

Acórdão: 16.221/03/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010108467-35  
Impugnante: Banco do Brasil S/A  
Proc. S. Passivo: June Elce Matoso de Medeiros/Outros  
PTA/AI: 01.000140398-83  
Inscr. Estadual: 062.966645.0096  
Origem: DF/AF/Belo Horizonte

### **EMENTA**

**EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – CAFÉ** - Constatada a falta de recolhimento do ICMS incidente sobre as operações internas e interestaduais de venda de café cru, efetuadas em Bolsa de Mercadorias com intermediação do Banco do Brasil S. A., responsável solidária, nos termos do art. 146, § 2º do Anexo IX do RICMS/96, em virtude de aplicação indevida do instituto da não-incidência do ICMS prevista no art. 7º, inciso II, § 1º da Lei n.º 6.763/75.

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – CAFÉ** – Diferentemente do que ocorre nas remessas com fim específico de exportação, a ausência da classificação COB, peneira e bebida não é suficiente para descaracterizar o diferimento. O artigo 112 do Anexo IX do RICMS/96 não trata da descaracterização do diferimento, mas da exclusão do contribuinte do mencionado regime. Os pressupostos para o diferimento não foram desrespeitados. Exigências fiscais canceladas.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS incidente sobre as operações internas e interestaduais de venda de café cru, em grão, efetuadas em Bolsa de Mercadorias com intermediação do Banco do Brasil S. A., responsável solidário, nos termos do art. 146, § 2º do Anexo IX do RICMS/96, devido à aplicação indevida da não-incidência e do diferimento.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 69/91, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 696/754.

O Auto de Infração n.º 01.000140398.83 é reemitido (fls. 756/758) com a inclusão dos arts. 111, V, e 112, do Anexo IX do RICMS no rol da fundamentação legal das infringências, tendo sido mantido o crédito tributário original, sem alterações do DCMM e das penalidades.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal reformulação, segundo o Fisco, ocorreu em função das informações prestadas pela Autuada em sua impugnação, relativamente às operações efetuadas ao abrigo do diferimento do ICMS. Foi constatada, portanto, *a posteriori*, saída de café cru destinado à industrialização com a emissão incorreta de nota fiscal – ausência da classificação COB, peneira e bebida do café – tendo como consequência a descaracterização do instituto do diferimento.

Em virtude da reformulação do Auto de Infração, foi aberto novo prazo ao Sujeito Passivo para impugnação ou pagamento do crédito tributário, conforme o disposto no art. 60 da CLTA/MG.

Novamente a Autuada se manifesta, às fls. 774/800, bem como o Fisco (fls. 802/808).

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 814/834, opina pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **PRELIMINARES**

A Impugnante requer preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, alegando que o Fisco lançou o tributo como se ela tivesse promovido a saída de café com base em não-incidência, fato que a fez desconhecer os motivos que levaram à cobrança no tocante ao diferimento.

Argumenta que, tal como foi lavrado e relativamente às operações de saída de café em operações internas para indústria de torrefação e moagem, o Auto de Infração afronta o disposto no art. 57, IV e V da CLTA/MG.

Percebe-se, no entanto, que a defesa abordou plenamente todos os pontos concernentes ao trabalho fiscal, inclusive no que tange ao diferimento.

Embora a omissão do Auto de Infração original tenha suscitado a legítima observação por parte da Impugnante, não há motivo suficiente para acarretar a sua nulidade, pois no AI havia elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida, como demonstra a impugnação.

Ainda assim, o Autuante procede à revisão do ato de lançamento, lavrando novo Auto de Infração (fls. 3.864 e 3.866) para a peça fiscal em análise, nele incluindo o art. 112, Anexo IX, do RICMS/96, que trata da exclusão do regime de diferimento previsto para o contribuinte que infringir ou concorrer para prática de infração à legislação do imposto.

Tal revisão encontra fundamento no art. 149, inciso VIII do CTN, o qual preceitua que o lançamento efetuado de ofício pela autoridade administrativa deve ser

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

revisto de ofício “quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião de lançamento anterior”.

