

**EMBARGOS DO DEVEDOR - EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - MERCADORIA - IMPORTAÇÃO
INDIRETA - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - DESTINATÁRIO FINAL**

Ementa: Embargos à execução fiscal. ICMS. Importação indireta. Empresas de outros Estados da Federação. Benefício fiscal. Destinatário final: estabelecimento mineiro.

- Em se tratando de importação, o sujeito passivo da obrigação tributária é aquele a quem se destina, física e efetivamente, a mercadoria importada, em conformidade com a exegese do art. 155, § 2º, IX, a, da CF/88 e art. 11, I, d, da Lei Complementar 87/96.

- Afigura-se devido o ICMS exigido pela Fazenda Estadual, quando configurada a chamada importação indireta, efetuada por estabelecimento mineiro, através de interposta empresa capixaba, a qual providenciou importação de mercadorias específicas com o único intento de repassá-las àquele, real destinatário final dos bens de procedência estrangeira e responsável pelo recolhimento do tributo estadual.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.02.853841-1/001 - Comarca de Belo Horizonte - Apelante: Ematex Têxtil Ltda. - Apelada: Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais - Relator: Des. SILAS VIEIRA

Acórdão

Vistos etc., acorda, em Turma, a 8ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, incorporando neste o relatório de fls., na conformidade da ata dos julgamentos e das notas taquigráficas, à unanimidade de votos, EM NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

Belo Horizonte, 10 de novembro de 2005.
- *Silas Vieira* - Relator.

Notas taquigráficas

Proferiu sustentação oral, pela apelante, o Dr. Gabriel Prado Amarante.

O Sr. Des. *Silas Vieira* - Trata-se de recurso de apelação da sentença de f. 256/260, proferida nestes autos de embargos à execução fiscal, ajuizado por Ematex Têxtil Ltda. contra a Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, via da qual o MM. Juiz julgou improcedentes os embargos, ao entendimento de que não houve comprovação da ilegalidade na autuação fiscal.

O Magistrado condenou a empresa embarcante ao pagamento de custas processuais e honorários advocatícios, estes no patamar de 20% do valor atribuído à inicial dos embargos.

Às f. 269/278, a Ematex Têxtil Ltda. apresenta suas razões de apelo, ratificando as já trazidas na inicial, aduzindo, em síntese, que:

- a presunção de importação indireta não prospera ante as provas que evidenciam

serem apartadas as operações de entrada no país e remessa interestadual das mercadorias importadas;

- o art. 1.b.2 da Instrução Normativa DLT/SER nº 02/93 não se aplica ao caso presente, porquanto não há provas de que as importações realizadas por Cargobrás Terminais Aduaneiros Ltda. e Primex Importadora e Exportadora Ltda. hajam sido feitas por encomenda da recorrente, além de contrariar a legislação tributária e comercial que rege as importações de mercadorias;

- há que prevalecer a interdependência das operações: importação de um lado e venda interestadual de outro, sendo certo que, segundo a jurisprudência, pouco importa que o bem importado tenha adentrado o estabelecimento importador ou tenha sido diretamente remetido ao comprador, não implicando tal operação importação indireta.

Ao final, conclui que o adquirente mineiro nada terá que recolher ao Fisco do Estado de MG, exceto se o caso fosse de diferencial de alíquota, nos termos do art. 155, § 2º, VIII, da CR/88.

Transcorreu *in albis* o prazo para apresentação de contra-razões de apelo, consoante f. 280v.

Tendo em vista a manifestação ministerial pela desnecessidade de sua intervenção (f. 235/236), abstenho-me de remeter os autos à douta Procuradoria-Geral de Justiça, nesta instância.

É o relatório.

Conheço do recurso, presentes os seus pressupostos de admissibilidade.

