

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.591/20/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001426854-35	
Impugnação:	40.010149492-29	
Impugnante:	Emifor Indústria de Alimentos S/A - Em Recuperação Judicial	
	IE: 186219917.00-82	
Origem:	DF/BH-2 - Belo Horizonte	

EMENTA

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

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INTERNA - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a importação de mercadorias sujeitas à substituição tributária interna (leite em pó), relacionadas no item 43 (até 31/12/15) e 17 (a/c 01/01/16) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sem o comprovante do recolhimento do ICMS devido no desembarço aduaneiro, nos termos dos art. 16 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º inciso I 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 entrada de mercadoria importada do exterior, previamente destinada ao estabelecimento mineiro autuado. Infração caracterizada. 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 unânime.

RELATÓRIO

A autuação, apurada no período de dezembro de 2014 a junho de 2017, versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento do ICMS devido ao estado de Minas Gerais, relativamente às importações efetuadas por intermédio de empresas de mesma titularidade sediadas no estado de São Paulo, cuja totalidade das mercadorias importadas (objeto de autuação) foi destinada ao estabelecimento autuado,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

configurando importações indiretas, nos termos do art. 33, § 1º, item 1, alínea “i”, subalínea “i.1.2” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.2” do RICMS/02.

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

- falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST ao estado de Minas Gerais no desembaraço aduaneiro, relativo a importações de mercadorias sujeitas à substituição tributária interna (leite em pó), com fundamento nas disposições contidas no art. 16 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências: ICMS/ST e Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75;

- aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado nas notas fiscais emitidas por empresa de mesma titularidade sediada no estado de São Paulo, tendo em vista que restou caracterizado que as mercadorias foram importadas pela remetente com o objetivo prévio de destiná-las ao estabelecimento da Autuada.

Exigências: ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 83/98.

Traz decisões das cortes nacionais e doutrina, indicando o entendimento de que o importador é o destinatário jurídico das mercadorias (estabelecimento importador), mesmo sendo estas transferidas para outros estados em momento posterior.

Aduz que, em assim sendo, suas filiais paulistas são as importadoras das mercadorias e corretamente agiram, portanto, improcedente a autuação.

Apresenta consulta respondida pela SEF/MG corroborando seu entendimento e afirma que a acusação fiscal de importação indireta carece de elementos probantes de sua materialidade, que as mercadorias foram importadas pelas filiais de São Paulo para comercialização e a eventual transferência para a matriz, indústria mineira, não descaracteriza a condição dos estabelecimentos importadores.

Diz que o fato da agência bancária onde foram pagas as despesas com a importação, estar localizada em Belo Horizonte, não é motivo para a desclassificação das reais importações, podendo o empresário administrar suas transações econômicas como bem lhe convier.

Conclui que: (i) o Estado competente para exigir o ICMS Importação é aquele onde se encontra o estabelecimento importador (destinatário jurídico como são os seus estabelecimentos filiais), ou seja, São Paulo; (ii) o sujeito passivo na importação é, em conformidade com o art. 4º, inciso I, da LC nº 87/96, aquele que promove a “importação de mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade”, inclusive para fins de industrialização (como, aliás, prevê o art. 61, alínea

d.1, da Parte Geral do RICMS/MG), e que assim, considera totalmente improcedente o lançamento.

Traz outros julgados do STF para demonstrar, que como regra geral, na operação de importação, não importa o local do desembarço aduaneiro, tampouco o destino físico da mercadoria ou bem, mas sim o local onde se encontra o estabelecimento importador (que realiza o negócio jurídico importação).

Alega ser insubsistente a cobrança do ICMS regular e do ICMS/ST, sendo legítimo o crédito glosado e, no mínimo, resta evidenciada a dúvida quanto a legitimidade das exigências fiscais, o que, considerando o disposto no art. 112 do CTN, impõe o cancelamento do Auto de Infração.

Ao final pede a aplicação do permissivo para reduzir ou cancelar as multas na forma do preconizado no §3º do art. 53 da Lei 6763/75.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 135/144, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

Afirma ser primordial observar em qual Estado houve o destino prévio do bem ou mercadoria, para que se identifique qual o sujeito passivo do ICMS, na importação, assim, nos termos do art. 11 inciso I alínea “d” da LC nº 87/96, será o da entrada física da mercadoria.

Cita a subalínea i.1.2 do § 1º do art. 33 da Lei nº 6763/75 para subsidiar seu entendimento, alegando subsunção com a norma, o fato das empresas de São Paulo, serem interdependentes da mineira, atestando que o estabelecimento importador, de fato, é o localizado em Minas Gerais.