A Impugnante requer a reunião dos processos em que figurem como atuadas empresas exportadoras, em decorrência de serem comuns os fatos geradores. Cita o Auto de Infração n.º 01.000135265.60. O relatório deste Auto de Infração indica que a empresa foi Autuada por ter adquirido o café beneficiado em grãos com o fim específico de exportação, ao abrigo da não-incidência do ICMS de que trata o art. 5º, III do RICMS/96, destinando a referida mercadoria ao mercado interno, sem o pagamento do imposto devido.

Trata-se, portanto de fato gerador distinto do que foi apurado pelo Fisco no presente PTA. No compasso da melhor Doutrina, o fato gerador pode ser decomposto em aspectos, e um deles é o Pessoal. Este é constituído pelos sujeitos ativo e passivo. Outros aspectos relevantes são o temporal e o espacial, que indicam, respectivamente o momento e o lugar de ocorrência do fato gerador.

Mister destacar que o ICMS é um tributo plurifásico, incidindo em diversas etapas, ou seja, com uma mesma mercadoria ocorrem tantos fatos geradores quanto os necessários para que ela seja transferida do produtor até o consumidor final. Cada uma dessas etapas contém em si todos os aspectos acima mencionados, o que leva à conclusão de que os fatos geradores mencionados pela Impugnante, que provavelmente ocorreram com as mesmas mercadorias por ela comercializadas, são independentes.

Por conseguinte, a obrigação tributária decorrente de cada um dos fatos geradores ocorrido com a mesma mercadoria é devida por cada sujeito passivo correspondente, independentemente se foi cumprida pelo antecedente ou conseqüente.

Sendo, portanto, incontroverso que a obrigação tributária exigida neste AI decorre de fatos geradores independentes daqueles praticados pelos adquirentes do café comercializado pelo Banco do Brasil S. A., não há o que se falar em duplicidade de cobrança, sendo desnecessária a apensação requerida pela Autuada.

### DO MÉRITO

Antes de adentrar propriamente na matéria objeto do presente auto, cabe mencionar que a Impugnante requer indevidamente a exclusão do lançamento do valor relativo à nota fiscal n.º 5.058, isto porque o citado documento e o respectivo comprovante de recolhimento foram acatados pelo Fisco, conforme Verificação Fiscal de Recolhimentos de fls. 61.

A princípio, o Fisco aponta a falta de recolhimento do ICMS incidente sobre as operações internas e interestaduais de venda de café cru, em grão, efetuadas em Bolsa de Mercadorias com intermediação do Banco do Brasil S. A., ora Autuada, responsável solidária, nos termos do art. 146, § 2º do Anexo IX do RICMS/96, pela aplicação indevida da **não-incidência**.

Em sua impugnação, a Autuada advertiu que 504 das operações tributadas pelo Fisco no presente trabalho referem-se a saída de café amparada pelo diferimento, conforme o disposto no artigo 111, inciso IV, alínea "c", Anexo IX do RICMS/96.

O lançamento foi retificado e fez-se menção ao diferimento, reparando a omissão observada no AI original. Desse modo, a constatada falta de recolhimento do ICMS, objeto do presente Auto de Infração, decorreu também da aplicação indevida deste benefício fiscal, aplicando-se à Autuada o disposto no art. 112, do Anexo IX do RICMS/96.

### A – Da Descaracterização da não-incidência

Ao imputar tal irregularidade, o Fisco apresentou três motivos que o levaram a descaracterizar as operações de remessa com o fim específico de exportação, ao abrigo da **não-incidência**, os quais serão bordados nos itens a seguir.

#### **1. Saídas de café cru, com a finalidade de exportação, sem observar que as destinatárias não satisfazem as normas condicionantes para a fruição do benefício da não-incidência.**

A **não-incidência** do ICMS nas remessas de mercadorias com fim específico de exportação, tem sede no parágrafo único do art. 3º, da Lei Complementar n.º 87/96. Em Minas Gerais, o benefício é tratado no § 1º, do art. 7º, da Lei 6.763/75. O dispositivo legal foi regulamentado através do § 1º, art. 5º, Parte Geral c/c os arts. 259 a 270, do Anexo IX, do RICMS/96.

Preceitua o art. 5.º, do RICMS/96:

**"Art. 5º** - O imposto não incide sobre:

I - ....

III - a operação, a partir de 16 de setembro de 1996, que destine ao exterior mercadoria, inclusive produtos primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre prestação de serviços para o exterior;

(...)