Colhe-se dos autos que a empresa Ematex Têxtil Ltda. foi autuada pelo Fisco Mineiro, em decorrência do:

PTA nº 01000138149-99: “recolhimento a menor de ICMS nos meses de fevereiro, março, abril, agosto, setembro e outubro de 2000, conforme apurado em verificação fiscal analítica e recomposição da conta gráfica, em face de ter aproveitado indevidamente de crédito do imposto destacado em notas fiscais de remessa interestadual de mercadorias, cujas operações foram desconsideradas pelo Fisco, posto que as aludidas mercadorias foram importadas pela autuada através de triangulação com empresas localizadas em outras unidades da Federação (Cargobrás Terminais Aduaneiros - nova razão social de Cargobrás Comercial Ltda. - e Alzec Internacional Ltda. - nova razão social de Primex Imp. e Exp. Ltda. Infrações: arts. 16, VI, IX, XIII, 28 e 30/Lei Estadual 6.763/75, arts. 67, § 1º, 69 e 96 - XVII/RICMS/96, aprovado pelo Decreto Estadual 38.104/96, art. 2º da Instrução Normativa DLT/SER nº 2/93. Penalidade: art. 56, II/Lei Estadual 6.763/75” (f. 3) e ainda

PTA nº 01.000138144-09: “deixou de recolher, nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, agosto, setembro e outubro/2000, o ICMS devido sobre as operações de importações que foram realizadas através de triangulação com empresas localizadas em outras unidades da Federação (Cargobrás Comercial Ltda. - atual razão social de Cargobrás Terminais Aduaneiros e Primex Imp. e Exp. Ltda. atual razão social de Alzec Internacional Ltda.), sendo que havia uma predisposição de remeter as mercadorias para o contribuinte mineiro, ora autuado. Infrações: (...)” (f. 4/5).

De fato, o que demonstram os elementos dos autos é que a executada importou mercadorias que seriam utilizadas em suas atividades de industrialização e comercialização de artigos de vestuário, utilizando-se, para tanto, de empresas sediadas no Espírito Santo e Santa Catarina, que, por sua vez, cuidaram de

importá-las, repassando-as, de imediato, à autuada, sediada em território mineiro.

Tanto é assim que se constata da análise dos documentos que, entre a data da liberação alfandegária da mercadoria e a emissão da nota fiscal das empresas Cargobrás e Primex, decorriam prazos não superiores a um dia, isto é, a mercadoria supostamente nem era entregue ou efetivamente integrava o estoque das empresas que intermediavam a importação, sendo enviada imediatamente para a ora autuada.

Ou seja, logo após o desembaraço aduaneiro, as mercadorias importadas eram, de pronto, repassadas à Ematex Têxtil Ltda., afigurando-se, pois, procedente a afirmação do Fisco de que não houve aquisição de mercadorias no mercado interno, visto que a empresa embargante contratou outras empresas para procederem à importação.

Reprise-se: tal circunstância (importação de produtos com a finalidade específica de serem destinados à empresa autuada) pode ser vislumbrada em elementos constantes dos autos, tal como se pode aferir da tabela abaixo sintetizada, revelando o envio das mercadorias importadas à autuada imediatamente após o desembaraço aduaneiro:

Desembaraço aduaneiro - data:

Cargobrás - data:

Primex - data:

18.08.00 (f. 74, 82, 87)

18.08.00 (f. 154)

18.08.00 (f. 149, 150 e 153)

24.08.00 (f. 78)

24.08.00 (f. 151, 152)

20.09.00 (f. 94, 98, 106, 112 e 155)

20.09.00 (f. 158 e 163)

03.10.00 (f. 120)

03.10.00 (f. 162)

Pois bem.

Relativamente à sujeição ativa da obrigação tributária decorrente do ICMS devido nas importações, preceitua o art. 155, § 2º, IX, a (parte final), da CR/88, *verbis*:

Art. 155. (...)

