

Acórdão: 23.332/22/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002245660-14  
Impugnação: 40.010153656-54  
Impugnante: União Química Farmacêutica Nacional S A  
IE: 525775526.03-75  
Proc. S. Passivo: MICHEL HERNANE NORONHA PIRES/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatou-se a importação do exterior de mercadoria, por contribuinte da 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para adequação da Multa Isolada. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Incorreta a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da referida lei, por não restar caracterizada fraude ou simulação.

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

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a 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 60.665.981/0001-18), sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais, no período de janeiro de 2017 a dezembro de 2018.

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

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

**Da Reformulação do Lançamento e do Aditamento à Impugnação**

A Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” acostado ao e-PTA (Grupo “Reformulação do Lançamento”) para aplicar corretamente o limitador da multa isolada exigida, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação ao e-PTA (Grupo “Aditamento de Impugnação”).

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, por sua vez, se manifesta nos autos do presente e-PTA, refutando as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 3213/3239, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento nos termos da Reformulação do Crédito Tributário.

---

### **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, exceto no tocante à multa isolada.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a 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 60.665.981/0001-18), sem o recolhimento do imposto devido para o estado de Minas Gerais, no período de janeiro de 2017 a dezembro de 2018.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXIV, adequada ao limite previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

De início, ressalta-se que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Trata a irregularidade 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.

O Fisco, com base na documentação acostada aos autos, defende que a matriz situada no estado de São Paulo, estabelecimento de mesma titularidade da Autuada, seria a intermediária das importações, uma vez que as mercadorias importadas por ela, constantes das Declarações de Importação – DIs (Anexo 6) e notas fiscais relacionadas no Anexo 10 do Auto de Infração, tinham previamente como destino final a filial estabelecida em Minas Gerais.

Como elemento de prova o Fisco anexou, dentre outros elementos, os seguintes documentos e planilhas (Grupo – Anexos “Provas”):

Anexo 4 – Apuração das despesas aduaneiras;

Anexo 5 – Correspondência entre quantidades importadas e quantidades destinadas a MG;

Anexo 6 – Declarações de Importação;

Anexo 7 – Documentos Despesas Aduaneiras (“Documentos Referentes às Despesas Pagas, ao extrato da Declaração de Importação e a outros Documentos Pertinentes ao Processo de Despacho Aduaneiro”);

Anexo 8 – Documentos Despesas Aduaneiras 2;

Anexo 9 – Documentos Despesas Aduaneiras 3;

Anexo 10 – DANFES;

Anexo 11 – Livro Registro de Entradas e

Anexo 12 – Bancos Utilizados (“Telas de consultas web – localização dos bancos utilizados pelo importador para pagamentos dos tributos federais”).

Nesse sentido, a Fiscalização descaracteriza as operações citadas, uma vez que simuladas com o intuito de não recolhimento do imposto para o estado de Minas Gerais.

Para apuração do imposto devido em cada operação de importação, o Fisco utilizou a base de cálculo determinada pelo disposto no art. 43, inciso I do RICMS/02, observando, também, a previsão de redução de base de cálculo prevista no item 1, do Anexo IV, c/c art. 527, § único, do Anexo IX, todos do mesmo Regulamento (RICMS/02), em que foi aplicada a alíquota interna, conforme determina o art. 42, inciso I, alíneas “a.7” e “e”, c/c § 2º, inciso I, também do referido regulamento.

O Fisco esclarece que a redução de base de cálculo mencionada aplica-se aos produtos *Prolise* e *Gestran Plus*.

A apuração do imposto devido encontra-se detalhada no Anexo 2 do Auto de Infração - “Apuração ICMS”.

A Impugnante inicia sua defesa explicando que as todas as operações constantes no presente auto de infração referem-se à importação de produtos correlatos,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em sua maioria o “HYABAK 10 ML”, um colírio oftalmológico e, em menor quantidade, os produtos veterinários “PRÓLISE”, “GESTRAN” e “BIOCAN M”.

Alega, em apertada síntese, que as operações autuadas não podem ser descaracterizadas pelo simples fato de as mercadorias terem sido posteriormente transferidas para a filial mineira, uma vez que a importação de tais produtos depende de prévia autorização específica da ANVISA (Agência Nacional de Vigilância Sanitária) e que, no período autuado, a matriz paulista era o único estabelecimento da Autuada que possuía tal autorização, sendo, portanto, no seu entendimento, o importador dos referidos produtos.

Argumenta que o destinatário jurídico das mercadorias é o importador indicado nas DIs, aquele que ao final pagou pelas mercadorias, pouco importando se depois estas foram transferidas para filial diversa.

Defende que em momento algum foram identificados “*quaisquer dos elementos a seguir, que comprovariam a vinculação da filial mineira com as operações de importação: (i) qualquer documento firmado entre o contribuinte mineiro e o fornecedor estrangeiro; (ii) a indicação de contribuinte mineiro na Fatura Comercial, especificamente nos campos do importador ou consignatário; (iii) a indicação de contribuinte mineiro como importador ou consignatário na Declaração de Importação (DI); (iv) 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 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. Confirma-se:

Art. 146 - Cabe à lei complementar:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-lo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

É exatamente este o caso dos autos.

Não merece prosperar, portanto, a tese da Impugnante de que a matriz paulista é o importador dos produtos autuados por ser o único estabelecimento que possuía tal autorização no período autuado.

Veja-se que em momento algum a Impugnante nega que as mercadorias importadas autuadas foram destinadas à filial mineira (ora autuada) e por esta utilizada para consumo, imobilização, comercialização ou industrialização.