§ 1.º - A não-incidência de que trata o inciso III alcança:

1) a operação que destine mercadoria com fim específico de exportação para o exterior, observado o disposto nos artigos 259 a 270 do Anexo IX, a:

1.1) outro estabelecimento da empresa remetente;

1.2) empresa comercial exportadora, inclusive "trading company";

1.3) armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro;

(...) " (grifos)

Segundo entendimento do Fisco, as operações de venda de café cru, em grão, efetuadas em Bolsa de Mercadorias pelo Ministério da Indústria, Comércio e Turismo - MICT e intermediadas pela Autuada, apresentavam como destinatários contribuintes diversos das empresas de que trata o item "1.2", do § 1º, art. 5º acima transcrito, "**empresa comercial exportadora, inclusive trading company**", já que as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinatárias não preenchiam os requisitos legais previstos nos arts. 1º e 2º do Decreto-Lei n.º 1.278/72 e arts. 1º e 2º do Comunicado DECEX n.º 02/99 (fls. 3930/3931).

Os regimes especiais de tributação, definidos no Anexo IX do RICMS/96, em seus artigos 259 e 260, estabelecem as exigências para as empresas destinatárias de mercadorias cujas saídas se deram com o fim específico de exportação:

**"Art. 259** - Na saída de mercadoria, com o fim específico de exportação, promovida por estabelecimento localizado neste Estado, com destino a empresa comercial exportadora, inclusive **trading company**, ou outro estabelecimento da mesma empresa, amparada, a partir de 16 de setembro de 1996, pela não-incidência de que trata o inciso III do artigo 5º deste Regulamento, será observado o disposto neste Capítulo.

**Art. 260** - As empresas destinatárias referidas no artigo anterior deverão:

I - estar inscritas no Cadastro de Exportadores e Importadores da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo (MICT);

II - comprovar, em relação a cada estabelecimento remetente, que as mercadorias foram efetivamente exportadas". (grifos)

Conforme se pode inferir da leitura dos artigos acima transcritos, a legislação tributária distingue Empresa Comercial Exportadora de *trading company*, pois entende-se que para cada uma existem características próprias.

Somente da *trading company* – que é regulada pelo Decreto-Lei n.º 1.248/72 – exige-se o certificado de registro especial para operar no mercado exterior, conforme determina o art. 1º, do Comunicado DECEX n.º 02/99:

**"Art. 1.º** - Considera-se Empresa Comercial Exportadora, **para os efeitos de que trata o Decreto-lei n.º 1.248/72**, as empresas que obtiverem o Certificado de Registro Especial, concedido por este DECEX em conjunto com a Secretaria da Receita Federal – SRF." (gn)

Excetuada a *trading company*, não há no ordenamento jurídico especificação a delinear a forma de empresa comercial exportadora. Por esse motivo, a LC n.º 87/96, no parágrafo único do seu art. 3º, não atrelou àquele tipo de sociedade qualquer definição técnico-jurídica, somente prevalecendo quanto às *trading*, por serem estas disciplinadas pelo DL n.º 1.248/72.

Ressalta-se que empresas comerciais exportadoras não necessitam de qualquer registro específico no órgão competente. A sua constituição é regida pela mesma legislação utilizada na abertura de qualquer outra empresa comercial ou industrial que opere no mercado interno, sem nenhuma exigência quanto a sua natureza, capital social ou registro especial.

A LC n.º 87/96 confere mais atenção à destinação da mercadoria, do que a forma revestida pelo intermediador. Na verdade, os primeiros requisitos eleitos pela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aludida norma para caracterizar a empresa comercial exportadora são o fim comercial e a realização de operações de exportação, em particular, dos produtos recebidos com destino ao comércio exterior.

Verifica-se, portanto, que não restam dúvidas acerca da distinção estabelecida entre empresa comercial exportadora e *trading company* implementada pela LC n.º 87/96 e legislação tributária estadual superveniente.

Tratando-se de obrigações acessórias, por seu turno, é requisito do inciso I, do art. 260, do Anexo IX, do RICMS/96, que as empresas destinatárias, nas operações com fim específico de exportação, estejam inscritas no Cadastro de Exportadores e Importadores da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo.