§ 2º. O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

IX. incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço.

Por sua vez, o art. 11, I, *d*, da Lei Complementar 87/96, que nada tem de inconstitucional, ao reverso, apenas explicita a norma constitucional, é de clareza solar ao estatuir:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:
I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

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

No mesmo sentido, a legislação local: art. 33, § 1º, I, Lei Estadual 6.763/75 e art. 61, I, *d.3*, do RICMS/96.

Da conjugação dos dispositivos transcritos, infere-se que o sujeito passivo da obrigação tributária é aquele a quem se destina, física e efetivamente, a mercadoria importada.

Trazendo tal conceituação para a hipótese vertente, conclui-se pelo acerto da autuação fiscal, porquanto, repiso, as mercadorias foram importadas com destinação certa e predeterminada, equivalendo dizer que o destinatário final da importação fora justamente a executada, na medida que os produtos de procedência estrangeira deram efetiva entrada física no estabelecimento mineiro.

Ocorreu, na verdade, a chamada “importação indireta” por empresa mineira, a qual, segundo a Instrução Normativa DLT/SER nº 02/93, publicada no *DJMG* em 13.11.93, enseja a cobrança do ICMS ao Estado de Minas Gerais, valendo conferir o teor da mencionada instrução:

1 - É devido ao Estado de Minas Gerais o ICMS correspondente à importação de mercadoria ou bem do exterior, promovida:

a - direta ou indiretamente por estabelecimento situado em território mineiro;

b - por estabelecimento situado em outra unidade da Federação;

com o estabelecimento mineiro, destinatário da mercadoria ou do bem, ou; (...)

Nesse particular, vale transcrever a ementa do Mandado de Segurança nº 40.756/6, relatado pelo Desembargador Artur Mafra:

Instrução Normativa nº 02/93, da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais. Constitucional e legal. Mercadorias importadas. ICMS. Estado sede do estabelecimento destinatário final. Burla à norma constitucional. Art. 155, § 2º, IX, *a*, da CF/88.

Legal e constitucional é a Instrução Normativa nº 02/93, editada pela Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, dando fiel cumprimento e razoável interpretação ao art. 155, § 2º, IX, *a*, da CF/88.

O ICMS sobre importação de mercadorias cabe ao Estado sede do estabelecimento destinatário final e usuário real da mercadoria importada, não ao da mera liberação aduaneira, quando firma do mesmo grupo empresarial, estabelecida em outro Estado da Federação, se titule como importadora, valendo-se de incentivos fiscais desse Estado.

Percebe-se, pelas alegações da própria empresa apelante, que esta, valendo-se dos benefícios fiscais concedidos pelos Estados do Espírito Santo e de Santa Catarina, contratou referidas empresas capixaba e catarinense para importar mercadorias determinadas e específicas, ao invés de fazer por sua conta própria ou mesmo contratar estabelecimentos mineiros para efetuar tais operações, tudo isso em detrimento do ônus legal de recolhimento do ICMS para o Estado de Minas Gerais.

Como enfatizado pela Desembargadora Maria Elza: “nesse caso, a interpretação a ser conferida ao texto constitucional acima mencionado compreende o da destinação final do produto importado, sob pena de permitir operações de

importação com o objetivo de não-recolhimento do real imposto devido ao ente da Federação a quem competia tributá-lo, caso a operação fosse realizada de maneira regular, em termos fiscais. Ressalta-se, ainda, que não se pode confundir o local do território nacional que possui instalações adequadas para o recebimento do produto importado com o local da federação para o qual o produto efetivamente se destina, sob pena de subversão da ordem jurídica tributária, a juízo de conveniência apenas do importador, independentemente do interesse público envolvido" (Apelação Cível nº 268.659-0, DJ de 08.04.03).

Nesse mesmo julgamento, o Desembargador Francisco Bueno, acompanhando a Desembargadora Relatora acima citada, ponderou que, a prevalecer a tese da empresa autuada, "haveria um acirramento da denominada guerra fiscal, que tanto prejuízo tem trazido às unidades da Federação".

