

Acórdão: 16.627/04/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010111320-94(Autuado), 40.010111321-75(Coobrigado / Francisco)  
40.010111322-56 (Coobrigada/Carmen)  
Impugnantes: José Puertas Zafra e Outros (Aut.), Francisco Puertas Zafra (Coob)  
Carmem Puertas Zafra Galego (Coob)  
PTA/AI: 01.000143071-87  
CPF: 03197642813(José), 03197644867(Francisco), 03197643895(Carmen)  
Origem: DF/ Uberaba

---

**EMENTA**

**EXPORTAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - SOJA EM GRÃO.** Constatada saída de mercadoria destinada à exportação, ao abrigo da não incidência do ICMS, sem contudo comprovar a efetiva exportação da mesma. Legítimas as exigências fiscais de ICMS e MR, nos termos do inciso III e § 3º, item 1, do artigo 5º e do artigo 266, incisos 1 e III, Anexo IX, do RICMS/96. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS na saída de 125.847 kgs. de soja em grãos, acobertada pela Nota Fiscal nº 001081, de 30/07/01, ao abrigo indevido da não-incidência do imposto, tendo em vista a ausência de comprovação da efetiva exportação da mercadoria para o exterior. Exige-se ICMS e MR.

Inconformados, o Autuado e os Coobrigados apresentam, tempestivamente, Impugnação conjunta às fls. 17 a 24, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 42 a 45

Novas participações tiveram os Impugnantes (fls. 49/50) e o Fisco (fls.51/52), ratificando suas pretensões iniciais.

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 55. Intimado (fls. 57/58), o Autuado não se manifesta.

---

**DECISÃO**

**Da Preliminar**

Os Impugnantes requerem a nulidade da peça fiscal por considerarem que o seu relatório é impreciso quanto aos motivos pelos quais o Fisco está a exigir o recolhimento do ICMS, uma vez que afirma no relatório do Auto de Infração: “não restando comprovado que a mercadoria tenha sido efetivamente exportada”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não procede, entretanto, a pretensão de nulidade do Auto de Infração, pois o mesmo foi emitido com observância dos requisitos previstos nos artigos 57 e 58 da CLTA/MG.

Ademais, nos termos do artigo 60, da CLTA/MG, as incorreções ou omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

### Do Mérito

A autuação versa sobre a constatação, pelo Fisco, de saída de 125.847 kgs. de soja em grãos através da Nota Fiscal nº 001081, de 30/07/2001, remetidos para o porto de Vitória/ES, destinados à exportação, ao abrigo da não-incidência do imposto sem, contudo, comprovar a efetiva exportação da mercadoria, sujeitando-se, por isso, ao pagamento do imposto estadual.

A exigência do ICMS tem amparo na legislação tributária vigente, especialmente no art. § 2º, do art. 7º, da Lei 6763/75, *in verbis*:

Art. 7º - O imposto não incide sobre:

I - (...)

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

§ 2º - Na hipótese do inciso II, tornar-se-á exigível o imposto devido pela saída de mercadoria quando não se efetivar a exportação, ocorrer sua perda ou reintrodução no mercado interno, ressalvada, na última situação, a hipótese de retorno ao estabelecimento em razão do desfazimento do negócio. (grifamos)

A referida norma encontra-se reproduzida também no RICMS/96, que em seu artigo 5º, § 2º, assim estabelece:

“Art. 5º - O imposto não incide sobre:

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;

§ 3º - Nas operações de que tratam o inciso III e o § 1º:

1) será devido o imposto pela saída da mercadoria, inclusive o relativo à prestação de serviço de transporte, quando não se efetivar a exportação ou ocorrer a reintrodução da mesma no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercado interno, ressalvada, na última situação, relativamente ao imposto devido pela operação, a hipótese de retorno ao estabelecimento em razão de desfazimento do negócio; (grifos nossos)

(...)"