Essa inscrição, de acordo com a Portaria SECEX n.º 12/99, é obtida automaticamente quando da primeira operação de exportação ou importação, inexistindo qualquer número de identificação específico, ressalvado o próprio CNPJ do exportador/ importador.

Deste entendimento compartilha a Douta Diretoria de Orientação e Educação Tributária, na oportunidade em que emitiu resposta à consulta formulada por contribuinte, sob o número 002/99, na qual afirmou que "*considera-se Comercial Exportadora ou Trading Company a empresa que realiza exportação para o exterior de mercadorias adquiridas no mercado interno, com o fim específico de exportação. A inscrição no Registro de Exportadores e Importadores - REI é condição básica para a realização de operações de exportação, segundo a Portaria SCE (atual SECEX) n.º 2, de 22/12/92*".

A propósito, decisão do Conselho de Contribuintes Federal (Acórdão n.º 38/01) tratando da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, decidiu ser indispensável a comprovação de que as vendas efetuadas com o fim específico de exportação sejam implementadas para empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, **ou** para empresas que sejam constituídas nos termos do Decreto-Lei 1.248/1972, fazendo, como se vê, distinção entre empresa comercial exportadora e *trading company*.

Também o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais já se pronunciou a esse respeito, através dos Acórdãos 15.611/02/1ª e 15.539/02/3ª, do qual se transcreve a Ementa:

EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. A CONDIÇÃO DE EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA, TAL QUAL POSTA NO ART. 5º, § 1º, 1.2, DO RICMS/96, NÃO REQUER INSCRIÇÃO ESPECÍFICA NO CADASTRO DE EXPORTADORES E IMPORTADORES DA SECRETARIA DE COMÉRCIO EXTERIOR DO MINISTÉRIO DA INDÚSTRIA, DO COMÉRCIO E DO TURISMO. A INSCRIÇÃO ESPECIAL É RESERVADA, POR FORÇA DO COMUNICADO DECEX 02/99, UNICAMENTE À *TRADING COMPANY*. OS DEMAIS EXPORTADORES, COMO A DESTINATÁRIA DAS MERCADORIAS REMETIDAS PELA AUTUADA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO, DETÊM INSCRIÇÃO COMUM NO REFERIDO CADASTRO.

NO CASO DA DESTINATÁRIA, A REGULARIDADE DE SUA INSCRIÇÃO FICOU DEVIDAMENTE COMPROVADA NOS AUTOS. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

Portanto, este argumento não é cabível para descaracterizar a não-incidência nas operações ora arroladas.

## **2. Falta da Classificação Oficial Brasileira, peneira e bebida do café nas notas fiscais**

O segundo motivo citado para a descaracterização das operações de remessa com o fim específico de exportação refere-se à não inclusão, nas notas fiscais de remessa, da Classificação Oficial Brasileira, da peneira e da bebida do café, informações compulsórias em tais operações.

A falta desta classificação sugere que a mercadoria exportada não foi a mesma comercializada com intermediação do Banco do Brasil S. A., implicando ainda no descumprimento do inciso II, § 3º do art. 7º, da Lei n.º 6.763/75 que prevê que a **não-incidência** do ICMS nas operações de exportação para o exterior somente se aplica à operação de remessa da própria mercadoria a ser exportada posteriormente, no mesmo estado em que se encontre, ressalvado o seu simples acondicionamento ou reacondicionamento.

A Lei Complementar 87/96 equiparou às saídas com destino ao exterior, as saídas realizadas com fim específico de exportação para o exterior, destinadas às empresas comerciais exportadoras, inclusive *tradings* ou outro estabelecimento da mesma empresa e armazéns alfandegados ou entrepostos aduaneiros.

Note-se que nesses casos não há desoneração direta, conforme previsto no art. 3º da Lei Complementar 87/96, mas por extensão, por equiparação. É como se a mercadoria fosse exportada pelo próprio remetente, porém, por alguma dificuldade, essa mesma mercadoria passa pelas mãos de um terceiro para alcançar o exterior. Ressalte-se que a mencionada equiparação ocorre em razão das dificuldades que existem em promover a exportação diretamente e ainda para facilitar o acesso a esse mercado a maior número de contribuintes.

A mercadoria remetida com fim específico de exportação tem que ser exportada exatamente no mesmo estado em que se encontrava, ressalvado seu simples acondicionamento ou reacondicionamento, é o que determina o parágrafo 3º do art. 7º da Lei 6763/75.