Em situação análoga à presente, o TJSP também já se posicionou no seguinte norte:

Na verdade, se as mercadorias importadas não entraram fisicamente no estabelecimento importador, nem transitaram pelo Estado do Espírito Santo, pois, após o desembarço alfandegário, no porto de Santos, seguiram diretamente para o estabelecimento da autora, que havia feito a respectiva aquisição, é indubitoso que o recolhimento do tributo aos cofres do Estado de São Paulo era de rigor, não interferindo nessa conclusão a circunstância segundo a qual os estabelecimentos importadores do Estado do Espírito Santo desfrutaram de vantagens fiscais e financeiras, no âmbito do sistema Fundap (Ap. 19.566-5/4-00, j. em 26.05.98).

A título ilustrativo, ainda, à colação os seguintes precedentes deste Pretório:

Tributário. ICMS. Importação. Estado destinatário. Art. 155, § 2º, IX, a, da Constituição Federal. Entrada da mercadoria em Estado diverso daquele onde situado o estabelecimento importador. Sujeito ativo. Estado localizado o efetivo adquirente. Lei Complementar 87/96, art. 11, I, d.

O sujeito ativo do ICMS é o Estado onde estiver situado o estabelecimento efetivamente destinatário da operação de impor-

tação, sendo irrelevante o fato de haver o produto ingressado em Estado diverso.

Não há que se destinar a arrecadação a determinado Estado-federado, somente pelo fato de nele se encontrar o respectivo estabelecimento portuário, quando o real adquirente/destinatário situa-se em outro Estado (Ap. 347.046-5, Rel. Des. Orlando Carvalho, DJ de 03.10.03).

Tributário. ICMS. Importação. Estado destinatário.

Irrelevante se a mercadoria foi desembarçada no Estado do Espírito Santo, por terceiros, se o conjunto fático-probatório constante dos autos demonstra que, em verdade, quem realiza a operação de importação é a empresa, Apelante, situada em MG (art. 3º, parágrafo único, da Lei 6.830/80 e art. 204 do CTN). (...) (Ap. 341.302-8, Rel. Des. Eduardo Andrade, DJ de 27.06.03).

Em resumo, caracterizada a "importação indireta", não versa o caso presente sobre mera operação de remessa interestadual de mercadorias importadas, como alega a apelante.

Com tais considerações, nego provimento ao recurso.

Custas, *ex lege*.

É como voto.

O Sr. Des. Edgard Penna Amorim - Senhor Presidente, eminentes Pares, ilustre Procurador de Justiça.

Inicialmente, registro ter recebido memorial encaminhado pelo escritório de advocacia da ora apelante, ao qual dei a devida atenção, tanto quanto fiz em relação à sustentação oral proferida pelo Dr. Gabriel Prado Amarante, a quem cumprimento.

Acompanho o em. Relator, pedindo-lhe vênia apenas para acrescentar que se trata, em suma, de questão dependente de prova: a meu aviso, deve haver comprovação da regularidade fiscal e documental das operações, com demonstração de quem é o destinatário jurídico das mercadorias importadas, para afastar a hipótese de simulação e descaracterizar a importação indireta. Não obstante, a levar em

conta o conjunto probatório destes específicos autos e a considerar a exegese do art. 155, § 2º, IX, a, da CR/88; art. 11, I, d, da LC n.º 87/96; art. 33, § 1º, I, i, da Lei Estadual 6.367/75; art. 61, I, d, do RICMS/96 e art. 1.b.2 da IN DLT/SRE n.º 02/93, ressaí que é a apelante a destinatária das mercadorias, para fins tributários.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

Custas recursais, *ex lege*.

A Sr.^a Des.^a Teresa Cristina da Cunha Peixoto - Senhor Presidente, registro minha atenção às palavras do ilustre Orador.

Acompanho o eminente Relator.

Súmula - NEGARAM PROVIMENTO AO RECURSO.