Pelo contrário, a própria Impugnante reconhece que *"as operações de importação diretamente pelo estabelecimento matriz, com posterior transferência dos bens para filial de Minas Gerais, concretizaram-se única e exclusivamente em decorrência das autorizações legais exigidas pela ANVISA: apenas a matriz paulista detinha autorização para importar correlatos; a filial mineira possuía autorização para distribuí-los"* e que *"não restou alternativa à Impugnante se não a de proceder com a importação dos produtos por meio de sua matriz, localizada no Estado de São Paulo, uma vez que esta era a única com autorização expressa da ANVISA para realizar o procedimento em questão"*.

Corretamente, portanto, conclui o Fisco que *"destas alegações se extrai a confirmação, pela própria Impugnante, de que a realização de operações de importação indireta se deu por necessidade de ajustar sua logística de importação e posterior distribuição dos produtos importados pelo estabelecimento mineiro"*.

Assim, a despeito de constar, na documentação relativa à importação, estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, ainda que por autorização de importação concedida a tal estabelecimento pela ANVISA, 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.

A inexistência de autorização da ANVISA para a importação dos produtos a serem distribuídos pelo estabelecimento mineiro, ora autuado, este sim devidamente autorizado para sua comercialização, no período autuado, não tem o condão de alterar o polo ativo da obrigação tributária.

Conforme explica o Fisco, *“realizar as importações por meio de sua matriz, localizada no Estado de São Paulo, foi a maneira encontrada pela Impugnante para viabilizar suas operações até que o estabelecimento mineiro fosse contemplado com tal autorização, o que veio a ocorrer em 19/08/2019, data a partir da qual passou a importar diretamente os produtos correlatos, uma vez não necessitar mais de se utilizar de seu estabelecimento matriz para importá-los indiretamente.”*

A Fiscalização relata, ainda, as seguintes verificações que corroboram a sua tese de que a real importadora das mercadorias é a Autuada mineira:

- Conforme se observa do Anexo 2 do Auto de Infração e ressalta a Fiscalização, *“foram 41 (quarenta e uma) as importações realizadas através da empresa “UNLÃO QUÍMICA” localizada no Estado de São Paulo (...) e todas previamente destinadas a este Estado”;*

- Os bancos informados nas referidas DIs, para os recolhimentos das taxas e tributos federais, são localizados no estado de Minas Gerais, conforme telas de consultas acostadas ao Anexo 12 do Auto de Infração;

- No comparativo entre as declarações de importação e as notas fiscais eletrônicas correspondentes, a Fiscalização constata que a data de emissão é muito próxima à data de desembarço e a descrição das mercadorias, número do lote de fabricação e quantidade das mercadorias são as mesmas, o que pode ser observado no Anexo 5 do Auto de Infração;

- No campo observações dos conhecimentos de transportes eletrônico – CT-e (Anexos 7, 8 e 9), emitidos para o envio das mercadorias importadas autuadas para Minas Gerais, constata o Fisco informações pertinentes às importações realizadas, coincidentes com os apresentados nas “informações complementares” das respectivas DIs (Anexo 6), conforme tabela elaborada pela Fiscalização na pág. 3 do Relatório Fiscal Complementar.

Ressalta-se que as mercadorias importadas são perfeitamente identificáveis pelo número do lote de fabricação e, conforme verifica o Fisco, e constata-se do Anexo 5 do Auto de Infração - “Corresp Quant Imp Destinada MG”, que demonstra a correspondência entre as quantidades importadas e as transferidas para o estabelecimento mineiro (Autuado), a partir da descrição, número do lote de fabricação, data do desembarço aduaneiro e data da emissão da nota fiscal que acobertou a remessa interestadual, a totalidade das mercadorias importadas nas



operações autuadas foram destinadas ao estabelecimento mineiro em seguida ao desembaraço aduaneiro. Assim, não prospera a alegação da Impugnante de que as operações autuadas configuram claramente importação direta, realizada pela matriz paulista, e só depois procedeu à distribuição dos produtos.

Correta, portanto, a conclusão da Fiscalização de que *“não se sustenta o argumento de que a matriz paulista realizou as importações e depois procedeu à distribuição dos produtos a suas filiais difundidas por todo o território nacional, quando constatamos que, a cada operação de importação realizada, a totalidade da mercadoria importada foi imediatamente transferida ao estabelecimento mineiro, devidamente identificada pela descrição e número do lote de fabricação, que, como afirma a Impugnante, era o estabelecimento autorizado à sua comercialização, ou seja, sempre coube ao estabelecimento mineiro a distribuição dos produtos para todo o território nacional”*.

Assim, todos os elementos e fatos apresentados comprovam que a filial mineira (Autuada) é a real importadora das mercadorias autuadas, pois é o estabelecimento que efetivamente promoveu a sua integração ao ciclo econômico nacional.

Quanto ao argumento da Impugnante de que no que tange à realização de pagamentos perante instituições bancárias mineiras, estes se deram única e exclusivamente em decorrência de prestador de serviços que cuida destes e de outros trâmites bancários mediante solicitação da Impugnante, cumpre destacar que tal informação constante do Relatório Fiscal é apenas mais um elemento do conjunto probatório da irregularidade apurada.

Corroborando a acusação fiscal, recentemente (no dia 19 de maio de 2020) foi publicado acórdão pelo STF no julgamento do Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) nº 665.134/MG, Tema 520 da sistemática da Repercussão Geral, no qual restou definido, em decisão unânime, 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”*. Examine-se:

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL STF - RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO: ARE 665134 MG - MINAS GERAIS

(...)

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. IMPORTAÇÃO. ART. 155, § 2º, IX, A, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11, I, D E E, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ASPECTO PESSOAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. DESTINATÁRIO LEGAL DA MERCADORIA. DOMICÍLIO. ESTABELECIMENTO. TRANSFERÊNCIA DE DOMÍNIO. IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA. IMPORTAÇÃO

POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, SOB ENCOMENDA.