Para estabelecer controle das operações com mercadorias contempladas com a desoneração prevista no art. 13 da Lei Complementar 87/96, os Estados e o Distrito Federal resolveram celebrar o Convênio ICMS no. 113/96. Convênio esse que foi ratificado por Minas Gerais e regulamentado no Anexo IX do RICMS/96.

Assim, para que se efetive a não incidência do imposto na remessa de mercadorias com fim específico de exportação, há três condicionantes a serem observadas: 1) que seja efetivamente comprovada a exportação, o que se faz através do cumprimento das exigências contidas nos artigos 259 a 270 do Anexo IX do RICMS/96

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Esse item será a seguir examinado), 2) que a exportação seja da própria mercadoria remetida, no mesmo estado em que se encontre. O que somente é possível quando a mercadoria já está preparada para a exportação desde sua remessa inicial. Daí a importância da completa descrição do café na nota fiscal de remessa. 3) a não incidência não alcança as etapas anteriores de circulação da mercadoria, o que é chamado de intermediação.

A não inclusão da classificação COB, peneira e bebida nas notas fiscais tem reflexo nos itens 2 e 3 acima citados, pois, repita-se, nos termos Lei 6.763/75, em seu art. 7.º, § 3.º, a **não-incidência** prevista na operação que destine mercadoria com o fim específico de exportação para o exterior, somente se aplica à operação de remessa da própria mercadoria a ser exportada posteriormente, no mesmo estado em que se encontrar na saída do remetente mineiro, ressalvado o seu simples acondicionamento ou reacondicionamento.

Outro motivo que descaracteriza a **não-incidência** do ICMS se refere à impossibilidade de se constatar se as mercadorias remetidas continham a mesma especificação da mercadoria efetivamente exportada.

Observando a documentação anexada aos autos (principalmente nos autos do PTA nº 01.000140358-29) e conforme mencionou o Fisco, sem refutação da Autuada, a mercadoria exportada pelas empresas exportadoras continha toda a classificação possível. Enquanto nas notas fiscais da Autuada e nos Anexos aos Avisos de Venda/Leilão a mercadoria era descrita simplesmente como “café arábica”, nas notas fiscais de exportação, ou nos Memorandos de Exportação, ou ainda, nos Registros de Exportação, o café era descrito minuciosamente.

Nesse ínterim, alguns esclarecimentos se fazem necessários. As classificações por peneiras, por tipo, por bebida e por cor são obrigatórias nas operações que destinem café ao exterior, sendo que tais classificações são consideradas como **beneficiamento** (limpeza, descascamento) ou **rebeneficiamento** (separação por tamanho e forma, com o uso de peneiras e ventiladores; separação pela cor, feita por processo eletrônico, pela ação de células fotoelétricas, possibilitando a eliminação dos grãos verdes, pretos e ardidos). Essas operações, nos termos da alínea **b** do inciso II do art. 222 do RICMS/96, são consideradas industrialização:

**Art. 222** - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

I -

II - **industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º e 2º, tais como:**

a -

b - **a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento); (Grifos)**

Pelas descrições do produto exportado, nota-se claramente a existência de rebeneficiamento. A constatação do rebeneficiamento do café, antes de sua exportação, como já analisado acima, inclusive com a transcrição da legislação pertinente, descaracteriza a **não-incidência** do ICMS na operação praticada pela Autuada.

No caso em tela, é certo que houve o rebeneficiamento, ou seja, o aperfeiçoamento da qualidade do produto, tendo em vista a retirada de defeitos ou a liga com outros cafés, alterando suas especificações e que este procedimento implica em mudança das classificações do produto, influenciando no seu preço final.