Ainda, que o banco localizado neste Estado, informado para pagamento dos tributos federais e os diversos documentos apresentados demonstram claramente que a “EMIFOR” mineira foi a negociadora do processo de importação não deixando dúvidas acerca de quem seja o Estado beneficiário do imposto devido e não recolhido.

Traz aos autos consulta respondida pela SEF/MG, julgados dessa casa e do TJMG que entende corroborar sua tese, alegando que não cabe chamar à discussão outra situação senão a constatada pelo Fisco Estadual, através da qual as mercadorias importadas já estavam previamente destinadas à empresa autuada.

Afirma que o estabelecimento da empresa, localizado em Minas Gerais, foi a negociadora do processo de importação e assim, é a responsável pelo recolhimento do ICMS/ST para o erário mineiro.

Em relação à exigência da substituição tributária, afirma que o estabelecimento mineiro é o responsável pelo recolhimento deste imposto estadual ao Estado de Minas Gerais, nos moldes do previsto no art. 16, inciso II, do Anexo XV do RICMS/02 e que a apuração do imposto devido deveria ser efetuada no momento do desembarço aduaneiro ou da entrega da mercadoria.

Diz que uma vez caracterizada a importação indireta, revelam-se indevidos os créditos apropriados, em face da constatação de operação interestadual simulada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prossegue, alegando que as mercadorias informadas nas notas fiscais e a quantidade delas são as mesmas das declarações de importação correspondentes, e que se observa nos referidos documentos fiscais, a informação do número das respectivas DIs, e ainda, que o banco informado para recolhimento das taxas e tributos federais localiza-se neste Estado

Reforça, que as multas foram aplicadas na forma da legislação vigente, considerando as infrações praticadas.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação, apurada no período de dezembro de 2014 a junho de 2017, versa sobre:

- falta de recolhimento do ICMS devido ao estado de Minas Gerais, relativamente às importações efetuadas por intermédio de empresas de mesma titularidade sediadas no estado de São Paulo;

- falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST ao estado de Minas Gerais no desembaraço aduaneiro, relativo a importações de mercadorias sujeitas à substituição tributária interna (leite em pó); e,

- aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado nas notas fiscais emitidas por empresa de mesma titularidade sediada no estado de São Paulo, tendo em vista que restou caracterizado que as mercadorias foram importadas pela remetente com o objetivo prévio de destiná-las ao estabelecimento da Autuada.

Exigências: ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000032392.14, Relatório Fiscal e os anexos: 01 – Planilha: Levantamento do Cálculo do ICMS Devido nas Importações; 02 – Planilha: Correspondência entre as Declarações de Importação relacionadas no Anexo 1 e suas respectivas Notas Fiscais; 03 – Planilha: Cálculo do ICMS/ST para as Importações relacionadas no Anexo 1; 04 – Planilha: Notas Fiscais de Entrada – Créditos Apropriados Indevidamente; 05 – Planilha: Despesas Pagas no Desembaraço; 06 – Telas de Consulta no “Siscomex” Referentes às Declarações de Importação; 07 – Documentos Referentes às Despesas Pagas no Desembaraço Aduaneiro; 08 – Tela de Consulta na Web – Endereço Itaú/Unibanco – Ag 0084; 09 – Legislação aplicada ao Cálculo da Substituição Tributária; 10 – Cópias dos DANFES Referentes às Notas Fiscais Eletrônicas Objeto deste Auto de Infração; e, 11 – Cópias de Páginas do Livro Registro de Entradas com Referências aos Créditos Apropriados Indevidamente.

Item I

Conforme demonstrado no Anexo 01, o Fisco identificou as irregularidades nas importações de leite em pó realizadas mediante três declarações de importação, DI nº 14/2452306-2, de 22/12/14, DI nº 15/0871733-0, de 15/05/15, e DI nº 17/0959215-1, de 13/06/17.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, com base na documentação acostada aos autos, entende que as filiais situadas no estado de São Paulo, estabelecimentos de mesma titularidade da Autuada, seriam os intermediários da importação, uma vez que as mercadorias importadas por elas, constantes das Declarações de Importação acima relacionadas, tinham previamente como destino final o estabelecimento matriz (industrial) situado em Minas Gerais.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante, por sua vez, 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 dos autos comprovam que as filiais foram quem efetivamente contraíram o negócio jurídico com o exportador estrangeiro, não competindo ao Fisco questionar a localização do banco e o estabelecimento que custeou o seguro, o transporte internacional, pagou pelas mercadorias estrangeiras e recolheu os tributos incidentes na importação, inclusive o ICMS ao estado de São Paulo.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 n.º 87/96 definiu como contribuinte do imposto o estabelecimento ao qual se destinar fisicamente a mercadoria importada, e não necessariamente aquele que efetuar, juridicamente, a importação. É o que se depreende da análise de seu art. 4º c/c o art. 11, *in verbis*:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

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

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

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 n.º 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 n.º 268586-1/SP, na qual, 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.