1. FIXAÇÃO DA SEGUINTE TESE JURÍDICA AO TEMA 520 DA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL: “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.”
2. A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE ENTENDE SER O SUJEITO ATIVO DO ICMS IMPORTAÇÃO O ESTADO-MEMBRO NO QUAL ESTIVER LOCALIZADO O DESTINATÁRIO FINAL DA OPERAÇÃO, LOGO É IRRELEVANTE O DESEMBARÇO ADUANEIRO OCORRER NA ESPACIALIDADE DE OUTRO ENTE FEDERATIVO. PRECEDENTES.
3. EM RELAÇÃO AO SIGNIFICANTE “DESTINATÁRIO FINAL”, PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS, A DISPONIBILIDADE JURÍDICA PRECEDE A ECONÔMICA, ISTO É, O SUJEITO PASSIVO DO FATO GERADOR É O DESTINATÁRIO LEGAL DA OPERAÇÃO DA QUAL RESULTA A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE DA MERCADORIA. NESSE SENTIDO, A FORMA NÃO PREVALECE SOBRE O CONTEÚDO, SENDO O SUJEITO TRIBUTÁRIO QUEM DÁ CAUSA À OCORRÊNCIA DA CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, CARACTERIZADA PELA TRANSFERÊNCIA DO DOMÍNIO. ADEMAIS, NÃO OCORRE A PREVALÊNCIA DE EVENTUAIS PACTOS PARTICULARES ENTRE AS PARTES ENVOLVIDAS NA IMPORTAÇÃO, QUANDO DA DEFINIÇÃO DOS POLOS DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA.
4. PELA TESE FIXADA, SÃO OS DESTINATÁRIOS LEGAIS DAS OPERAÇÕES, EM CADA HIPÓTESE DE IMPORTAÇÃO, AS SEGUINTESS PESSOAS JURÍDICAS: A) NA IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, A DESTINATÁRIA ECONÔMICA COINCIDE COM A JURÍDICA, UMA VEZ QUE A IMPORTADORA UTILIZA A MERCADORIA EM SUA CADEIA PRODUTIVA; B) NA IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO, A DESTINATÁRIA JURÍDICA É QUEM DÁ CAUSA EFETIVA À OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO, OU SEJA, A PARTE CONTRATANTE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO CONSISTENTE NA REALIZAÇÃO DE DESPACHO ADUANEIRO DE MERCADORIA, EM NOME PRÓPRIO, POR PARTE DA IMPORTADORA CONTRATADA; C) NA IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, SOB ENCOMENDA, A DESTINATÁRIA JURÍDICA É A SOCIEDADE EMPRESÁRIA IMPORTADORA (TRADING COMPANY), POIS É QUEM INCORRE NO FATO GERADOR DO ICMS COM O FITO DE POSTERIOR REVENDA, AINDA QUE MEDIANTE ACERTO PRÉVIO, APÓS O PROCESSO DE INTERNALIZAÇÃO.

(...)

**ACÓRDÃO**

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS ESTES AUTOS, ACORDAM OS MINISTROS DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, EM SESSÃO PLENÁRIA VIRTUAL DE 17 A 24 DE ABRIL DE 2020, SOB A PRESIDÊNCIA DO SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI, NA CONFORMIDADE DA ATA DE JULGAMENTO E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, POR UNANIMIDADE DE VOTOS, APRECIANDO O TEMA 520 DA REPERCUSSÃO GERAL, EM NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR. EM SEGUIDA, FOI FIXADA A SEGUINTE TESE: “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”. POR FIM, FOI UTILIZADA A TÉCNICA DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL, SEM REDUÇÃO DE TEXTO, AO ART. 11, I, “D”, DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL 87/96, PARA FINS DE AFASTAR O ENTENDIMENTO DE QUE O LOCAL DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO, PARA OS EFEITOS DA COBRANÇA DO IMPOSTO E DEFINIÇÃO DO ESTABELECIMENTO RESPONSÁVEL PELO TRIBUTO, É APENAS E NECESSARIAMENTE O DA ENTRADA FÍSICA DE IMPORTADO, TENDO EM CONTÁ A LEGALIDADE DE CIRCULAÇÃO FICTA DE MERCADORIA EMANADA DE UMA OPERAÇÃO DOCUMENTAL OU SIMBÓLICA, DESDE QUE HAJA EFETIVO NEGÓCIO JURÍDICO.

BRASÍLIA, 27 DE ABRIL DE 2020.

MINISTRO EDSON FACHIN – RELATOR (GRIFOU-SE)

Portanto, conforme tese fixada pelo STF, o imposto é devido ao estado onde está o estabelecimento que deu causa à importação, *in casu*, Minas Gerais, uma vez que foi a empresa autuada mineira quem recebeu as mercadorias, para posterior inserção no ciclo econômico.

Conforme já mencionado, a Autuada é a real destinatária final das mercadorias, fato previamente estabelecido, conforme demonstra a documentação acostada aos autos, portanto, a empresa mineira, repita-se, foi quem deu causa à importação.

**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 (art. 33, § 1º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.2" da Lei nº 6.763/75, 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 art. 61 do Regulamento do ICMS, situação na qual estão envolvidos estabelecimentos **não** pertencentes ao mesmo titular.

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

No mesmo sentido, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJ-MG), em recente decisão, baseou-se na mencionada tese fixada pelo STF, veja-se excertos da decisão:

TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO- CV 1.0000.20.029004-7/001, RELATOR(A): DES.(A) CARLOS HENRIQUE PERPÉTUO BRAGA, 19ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 16/07/2020, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 23/07/2020

(...)