Há também documentos que comprovam a ocorrência de intermediação, tratada inclusive em consultas respondidas pela SLT/SEF. Como exemplo citamos trecho da Consulta 137/00 de 26/09/00:

Consulta 137/00 de 26/09/00

ASSUNTO:

*EXPORTAÇÃO - REMESSA COM FIM ESPECÍFICO – NÃO-INCIDÊNCIA DO ICMS - DESCARACTERIZAÇÃO - O imposto não incide na saída de mercadoria, com o fim específico de exportação, promovida por empresa mineira, com destino a comercial exportadora, inclusive "trading company". O estabelecimento destinatário da mercadoria deve, necessariamente, exportá-la, não podendo remetê-la para terceiros, nem aplicar-lhe qualquer processo de beneficiamento, rebeneficiamento ou industrialização, sob pena de ver descaracterizada a não-incidência do imposto.*

RESPOSTA:

*... "Conforme manifestação desta Diretoria, através da Consulta n.º 192/99, publicada no MG de 17/12/99, caberá ao estabelecimento que receber a mercadoria com fim específico de exportação, necessariamente, realizar a exportação, não podendo, em qualquer hipótese, transferir a mercadoria para um terceiro estabelecimento, sob pena de ver descaracterizada a não-incidência do imposto.*

*O artigo 259 do Anexo IX do RICMS/96 é restritivo ao apontar as destinatárias das mercadorias e tem como propósito estabelecer mecanismos para controle das saídas de mercadorias com o fim específico de exportação, alcançando somente as saídas com destino a empresa comercial exportadora, inclusive "trading company", ou outro estabelecimento da mesma empresa.*

*É de se ressaltar que a não-incidência ou isenção de tributos somente se aplica à operação de remessa da própria mercadoria a ser exportada posteriormente, no mesmo estado em que se encontra, não se admitindo que o exportador lhe aplique qualquer processo de beneficiamento, rebeneficiamento ou industrialização, exceto, acondicionamento ou reacondicionamento para embarque, e que o processo de "padronização do café" a ser exportado, descrito pela Consulente, enquadra-se no conceito de industrialização do inciso II, artigo 222 da Parte Geral do RICMS/96".*

**3. Descumprimento de Obrigações Acessórias e Especificação distinta da mercadoria efetivamente exportada.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente cabe salientar que as obrigações acessórias existem para permitir ao Fisco obter informações pertinentes à obrigação principal. No caso de exportação indireta, cuja característica é a saída de mercadoria, no mercado interno, para estabelecimento exportador com fim específico de exportação, há um encadeamento de procedimentos legais com o objetivo de apurar se as mercadorias destinadas às empresas comerciais exportadoras e às *trading company* foram de fato exportadas.

Segundo o Fisco, das obrigações acessórias estabelecidas para os destinatários das mercadorias, a Autuada não teria observado aquelas previstas nos arts. 127, 261, § 1º e 270, todos do Anexo IX do RICMS/96.

Dispõe o art. 127:

**Art. 127** - Na operação de exportação e remessa com fim específico de exportação, o estabelecimento exportador ou remetente entregará na repartição fazendária de sua circunscrição a via da nota fiscal correspondente à operação e destinada ao fisco, dentro de 3 (três) dias contados da saída da mercadoria. (gn)

Parágrafo único - Na hipótese de remessa com o fim específico de exportação, o estabelecimento remetente deverá apresentar, até o dia 10 (dez) do segundo mês subsequente ao do embarque da mercadoria, na repartição fazendária de sua circunscrição, cópia da nota fiscal que destinar a mercadoria ao exterior. (gn)

Percebe-se que a obrigação acessória é exigida também do estabelecimento remetente, no caso a Autuada, que alega tê-la cumprido, juntando aos autos a documentação de fls. 97 a 150. Entre os documentos anexados pela Autuada estão comunicações à SEF/MG sobre notas fiscais por ela emitidas para a empresa ALLCOFFEE Exportação e Comércio Ltda. e seis notas fiscais de exportação, do que se infere que não foi cumprido o determinado no dispositivo acima.

Já o art. 261 trata da remessa de mercadoria com o fim específico de exportação para a empresa comercial exportadora, inclusive *trading company*, amparada pela **não-incidência**, e determina que *o estabelecimento remetente deverá emitir nota fiscal contendo, além dos requisitos previstos em regulamento, no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", a expressão: "Remessa com o fim específico de exportação"*.

O parágrafo 1º deste artigo estabelece a seguinte obrigação ao remetente da mercadoria: "Até o dia 10 do mês subsequente ao de emissão da nota fiscal de que trata este artigo, o remetente encaminhará à repartição fazendária de sua circunscrição as informações contidas na nota fiscal, em **meio magnético**, conforme o manual de orientação constante do Anexo VII deste Regulamento".