Frisa-se que, quando do julgamento do citado RE 268586-1/SP, considerou-se que o negócio jurídico da importação foi efetivamente praticado pelo estabelecimento paulista, tendo o pretense "importador jurídico" atuado como mero intermediário, com o fim específico de auferir vantagens fiscais, restando, assim, caracterizada a simulação da suposta operação interestadual subsequente à importação, pelo que o eminente Min. Marco Aurélio, relator, deixou expressamente consignado em seu voto-condutor a célebre desaprovação à evasão fiscal, nos seguintes termos:

POUCAS VEZES DEFRONTEI-ME COM PROCESSO A REVELAR DRIBLE MAIOR AO FISCO. O ACORDO COMERCIAL FUNDAP, FORMALIZADO ENTRE A IMPORTADORA E A ORA RECORRENTE, É PRÓDIGO NA CONSTRUÇÃO DE FICÇÕES JURÍDICAS PARA CHEGAR-SE À MITIGAÇÃO DO ÔNUS TRIBUTÁRIO, ISSO EM VISTA DO FATO DE A IMPORTADORA ENCONTRAR-SE CADASTRADA NO

SISTEMA FUNDAP, TENDO JUS, POR ISSO, A VANTAGENS FISCAIS. NO ACORDO, PREVIU-SE QUE A IMPORTADORA FIGURARIA NAS IMPORTAÇÕES DELE OBJETO COMO CONSIGNATÁRIA, O QUE IMPLICA DIZER QUE NÃO ATUARIA COMO SENHORA, EM SI, DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS PARA POSTERIOR VENDA, MAS COMO INTERMEDIÁRIA, VINDO A SER REEMBOLSADA DE TUDO O QUE DESPENDESSE, INCLUSIVE TRIBUTOS, FRETES, ARMAZENAGEM, 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.

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

DECISÃO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – IMPORTAÇÃO DE BENS – TITULARIDADE DO TRIBUTO – ALÍNEA “A” DO INCISO IX DO § 2º DO ARTIGO 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ESTABELECIMENTO JURÍDICO DO IMPORTADOR – PRECEDENTE DA TURMA – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – NEGATIVA DE SEGUIMENTO. 1. AFASTO O SOBRESTAMENTO ANTERIORMENTE DETERMINADO. 2. DISCUTE-SE, NA ESPÉCIE, QUEM É O SUJEITO ATIVO NA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS, QUANDO DA IMPORTAÇÃO DE BEM. 3. POR MEIO DO ACÓRDÃO DE FOLHA 249 A 255, QUE IMPLICOU O NÃO-ACOLHIMENTO DO APELO, O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS SOBERANAMENTE FIXOU OS PARÂMETROS OBJETIVOS, INCONTROVERSOS A ESSA ALTURA, SOBRE A OPERAÇÃO EM ANÁLISE. A CORTE ASSEVEROU QUE FOI A RECORRENTE, DESTINATÁRIA DO BEM, E NÃO A SOCIEDADE IMPORTADORA, QUEM ARCOU COM TODOS OS CUSTOS DA IMPORTAÇÃO, TENDO EFETIVAMENTE RECEBIDO A MERCADORIA (FOLHA 251). Em sessão realizada em 24 de maio de 2005, a primeira Turma, à unanimidade de votos, concluiu o julgamento do Recurso Extraordinário nº 268.586-1/SP, da minha relatoria. Eis o teor da ementa do acórdão, publicado no Diário da Justiça da União em 18 de novembro de 2005: ICMS – MERCADORIA IMPORTADA – INTERMEDIÇÃO – TITULARIDADE DO TRIBUTO. O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS CABE AO ESTADO EM QUE LOCALIZADO O PORTO DE DESEMBARQUE E O DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, NÃO PREVALECENDO A FORMA SOBRE O CONTEÚDO, NO QUE PROCEDIDA A IMPORTAÇÃO POR TERCEIRO CONSIGNATÁRIO SITUADO EM OUTRO ESTADO E BENEFICIÁRIO DE SISTEMA TRIBUTÁRIO MAIS FAVORÁVEL. O QUE DECIDIDO PELA CORTE DE ORIGEM SE ENCONTRA EM HARMONIA COM A INTERPRETAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO SUPREMO. 4. ANTE O QUADRO, NEGÓCIO SEGUIMENTO AO EXTRAORDINÁRIO. 5. PUBLIQUEM. BRASÍLIA, 16 DE OUTUBRO DE 2008. MINISTRO MARCO AURÉLIO, RELATOR.