DES. CARLOS HENRIQUE PERPÉTUO BRAGA  
(RELATOR)

VOTO

É PRECISO ANALISAR, PORTANTO, A DENOMINADA "IMPORTAÇÃO INDIRETA", CARACTERIZADA PELA SITUAÇÃO EM QUE A EMPRESA SE UTILIZA DE UMA FILIAL INTERMEDIÁRIA PARA ENTRADA DE MERCADORIAS IMPORTADAS NO PAÍS - NORMALMENTE ATRAVÉS DE ENTE FEDERADO ONDE A ALÍQUOTA DO ICMS É MAIS VANTAJOSA - E, POSTERIORMENTE, REDISTRIBUI OS PRODUTOS AOS VERDADEIROS DESTINATÁRIOS FINAIS.

O ESTABELECIMENTO INTERMEDIÁRIO, NESSAS HIPÓTESES, ATUA TÃO SOMENTE NO DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

A PRERROGATIVA DO DESTINATÁRIO FINAL AO RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE A IMPORTAÇÃO, INDEPENDENTE DA EXISTÊNCIA DE FILIAIS INTERMEDIÁRIAS NA CADEIA DE CONSUMO, É SEDIMENTADA NA JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. IMPORTAÇÃO INDIRETA. TRIBUTO DEVIDO AO ESTADO ONDE SE LOCALIZA O DESTINATÁRIO FINAL DA MERCADORIA. RATIO ESSENCIAL DA LEI. POLÍTICA FISCAL. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA N.º 07/STJ.

(...)

ALIÁS, EM RECENTÍSSIMA DECISÃO, EM REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL, O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL REVISITOU A MATÉRIA, RATIFICANDO O SEU ENTENDIMENTO E FIXANDO A SEGUINTE TESE:

QUESTÃO DE ORDEM. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. REPERCUSSÃO GERAL. REAFIRMAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. IMPORTAÇÃO. ART. 155, §2º, IX, "A", DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11, I, "D" E "E", DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ASPECTO PESSOAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. DESTINATÁRIO LEGAL DA MERCADORIA. DOMICÍLIO. ESTABELECIMENTO. TRANSFERÊNCIA DE DOMÍNIO. IMPORTAÇÃO POR

CONTA PRÓPRIA. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO.

IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, SOB ENCOMENDA. 1. A despeito da eficácia do pedido de renúncia à pretensão do pedido vertido em libelo e respectiva decisão homologatória do juízo, é viável avançar quanto ao mérito da questão constitucional imbuída de repercussão geral. ART. 998, PARÁGRAFO ÚNICO, CPC. PRECEDENTES. 2. É POSSÍVEL A REAFIRMAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA NO QUE DIZ RESPEITO A QUESTÕES ITERATIVAMENTE DECIDIDAS PELO STF, SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. PRECEDENTE: RE-QO 582.650, DE RELATORIA DA MINISTRA PRESIDENTE ELLEN GRACIE, TRIBUNAL PLENO, J. 16.04.2008, DJE 24.10.2008. 3. FIXAÇÃO DA SEGUINTE TESE JURÍDICA AO TEMA 520 DA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL: "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." PRECEDENTES. 4. UTILIZAÇÃO DE TÉCNICA DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL, SEM REDUÇÃO DE TEXTO, AO ART. 11, I, "D", DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL 87/96, PARA FINS DE AFASTAR O ENTENDIMENTO DE QUE O LOCAL DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO, PARA OS EFEITOS DA COBRANÇA DO IMPOSTO E DEFINIÇÃO DO ESTABELECIMENTO RESPONSÁVEL PELO TRIBUTO, É APENAS E NECESSARIAMENTE O DA ENTRADA FÍSICA DE IMPORTADO, TENDO EM CONTA A JURIDICIDADE DE CIRCULAÇÃO FICTA DE MERCADORIA EMANADA DE UMA OPERAÇÃO DOCUMENTAL OU SIMBÓLICA, DESDE QUE HAJA EFETIVO NEGÓCIO JURÍDICO. 5. QUESTÃO DE ORDEM RESOLVIDA COM A FINALIDADE DE FIXAR INTERPRETAÇÃO AO ART. 998, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC/15, ASSIM COMO HOMOLOGAR PEDIDO DE RENÚNCIA DA AÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 487, III, "C", DO MESMO DIPLOMA PROCESSUAL, COM A REAFIRMAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA EM TEMA DA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL.

(ARE 665134 QO, RELATOR(A): EDSON FACHIN, TRIBUNAL PLENO, JULGADO EM 27/04/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJE-148 DIVULG 12-06-2020 PUBLIC 15-06-2020) (GN)

PORQUE ELUCIDATIVAS, TRANSCREVO AS LIÇÕES DO MINISTRO RELATOR EDSON FACHIN QUANTO ÀS DIVERSAS MODALIDADES DE IMPORTAÇÃO E À INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE ESSAS OPERAÇÕES:

(...)

EM SUMA, ENTENDE-SE 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.

PORTANTO, O ENTENDIMENTO PROPOSTO TEM APTIDÃO PARA ABRANGER AS TRÊS HIPÓTESES MAIS COMUNS DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO". (GN)

NESSE CENÁRIO, À LUZ DOS ELEMENTOS PROBATÓRIOS ATÉ ENTÃO COLACIONADOS AOS AUTOS, EVIDENCIOU-SE QUE A FILIAL DE SANTA CATARINA ATUA COMO MERA INTERMEDIÁRIA, RESPONSÁVEL PELAS QUESTÕES ADUANEIRAS E PELO REPASSE IMEDIATO DAS MERCADORIAS À FILIAL DE MINAS GERAIS, ORA AGRAVANTE.

(...)

PORTANTO, TORNA-SE LEGÍTIMA A EXIGÊNCIA DO TRIBUTO DA FILIAL EM MINAS GERAIS, A REAL E VERDADEIRA DESTINATÁRIA DAS MERCADORIAS IMPORTADAS POR SANTA CATARINA POR MEIO DA FILIAL

(...)