A Impugnante alega ter cumprido a obrigação acessória contida no dispositivo acima, anexando documentos de fls. 176 a 690. O Fisco, entretanto,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

assegura que as obrigações cumpridas referem-se aos arts. 143 e 145, § 2º, que não se constituem no objeto da auditoria fiscal refletida no presente AI.

Nos relatórios apresentados pela Impugnante figuram os dados relativos às notas fiscais relativas às operações amparadas pelo diferimento previsto no art. 111, V, Anexo IX do RICMS/96.

Depreende-se, portanto, que de fato, como alega o Fisco, este relatório, bem como os arquivos magnéticos com os dados de 1999, não representam as informações contidas nas notas fiscais relativas às remessas com o fim específico de exportação, pois envolvem apenas operações internas.

Quanto ao art. 270 do Anexo IX do RICMS/96, a partir de 25 de maio de 2000 e por força do Decreto n.º 41.065/00, o Banco do Brasil S. A. teria que ter apresentado, até o dia 10 do mês subsequente ao do embarque da mercadoria, cópia reprográfica do Memorando-Exportação, Despacho de Exportação e Registro de Exportação.

A Autuada apresentou junto à sua impugnação (Anexo II, fls. 97 a 174) diversos documentos relacionados com as operações das empresas exportadoras envolvendo supostamente o café por ela comercializado. Dentre esses documentos estão os Memorandos de Exportação, Registros de Exportação, Comprovantes de Exportação e notas fiscais.

Observa-se, contudo, que a Autuada não cumpriu regular e tempestivamente o disposto no art. 270 acima transcrito, pois os documentos nele referidos foram apresentados, como já mencionado, tão somente no ato da impugnação.

Deve ser ressaltado que os produtos exportados não são plenamente identificáveis ou passíveis de individualização. O legislador, para esses casos, estabeleceu, para controle do Fisco, que “*o estabelecimento destinatário, ao emitir a nota fiscal com a qual a mercadoria será remetida para o exterior, fará constar o número, a série e a data da nota fiscal emitida pelo estabelecimento remetente e a razão social e CNPJ deste*”(art. 262, do Anexo IX do RICMS/96). Desse modo, vinculou a operação de remessa com o fim específico de exportação à nota fiscal da efetiva saída para exportação.

Nos documentos juntados pela Impugnante no seu Anexo II, que nem de longe correspondem a todas as operações com não-incidência, nota-se que, das notas fiscais anexadas, cinco delas contêm em seu verso o número das notas fiscais emitidas pelo remetente. Porém não há como conferir a essas menções a regularidade necessária.

No desembaraço aduaneiro de mercadoria destinada ao exterior, um dos documentos de preenchimento obrigatório é o Registro de Exportação (RE). Este agrega um conjunto de informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracterizam a operação de exportação. A legislação Federal aplicável ao desembaraço aduaneiro de exportação impõe ao destinatário das mercadorias, não sendo ele o produtor ou fabricante do produto, inserir no campo 24 do Registro de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exportação, informação sobre o produtor, cadastrando o CNPJ do remetente da mercadoria e, assim, vinculando as operações de remessa à exportação. Nota-se que nos Registros de Exportação da ALLCOFFEE tais informações não estão inseridas.

Importante frisar que os ilícitos tributários ensejadores do lançamento em lide tiveram como resultado a dupla penalização dos Cofres Públicos Mineiros.

Primeiro, porque não houve o recolhimento do imposto devido nas operações interestaduais com a mercadoria, saída em transferência com a finalidade de ser industrializada no destino (beneficiamento) antes de ser, posteriormente, exportada.

Segundo, por prejudicar o ressarcimento a que o Estado de Minas Gerais teria direito pela desoneração da exportação de produtos, conforme determina a Lei Complementar n.º 87/96 (art. 31 e Anexo), considerando que o café de origem mineira foi exportado em outro Estado da Federação.

Os argumentos da Impugnante relacionados com a falta de cumprimento de obrigações acessórias, no sentido de que somente poderia ser responsabilizada caso houvesse prova de sua conivência com os emitentes dos documentos, não devem prosperar, uma vez que o presente lançamento não exige qualquer penalidade a título de multa isolada por descumprimento de obrigação acessória, mas tão somente a multa de revalidação prevista no artigo 56 inciso II da Lei 6763/75, por falta de recolhimento do imposto devido, tendo em vista que as operações realizadas não poderiam ter ocorrido ao abrigo da não-incidência, em virtude do não cumprimento das determinações legais que garantem este benefício.

