto

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deve ser suportado por quem, diretamente, promoveu a importação, sendo claro, nos autos, pelas razões expostas, quem promoveu a importação (a empresa sediada em São Paulo), sendo devido o ICMS ao referido estado.

Este Conselho de Contribuintes de Minas Gerais já teve oportunidade de cancelar lançamentos que buscavam constituir a competência deste Estado para a exigência de ICMS na importação de mercadorias importadas por empresa localizada em outro Estado da Federação.

Nesse sentido, cite-se o Acórdão n.º 20.345/11/1ª, exarado pela 1ª Câmara de Julgamento do CCMG:

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. IMPUTAÇÃO FISCAL DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA DO EXTERIOR SEM RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE A OPERAÇÃO, DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO 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, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXIV, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, COMPROVADO NOS AUTOS QUE O IMPORTADOR ADQUIRIU A MERCADORIA COM FINALIDADE DE COMERCIALIZAÇÃO PREVISTA NA SUBALÍNEA "D1" DO ART. 61, PARTE GERAL DO RICMS/02, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM IMPORTAÇÃO INDIRETA, MAS SIM EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL.

EXIGÊNCIAS FISCAIS CANCELADAS. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

O acórdão reconheceu que se tratava de operações interestaduais de revenda e não de importações indiretas. Veja-se:

NESTE CASO, NÃO É SUFICIENTE CERTIFICAR-SE DA DESTINAÇÃO PRÉVIA DA MERCADORIA, MAS DEVE SER AFERIDO SE OCORREU OU NÃO O NEGÓCIO JURÍDICO DE COMPRA E VENDA EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL OU SE O IMPORTADOR DE OUTRO ESTADO ATUOU APENAS COMO INTERMEDIÁRIO NO NEGÓCIO E SE A OPERAÇÃO SUBSEQUENTE TERIA SIDO SIMULADA.

NOUTRO GIRO, A REMESSA INTEGRAL DA MERCADORIA NÃO CONSTA NO DISPOSITIVO MENCIONADO, ESTANDO DERROGADA A INSTRUÇÃO NORMATIVA 03/01, QUE CUIDAVA DA MATÉRIA, DESDE A ALTERAÇÃO NO REGULAMENTO DO ICMS.

(...)

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

NO PRESENTE CASO, DOS DOCUMENTOS ACOSTADOS AOS AUTOS, DEPREENDE-SE, CLARAMENTE, QUE OS IMPORTADORES SÃO, DE FATO, AS EMPRESAS LOCALIZADAS NOS ESTADOS DO RIO DE JANEIRO E SÃO PAULO, TENDO EM VISTA QUE NENHUM DOS DOCUMENTOS RELATIVOS À IMPORTAÇÃO FAZ QUALQUER MENÇÃO À ORA IMPUGNANTE.

Ainda nesse sentido, cite-se o voto vencido prolatado pela ilustre Conselheira Luciana Mundim, nos autos do PTA n. 01.000433860-31 (Acórdão nº 22.354/17/3ª), envolvendo situação análoga à aqui discutida e em face de operações envolvendo a matriz do contribuinte em São Paulo, entendendo-se, igualmente, pela descaracterização das infrações capituladas na autuação, pelos argumentos aqui suscitados.

Pelo exposto, julgo improcedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 29 de setembro de 2020.**

**Nayara Atayde Gonçalves Machado**  
**Conselheira**