(GRIFOU-SE)

Reiterando, no caso dos autos, as filiais da Autuada, estabelecidas no estado de São Paulo, atuaram tão somente como meras intermediárias da real importadora (a Autuada), à semelhança daquela situação submetida ao Supremo Tribunal Federal.

Cumpra mencionar, ainda, que esta matéria foi objeto de diversos julgamentos anteriores neste Conselho de Contribuintes, como se pode verificar, a título de exemplo, nos Acórdãos nºs 20.808/15/2ª, 21.104/16/2ª, 22.006/16/3ª e 22.087/16/3ª. Veja-se:

ACÓRDÃO: 22.087/16/3ª

EMENTA

IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO INDIRETA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. IMPUTAÇÃO FISCAL DE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS NA IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS, REALIZADA POR INTERMÉDIO DE ESTABELECIMENTO SEDIADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, DE MESMA TITULARIDADE DO ESTABELECIMENTO MINEIRO, ORA IMPUGNANTE. PROCEDIMENTO FISCAL LASTREADO NO ART. 61, INCISO I, ALÍNEA “D”, SUBALÍNEA “D.2” DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DO ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NA LEI N.º 6.763/75, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXXIV. PELOS FUNDAMENTOS E DOCUMENTOS LASTREADORES NO AUTO DE INFRAÇÃO, RESTOU EVIDENCIADO QUE O DESTINO FINAL DAS MERCADORIAS ERA MINAS GERAIS, DEVENDO O IMPOSTO SER PAGO A ESTE ESTADO. CONTUDO, EXCLUI-SE A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXIV DA LEI N.º 6.763/75, POR NÃO RESTAR CONFIGURADA A SIMULAÇÃO EXIGIDA PELO TIPO DESCRITO NA PENALIDADE.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

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” (os estabelecimentos de mesma titularidade da ora Impugnante, situado no estado de São Paulo) nada mais são que meras intermediadoras da operação, ou seja, o contribuinte mineiro é o real importador das mercadorias.

Conforme consta no relatório fiscal que acompanha o Auto de Infração, a Fiscalização verifica que as mercadorias referentes às declarações de importação relacionadas no Anexo 01 foram importadas por empresa do mesmo grupo da empresa autuada. Esta constituiu Empresas no Estado de São Paulo, com o único propósito de

fugir do pagamento do ICMS decorrente da importação regular para o Estado de Minas Gerais, uma vez que aquele Estado oferece benefícios fiscais, no caso em tela houve redução da base de cálculo de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze décimos por cento) do referido imposto para todas as importações, como se observa em todos os extratos das declarações de importação apresentados (Anexo 06).

Foram 03 (três) as importações realizadas através das empresas “EMIFOR” localizadas no Estado de São Paulo, conforme se observa na planilha do Anexo 01. Todas destinadas a este Estado, podendo se observar nas referidas declarações de importação, que o banco informado para recolhimento das taxas e tributos federais, é o banco 341 (Itaú/Unibanco), agência XXX, localizada em Belo Horizonte, portanto, neste Estado, conforme tela de consulta apresentada no Anexo 08.

Além disso, para acobertar o transporte de mercadorias nas “operações interestaduais” a empresa paulista utilizou, documentos fiscais onde constam, na maioria deles, o número das respectivas declarações de importação (Anexo 10).

Observa-se ainda nestes documentos, que a data de emissão é muito próxima à data de desembaraço, interregno máximo de 05 (cinco) dias, e as mercadorias informadas, bem como, as quantidades são as mesmas das declarações de importação correspondentes, o que vem corroborar o presente estudo feito pela SEF no sentido que os produtos objeto da transação já tinham destino certo e determinado, ou seja, deveriam ser entregues ao contribuinte mineiro, o que pode ser observado na planilha do Anexo 02.