Desse modo, cabe ao Banco do Brasil S. A., em relação às operações com café, cujas destinatárias foram empresas comerciais exportadoras e *trading company*, recolher o imposto devido e a multa de revalidação correspondente, em face da responsabilidade solidária a ele atribuída, nos termos do § 2º, do art. 146, Anexo IX do RICMS/96.

A alegação de que as normas contidas no art. 7º, § 3º da Lei n.º 6.763/75 e no art. 126, inciso VII do RICMS sejam inconstitucionais não surtem efeito neste foro, haja vista que a declaração de inconstitucionalidade de lei ou decreto não se encontra inserida na competência do órgão julgador administrativo.

### **B – Descaracterização do Diferimento**

Quanto ao diferimento, o inciso V, do art. 111, do Anexo IX do RICMS/96 determina que o pagamento do imposto incidente nas operações com café cru, em coco ou em grão, fica diferido na *saída da mercadoria, em operação interna, para indústria de torrefação e moagem de café, promovida pelo Governo Federal, por meio de leilão, em Bolsa de Mercadorias ou de Cereais.*

O motivo que levou à descaracterização das operações de saída de café, em operação interna, para indústria de torrefação e moagem, ao abrigo do instituto do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferimento do ICMS, foi a emissão incorreta dos documentos fiscais – ausência de classificação COB, peneira e bebida do café cru destinado à industrialização.

O dispositivo citado para sustentar a exigência fiscal foi o artigo 112 do Anexo IX do RICMS/96 que determina que *o contribuinte que infringir ou concorrer para prática de infração à legislação do imposto será excluído do regime de diferimento.*

A perfeita classificação das mercadorias/produtos, independentemente do artigo 126, inciso VII do Anexo IX do RICMS/96, sempre esteve presente no ordenamento tributário mineiro, notadamente no artigo 2º do Anexo V do mesmo diploma legal. Ademais, fazer constar da nota fiscal a completa descrição do café é algo de extrema relevância, já que o preço do produto está estritamente relacionado a sua classificação.

Contudo, a ausência de citação do COB, peneira e bebida nas notas fiscais de saída do café cru não é suficiente para descaracterizar o diferimento previsto para as operações, já que não há na legislação tributária tal determinação.

Existe, inclusive, penalidade específica para o contribuinte que deixa de inserir na nota fiscal a discriminação da mercadoria: quantidade, marca, tipo, modelo, espécie, etc. (artigo 215, inciso VI, alínea d do RICMS/96).

A Autuada, apesar de ter descumprido obrigação tributária acessória, prevista no artigo 2º do Anexo V do RICMS/96 e também, a partir de 25/05/2000, no artigo 126, inciso VII do Anexo IX, **não foi excluída do regime de diferimento.**

O artigo 112 do Anexo IX do RICMS/96 estabelece que o contribuinte que infringir ou concorrer para a prática de infração à legislação do imposto será excluído do regime de diferimento. Note-se que o dispositivo não trata de descaracterização do diferimento para determinadas operações realizadas pelo contribuinte, mas da exclusão do Contribuinte do regime de diferimento.

Ademais, as condições para o diferimento, relacionadas no inciso V do artigo 111 do Anexo IX do RICMS/96, não foram descumpridas, já que não houve contestação sobre estes aspectos por parte do Fisco, ou seja, foi efetivamente comercializado café cru em grão, em operação interna, com destino à indústria de torrefação e moagem.

Tampouco ocorreu qualquer das situações previstas no artigo 12 do RICMS/96, que tem aplicação sobre todas as operações amparadas pelo diferimento, previstas no Anexo II do Regulamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir das exigências aquelas relativas à descaracterização do diferimento. Pela Fazenda Estadual sustentou oralmente o Dr. Osvaldo Nunes França. Compareceu à

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

Sessão de Julgamento a Procuradora da Impugnante, Dra. June Elce Matoso de Medeiros. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 06/08/03.**

**José Luiz Ricardo  
Presidente**

**Cláudia Campos Lopes Lara  
Relatora**

CC/MIG