NESSE CENÁRIO, ESTÁ CONFIGURADA, AO MENOS EM SEDE DE COGNIÇÃO SUMÁRIA, A CHAMADA IMPORTAÇÃO INDIRETA, VISTO QUE O ESTADO DE MINAS GERAIS É O DESTINATÁRIO FINAL DAS MERCADORIAS. DESSA FORMA, POR CONSEQUENTE, O AGRAVADO É O SUJEITO ATIVO DO RECOLHIMENTO DO ICMS-IMPORTAÇÃO. (GRIFOU-SE)

Veja-se, portanto, que é irrelevante para o caso dos autos a afirmação da Impugnante de que *“não obteve vantagem alguma ao proceder com a importação por seu estabelecimento matriz localizado no Estado de São Paulo, visto que a filial ora autuada possuía Regime Especial de Tributação (RET) vigente nesse Estado de Minas Gerais que poderia, na verdade, tornar as importações menos onerosas caso tivessem sido realizadas pelo estabelecimento mineiro”* e, ainda, que *“as importações terem sido integralmente tributadas, com ICMS recolhido aos cofres paulistas, sem qualquer benefício fiscal”*.

Informa a Impugnante que lhe foi concedido benefício fiscal pelo estado de Minas Gerais, por meio do Regime Especial de Tributação (RET) nº 110/2013 (RE PTA nº 45.000000174-00), firmado em 30/06/14, no qual o “HYABACK 10ML” (listado no Anexo IV do RET) poderia usufruir do diferimento do ICMS Importação.

RE PTA nº 45.000000174-00

Art. 1º. Fica autorizado o estabelecimento industrial identificado em epígrafe, doravante denominado UNIÃO QUÍMICA INDÚSTRIA, o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das mercadorias relacionados nos Anexos I e IV deste Regime, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes por ele praticadas, observado o seguinte:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO IV PRODUTOS A SEREM IMPORTADOS PARA COMERCIALIZAÇÃO A PARTIR DE MINAS GERAIS (a que se refere o art. 1º, II e 7º e 11)

ITEM NBM/SH	DESCRIÇÃO
3.1 3307.90.00	COLÍRIO HYABAK
3.2 3304.99.90	GEL PARA HIGIENE

DAS PÁLPEBRAS E CÍLIOS - BLEFAGEL

Veja-se que o RET citado pela Impugnante lhe concedia o benefício da importação das mercadorias nele relacionadas (incluindo o colírio “HYABACK”, ora autuado) com o diferimento do ICMS (diferimento do imposto na importação direta para comercialização). Entretanto, conforme já mencionado, a empresa autuada não detinha a autorização da ANVISA para tal importação.

Conforme afirma o Fisco, “a não utilização dos benefícios concedidos pelo Estado de Minas Gerais teve por razão o impedimento da Impugnante de importar diretamente as mercadorias, por falta de autorização obrigatória da ANVISA, caso contrário, certamente não se valeria de seu estabelecimento matriz para realizar, de forma indireta, a importação das mercadorias para as quais estava autorizada a distribuir. (...) Já em 2014 a Impetrante se apresentava como importadora e distribuidora dos produtos que fez adentrar no território nacional, através de sua matriz localizada no Estado de São Paulo. Ao requerer e lhe ser concedido o citado Regime Especial assumiu a Impetrante o compromisso de realizar as operações de importação diretamente pelo estabelecimento mineiro. No entanto, por impedimento da legislação federal, principalmente em relação às normas da ANVISA, se viu impossibilitada de importar diretamente e optou por fazê-lo de forma indireta com destinação prévia ao estabelecimento mineiro”.

Importa repetir que, 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. Nesse sentido, o imposto é devido ao estado de Minas Gerais, sujeito ativo da obrigação tributária relativa à operação de importação da mercadoria do exterior no caso presente, tendo em vista a previsão de lei já citada e transcrita, bem como a decisão do STF, em tema de repercussão geral, conforme já demonstrado acima, decisão esta que ratifica a previsão legal constante da Lei Complementar nº 87/96 e da lei que institui o tributo no estado de Minas Gerais.

No mesmo sentido, em nada altera a definição do sujeito ativo da obrigação tributária, no presente caso, a argumentação apresentada pela Defesa de que a matriz paulista recolheu integralmente o ICMS devido ao estado de São Paulo e arcou com todos os ônus inerentes à importação, uma vez que o recolhimento indevido para outra unidade da Federação, bem como o acordo comercial entre os estabelecimentos envolvidos não têm o condão de invalidar o presente lançamento.

Lado outro, a Impugnante alega que em parte do período autuado, o colírio “HYABAK” foi importado sob o NCM 3307.90.00, que se refere a óleos essenciais e produtos de perfumaria, e que, posteriormente, a Autuada verificou que tal produto enquadrava-se em grupo diverso do citado NCM, que vinha sendo utilizado na importação, por se tratar de uma solução química que tem a função de lubrificante ocular, passando a adotar o entendimento de que a NCM correta seria a NCM 3004.90.99, a qual engloba “*medicamentos constituídos por produtos misturados ou não misturados, preparados para fins terapêuticos ou profiláticos, apresentados em doses ou acondicionados para venda a retalho*”.

Informa que, assim, a Autuada passou a importar o referido produto sob o NCM 3004.90.99, com respaldo no laudo técnico acostado em sua peça de defesa.

A Impugnante argumenta que a alíquota do ICMS prevista para os produtos classificados sob o NCM 3004.90.99 é a de 18%, enquanto os de NCM 3307.90.00 submetem-se à alíquota de 25%, nos termos do art. 42, inciso I, alíneas “a.7” e “e” do RICMS/02.