Resta comprovado, portanto, que as remetentes (filiais paulistas) figuraram como importadoras apenas formalmente, porquanto ser a Autuada a “legítima destinatária” e quem verdadeiramente promoveu a importação das mercadorias com o fim de integrá-las ao ciclo econômico nacional.

Assim, caracterizada a importação indireta nos presentes autos, corretas as exigências de ICMS devido na importação e da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Item II

Na esteira da irregularidade praticada no item I da acusação fiscal, conforme alhures disposto, apura a Fiscalização a falta de recolhimento do ICMS/ST referente às operações de importação de mercadorias sujeitas ao regime, no caso específico, o leite em pó.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pela legislação vigente no período autuado, art. 16 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, o Importador/Autuado, é o responsável pelo recolhimento do ICMS na condição de sujeito passivo por substituição, no ato do desembaraço aduaneiro. Veja-se:

Art. 16. Na hipótese de operação de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, o importador ou adquirente é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo pagamento do imposto devido nas operações subsequentes, observado o seguinte:

(...)

Efeitos de 1º/02/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, I, "b", ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

"Art. 16. Na hipótese de operação de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, o importador ou adquirente é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo pagamento do imposto devido nas operações subsequentes, observado o seguinte:"

O leite em pó, mercadoria objeto das operações comerciais de importação praticadas pela Impugnante, se sujeita à sistemática de apuração do imposto por substituição tributária nos termos do item 43, com vigência até 31/12/15 e item 17 a contar de 01/01/16, ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, como segue:

Parte 2

17. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

17.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Alagoas (Protocolo ICMS 188/09), Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Distrito Federal (Protocolo ICMS 30/13), Mato Grosso (Protocolo ICMS 188/09), Paraná (Protocolo ICMS 188/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 188/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09). (...)

Efeitos de 1º/02/2014 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 46.415, de 30/12/2013:

"43.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Paraná (Protocolo ICMS 188/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Protocolo ICMS 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).”

Efeitos a partir de 1º/01/2016 - Redação dada pelo art. 15, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015.

CEST	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
17.012.00	0402.1 0402.2 0402.9	Leite em pó, blocos ou grânulos, exceto creme de leite	17

Efeitos de 1º/03/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
43.1.20	0402.1 0402.2 0402.9	Leite em pó, blocos ou grânulos, exceto creme de leite	17

Como visto, a falta de recolhimento do ICMS/ST encontra-se atrelada à primeira irregularidade, estando contempladas tais operações com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária em operações internas.

Portanto, corretas as exigências fiscais de ICMS/ST sobre as importações das mercadorias listadas nos itens 17 e 43 da Parte 2 do Anexo XV, dentro das respectivas vigências, bem como da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...)

Item III

Em relação à terceira irregularidade, trata-se de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado nas notas fiscais relacionadas no Anexo 04, relativo às

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aquisições das mercadorias importadas pela Autuada, com comprovação do lançamento no livro Registro de Entradas, Anexo 11.

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 e nos casos das operações autuadas é legítimo.

Verifica-se que a infração apontada se refere ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados nas notas fiscais relacionadas que integram a acusação de falta de recolhimento do imposto na importação de mercadorias, anteriormente tratada (item I), sendo, portanto, um desdobramento daquela acusação.

Portanto, a constatação de aproveitamento indevido do crédito de ICMS, oriundo das supostas operações interestaduais, decorreu de uma situação lógica, já que ficou caracterizado que efetivamente tais “operações interestaduais” foram, na verdade, importação indireta, então, não há como admitir o creditamento relativo a essas operações, por nunca terem existido.

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

Cumpra 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.

Dessa forma, corretas as exigências relativas ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacados nas notas fiscais objeto de ação fiscal, constituídas por ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no inciso XXVI, todos do art. 55 da Lei nº 6.763/75:

Art. 55 (...)

Efeitos de 1º/11/03 a 30/06/17

“XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;”

(...)

Das multas

Cumpra ainda destacar a improcedência na análise de qualquer 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, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no item 3 do § 5º:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Por fim, não há de ser acolhida a tese da evidenciada dúvida quanto a legitimidade das exigências fiscais, beneficiando a Impugnante com o cancelamento do lançamento, nos termos do disposto no art. 112 do CTN.

Por todo o acima exposto e principalmente pelas provas e fundamentos trazidos aos autos por ambas as partes, não é essa a melhor acolhida que o caso requer.

Observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante 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 se torna o crédito tributário constituído e em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Alexandra Codo Ferreira de Azevedo (Revisora), Helder Luiz Costa e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 27 de outubro de 2020.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**

D