Nesse sentido, solicita que seja aplicada a alíquota de 18% sobre todas as exigências relativas ao mencionado produto, uma vez que, no seu entendimento, a categoria correta do colírio HYABAK é o NCM 3004.90.99.

Não obstante os argumentos apresentados pela Defesa, para fins tributários, é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM. Caso persistam dúvidas quanto às classificações e às descrições que têm por origem normas federais, deverá a Impugnante dirigir-se à Receita Federal do Brasil, por ser o órgão competente para dirimi-las.

Como se pode observar, nas DIs acostadas ao Auto de Infração, no período de 01/01/2017 a 17/07/2018, a matriz paulista registrou, para o produto Hyabak 10 ml, que se tratava de importação de mercadoria classificada na NBM/SH 3307.90.00, classificação esta, conforme verificação da Fiscalização, que serviu de base à tributação federal, não havendo, ainda, registro de qualquer retificação posterior, tendo sido concluído o despacho aduaneiro considerando a Receita Federal do Brasil como corretas as informações.

Salienta-se, ainda, que a NBM/SH 3307.90.00 foi a informada pela Autuada quando firmou com o estado de Minas Gerais o RET - PTA nº 45.000000174-00 e é a NBM/SH constante do texto do referido Regime Especial.

Observa-se, também, que tal NBM/SH 3307.90.00 consta das NF-e emitidas pela matriz paulista, no período citado, para acobertar a remessa dos produtos para a Autuada mineira, conforme documentos acostados ao Anexo 10 do Auto de Infração.

Assim, como se verifica do Anexo 2 do Auto de Infração (“Apuração do ICMS”), a Fiscalização observou, para a definição das alíquotas aplicadas e o cálculo do ICMS devido, as classificações fiscais informadas pelo próprio importador, em cada declaração de importação, reconhecidas como corretas pela Receita Federal do Brasil e que serviram de base para a apuração dos tributos federais:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

a) 25% (vinte e cinco por cento), nas operações com as seguintes mercadorias:

a.7) perfume, água-de-colônia, cosmético e produto de toucador, classificados nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e **33.07** da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH);

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

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

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

Assim, tendo havido a devida verificação e conclusão do despacho aduaneiro pela Receita Federal do Brasil, sem ressalvas, corroborando como correta as informações prestadas pelo importador, corretamente agiu a Fiscalização ao respeitar as informações contidas no documento federal de registro da importação.

Este entendimento está sedimentado na Consulta de Contribuintes nº 230/13, da DOT/DOLT/SUTRI/SEF, trechos transcritos:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 230/2013

PTA Nº : 16.000488732-13

(...)

CLASSIFICAÇÃO FISCAL - A classificação de mercadoria, para efeitos tributários, é de inteira responsabilidade do fabricante ou do importador, sendo que as dúvidas relativas à classificação de produtos na NCM devem ser esclarecidas junto à Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais. No âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias.

Cabe registrar que o laudo técnico apresentado pela Impugnante não tem o condão de promover a alteração da classificação fiscal pretendida e a Autuada não

trouxe nenhum documento da Receita Federal do Brasil, que é o órgão específico para dirimir dúvidas quanto a esta matéria, que autorizasse tal alteração.

Assim, mantem-se a classificação do produto, conforme constam dos documentos anexados aos autos, visto que a Autuada não apresentou nenhum documento hábil a comprovar o enquadramento do referido produto, na NCM 3004.90.99, no período entre 01/01/17 e 17/07/18, como pretendido.

A Impugnante alega, ainda, que *“houve a inclusão indevida das despesas com armazenagem e demurrage na base de cálculo do ICMS-importação, haja vista que tais despesas não se enquadram no conceito de despesas aduaneiras”*.

Defende que o conceito de “despesas aduaneiras” engloba somente aquelas despesas pagas diretamente à repartição fazendária, excluindo-se, no seu entendimento, aquelas pagas a particulares.

Cita jurisprudências sobre o tema e conceitua as despesas de armazenagem e demurrage na intenção de demonstrar que tais despesas são pagas a particulares, não de enquadrando no conceito de despesas aduaneiras, no seu entendimento.

Todavia, não procedem as alegações apresentadas pela Defesa, uma vez que as despesas que compuseram o cálculo do ICMS-Importação foram consideradas com base nos dispositivos legais atinentes à matéria.

A Constituição Federal/88 estabelece a competência dos estados:

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

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

E quanto à base de cálculo, conforme já mencionado:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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;

Dessa forma, a Lei Complementar nº 87/96 dispõe sobre a base de cálculo do ICMS na importação nos seguintes termos:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

V - na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 14;
- b) imposto de importação;
- c) imposto sobre produtos industrializados;
- d) imposto sobre operações de câmbio;
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras;

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

- a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;
- b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

(...)

Art. 14. O preço de importação expresso em moeda estrangeira será convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada no cálculo do imposto de importação, sem qualquer acréscimo ou devolução posterior se houver variação da taxa de câmbio até o pagamento efetivo do preço.

Parágrafo único. O valor fixado pela autoridade aduaneira para base de cálculo do imposto de importação, nos termos da lei aplicável, substituirá o preço declarado. (Grifou-se)

Não obstante, a Lei nº 6.763/75 também descreve os componentes da base de cálculo do ICMS importação:

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

- I - na hipótese do inciso I do art. 6º, o valor constante do documento de importação, acrescido do valor: a - do Imposto de Importação;
- b - o Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c - do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d - de quaisquer outros impostos, taxas e contribuições;
- e - de despesas aduaneiras; (grifou-se)

*in verbis:* O Regulamento do ICMS de 2002, por sua vez, trata da matéria no art. 43,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

I - na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 3º do artigo 47 deste Regulamento, o valor constante do documento de importação, acrescido:

- a) do valor do Imposto de Importação;
- b) do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c) do valor do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d) de quaisquer despesas, inclusive aduaneiras, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço;
- e) de quaisquer outros impostos, taxas ou contribuições, tais como:
  - e.1) Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM);
  - e.2) Adicional de Tarifa Portuária (ATP);
  - e.3) Adicional de Tarifa Aeroportuária (ATAERO)

E, ainda:

Art. 50 - Integram a base de cálculo do imposto:

I - nas operações:

- a) todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;

(...)

(Grifou-se)

Assim, convém destacar que todas as despesas incorridas até o momento da entrega da mercadoria computam-se no valor da operação.

A Impugnante defende a tese de que devem ser consideradas na base de cálculo do ICMS devido na importação somente aquelas despesas que são pagas para as repartições fazendárias, apresentando decisões judiciais que entende lhe respaldar.

Todavia, a legislação mineira é bem clara no sentido de incluir todas as despesas necessárias à importação, inclusive as que ocorrerem após o desembaraço, conforme o art. 43, inciso I, alínea “d” do RICMS/02, já citado anteriormente.

Dessa forma, não se trata de interpretação ampla pelo Fisco do conceito de despesas aduaneiras, uma vez que a inclusão de gastos relativos à armazenagem e demurrage tem amparo legal, de acordo com o aqui exposto.

Salienta-se que a Superintendência de Tributação – SUTRI tem se posicionado de igual modo à pretensão do Fisco, como nas Consultas de Contribuinte a seguir destacadas:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 247/10

(...)

Preliminarmente, nos termos do disposto no inciso I do art. 43 do RICMS/02, a base de cálculo do ICMS na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior é o valor constante do documento de importação, acrescido dos valores do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados, do Imposto sobre Operações de Câmbio e de quaisquer despesas, inclusive aduaneiras, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço.

(...)

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 020/2013

ICMS - IMPORTAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - DESPESAS ADUANEIRAS- Na base de cálculo do ICMS devido na importação devem ser incluídas as despesas necessárias para o desembaraço do bem, inclusive as despesas aduaneiras, conforme o disposto na alínea “d”, inciso I, art. 43 do RICMS/2002.

(...)

CONSULTA:

1 - Está correto o entendimento da Consulente de que as despesas a que se referem o art. 43, inciso I, alínea “d” do RICMS/02 e o art. 13 da Lei nº 6.763/75 são aquelas incorridas perante a Aduana em decorrência do controle aduaneiro, até a data da nacionalização do bem?

2 - Está correto o entendimento da Consulente de que devem ser oferecidos à tributação do ICMS, dentre as despesas elencadas em sua exposição, apenas as multas aduaneiras, o AFRM, a Taxa Siscomex e a Taxa de licença de importação - SECEX?

(...)

RESPOSTA:

1 e 2 - O entendimento da Consulente não está correto.

Preliminarmente, cumpre analisar a matéria relativa à base de cálculo do ICMS devido na importação de mercadoria ou bem do exterior sob o foco do inciso I do art. 43 do RICMS/02:

(...)

Conforme se infere do dispositivo acima transcrito, a base de cálculo do imposto é o valor constante do documento de importação, acrescido das parcelas descritas nas alíneas “a” a “e”.

Ressalte-se que a alínea “d” do inciso I do referido art. 43 determina que seja incluída na base de cálculo do ICMS devido na importação quaisquer despesas, inclusive aduaneiras, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembarço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembarço. Dessa forma, resta claro que o dispositivo não se refere somente às despesas aduaneiras (pagas perante a Aduana), mas sim a quaisquer despesas incorridas no controle e desembarço da mercadoria, ainda que pagas a pessoas jurídicas de direito privado.

Vale dizer, na base de cálculo do ICMS relativo à importação devem ser também incluídas as despesas necessárias para a importação até o desembarço do bem importado, inclusive as despesas aduaneiras. Como necessárias, devem ser entendidas as despesas imprescindíveis.

Em relação à alínea “e” do inciso I do art. 43 retrocitado, cumpre assinalar que a nova redação dada pelo Decreto nº 44.132/05 buscou aperfeiçoar o dispositivo relativo à base de cálculo do ICMS devido na importação, estabelecendo que os adicionais de frete para renovação da marinha mercante, de tarifa portuária e de tarifa aeroportuária são contribuições e não simples despesas pagas pelo importador.

Com efeito, a base de cálculo do ICMS devido na importação reflete o fato material da importação do exterior, ou seja, é o custo da importação, sendo que neste estão inseridos todos os serviços profissionais imprescindíveis para o desembarço aduaneiro da mercadoria, considerados como despesas para efeito de determinação do montante tributável pelo imposto de competência estadual.

Diante do exposto acima, evidencia-se que, dentre as despesas e contribuições elencadas pela Consulente, integram a base de cálculo do ICMS devido na importação: (1) honorários Agente de Carga; (2) armazenagem Porto Seco – EADI; (3) armazenagem Infraero; (4) carga DTA Pátio – armazenagem; (6) capatazia; (7) multas aduaneiras; (8) AFRM; (9) Taxa Siscomex; (10) Taxa de Licença de Importação - SECEX; (14) Taxa de desconsolidação; (15) Demurrage; (16) Liberação do BL.

(...)

(Grifou-se)

Portanto, a legislação abrange a inclusão na base de cálculo de todas as despesas necessárias à efetivação da importação e não importa quem recebeu a despesa (público ou privado), mas se ela é ou não necessária ao processo de importação.

Dessa forma, despesas como de armazenagem e “demurrage”, dentre outras, devem compor a base de cálculo do ICMS.

Assim, razão não assiste à Impugnante, quando afirma que as despesas aduaneiras correspondem àquelas despesas pagas diretamente à repartição fazendária, excluindo-se aquelas pagas a particulares.

Nesse sentido, caracterizada a importação indireta nos presentes autos, já que a matriz da Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, atuou tão somente como mera intermediária da real importadora (a Autuada mineira), corretas as exigências do ICMS devido na importação e multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II, 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 10º do art. 53.

(...)

A Impugnante questiona a aplicação da multa isolada, argumentando, em síntese, que não há que se falar em simulação de operação interestadual no caso dos autos, sendo irrefutável a existência de operação de transferência entre os estabelecimentos, acobertadas por notas fiscais idôneas de transferência, emitidas pela matriz da Autuada, localizada no estado de São Paulo, que possui existência fática e jurídica.

Defende que “*simulação é ato com objetivo de enganar, de esconder a real operação*”, o que não teria ocorrido no presente caso.

A Fiscalização ressalta que, “*não há dúvidas, portanto, que as operações de importação indireta, foram tratadas pela Impugnante como operações de importação direta, realizadas pelo estabelecimento localizado no Estado de São Paulo, que as transferiu para o estabelecimento mineiro numa operação de transferência interestadual de mercadoria, buscando distanciar a Impugnante da operação que deu causa e que resultou na entrada das mercadorias em território nacional. Tudo isto como estratégia necessária para superar a barreira da inexistência de autorização da ANVISA pelo estabelecimento mineiro, a quem coube, desde sempre, a responsabilidade pela importação e distribuição dos produtos*”.

No entanto, não restou comprovado que as notas fiscais que acobertaram as etapas mencionadas foram emitidas para simular as citadas operações, o que resultou

na falta de recolhimento do ICMS incidente na operação de importação e devido ao estado de Minas Gerais, pois trata-se de mercadorias perfeitamente identificáveis por lotes de fabricação e a matriz de São Paulo não olvidou, em tempo algum, que tais mercadorias se destinavam à filial mineira.

Deste modo, não se percebeu a incongruência entre a vontade manifesta e a retratada documentalmente. Os documentos e argumentos apresentados pelo Fisco não são suficientes para comprovar a fraude ou a simulação.

Assim, incorreta a aplicação da multa isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV, da Lei nº 6.763/75.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе mencionar que esta matéria esteve em análise do CC/MG em diversos PTAs, com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar, a título de exemplo, nas seguintes recentes decisões, Acórdãos n.ºs 23.302/19/1ª, 23.568/20/1ª, 23.591/20/3ª, 23.818/21/1ª e 23.758/21/1ª.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a multa isolada. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Michel Hernane Noronha Pires e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Adriano Antônio Gomes Dutra. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 14 de dezembro de 2022.**

**Wertson Brasil de Souza**  
**Relator**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

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

---

Acórdão:	23.332/22/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002245660-14	
Impugnação:	40.010153656-54	
Impugnante:	União Química Farmacêutica Nacional S A	
	IE: 525775526.03-75	
Proc. S. Passivo:	MICHEL HERNANE NORONHA PIRES/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-2 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 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.

Em que pese a técnica conclusiva do entendimento exarado pelos votos majoritários, vejo, no caso presente, que o feito fiscal não deve mesmo prevalecer.

Apenas para lembrar, a acusação é de importação indireta e tudo ainda sobre a pecha de simulação, ocorridos entre os meses de janeiro de 2017 a dezembro de 2018. A exigência é de ICMS, MR e da multa isolada pela prática de SIMULAÇÃO.

“Permissa vênia”, não vejo configurada a infração à legislação tributária mineira e muito menos a prática de “SIMULAÇÃO”.

Aliás, os próprios votos majoritários afastaram do caso exatamente a penalidade afeta à simulação por não vislumbrá-la, porém, mesmo sendo esta pecha (de simulação), o cerne a justificar a exigência fiscal, eles ainda mantiveram a exigência do tributo e multa de revalidação com o que discordo, “permissa vênia”.

A discordância inicial, como dito, é porque não há simulação. Neste aspecto a decisão foi unânime e se o feito está calçado nela, simulação, e estando ela ausente, é corolário lógico que o feito não deve prevalecer.

Ademais, não se pode imaginar qualquer pecha de simulação de não houve vantagem econômica na importação levada a cabo.

Oportuno acrescentar também, que é fato incontroverso e até reconhecido também pelos votos majoritários, que referidos produtos somente poderiam ter sido importados pela unidade paulista que era a ÚNICA a deter autorização da ANVISA a tal mister, sendo que, se a unidade mineira “importasse”, seria pela ANVISA sancionada.

Portanto, o processo e suas nuances precisam ser vistos dentro desta perspectiva já que sem a unidade paulista os produtos sequer entrariam no Brasil. Se a unidade paulista não importasse a unidade mineira não receberia tais produtos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, a impugnante acosta ao feito documentos que não foram contestados pelo Fisco atestando que foi a unidade paulista que assumiu, exclusivamente o custo das importações flagradas pela Fiscalização.

Finalmente, os autos colacionam também que não houve qualquer vício, no aspecto documental, nas operações interestaduais.

Diante de tudo isso, e considerando que não existe simulação no caso presente, fato reconhecido à unanimidade pela Câmara; considerando que a unidade mineira não detinha autorização a importar tais produtos por determinação da ANVISA; considerando que os custos de importação foram todos assumidos pelo CNPJ paulista, notadamente pela unidade importadora e não pela unidade mineira; considerando que tais mercadorias deram entrada no acervo contábil da unidade paulista quando da importação e considerando por último, que a empresa autuada não teve qualquer vantagem econômica importando por SP, considerando tudo o mais, julgo improcedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 14 de dezembro de 2022.**

**Antônio César Ribeiro  
Conselheiro**