Importa ressaltar que a não-incidência de que trata o dispositivo supracitado alcança, ainda, a operação que destine mercadoria para armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro, com o fim específico de exportação para o exterior, nos termos do § 1º, subitem 1.3, do mesmo artigo.

Os procedimentos a serem observados quando das saídas de mercadorias destinadas à exportação encontram-se disciplinados no Capítulo XXIX do Anexo IX, do RICMS/96, que em seu artigo 263 estabelece a documentação necessária à comprovação da exportação, a qual não fora apresentada pelos Impugnantes.

Diante disso, não se efetivando a exportação o estabelecimento remetente está obrigado a efetuar o recolhimento do imposto devido, hipótese em que se considera ocorrido o fato gerador do imposto na data da saída da mercadoria do estabelecimento remetente, consoante disposição expressa no artigo 266, § 2º, do citado Anexo.

Assim, restando caracterizada a infração apontada pelo Fisco, afiguram-se legítimas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar as prefaciais argüidas pelos Impugnantes. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), que o julgava improcedente, com fulcro no artigo 112, inciso II, do CTN. Designado Relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima (Revisor). Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira supracitada, os Conselheiros Mauro Rogério Martins e Windson Luiz da Silva.

**Sala das Sessões, 02/07/04.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente/Relator**

RNL/EJ

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 16.627/04/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010111320-94(Autuado), 40.010111321-75(Coobrigado / Francisco)  
40.010111322-56 (Coobrigada/Carmen)  
Impugnantes: José Puertas Zafra e Outros (Aut.), Francisco Puertas Zafra (Coob)  
Carmem Puertas Zafra Galego (Coob)  
PTA/AI: 01.000143071-87  
CPF: 03197642813(José), 03197644867(Francisco), 03197643895(Carmen)  
Origem: DF/ Uberaba

---

Voto proferido pelo Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Inicialmente cumpre destacar nossa concordância com a fundamentação da decisão no tocante as argüições prefaciais.

No entanto acrescentamos notar-se dos autos que antes da lavratura do Auto de Infração foi lavrado o Termo de Início da Ação Fiscal, no qual foram solicitados diversos documentos pertinentes à operação de exportação objeto do feito fiscal. Portanto, referido Termo notificou o início da ação fiscal, tendo em vista que foi devidamente assinado pelo Defendente.

Destaque-se ainda ter sido o Auto de Infração lavrado em conformidade com o que determina a legislação tributária, não tendo deixado dúvidas em relação à irregularidade que estava sendo imputada. Ademais, a própria Defesa apresentada pelos Impugnantes demonstrou que os mesmos estavam perfeitamente cientes dos termos da peça fiscal, ou seja, não houve prejuízo à ampla defesa.

Ainda, no que se refere às preliminares levantadas pela Defesa, esclarecemos que o Auto de Infração é efetivamente uma peça lavrada unilateralmente, contudo, tal fato não desrespeita o devido processo legal posto que é dado ao Contribuinte a oportunidade de se manifestar contrariamente ao conteúdo deste documento. E, tal oportunidade/direito foi amplamente exercida pelos Impugnantes fato este demonstrado pela peça de Defesa e pelo próprio julgamento administrativo.

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

Por meio do lançamento ora em análise exige-se ICMS e MR tendo em vista a imputação fiscal de que o Contribuinte teria deixado de recolher o ICMS devido nas operações realizadas com soja em grãos remetida com fins específicos de exportação, face a ausência de comprovação de sua efetiva saída do território brasileiro.

Observa-se nos autos que os Impugnantes apresentaram inúmeros documentos na tentativa de comprovar que a exportação efetivamente ocorreu.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, o Fisco continuou afirmando que diversos outros meios comprovam a ausência de exportação.

No entanto, devemos salientar que os Impugnantes, inicialmente, foram solicitados, através do TIAF nº 137285, a apresentar os documentos comprobatórios da exportação e, somente apresentaram os documentos que julgam fazer prova da exportação após a lavratura do Auto de Infração.

Em face da lavratura de um TIAF, devidamente cientificado aos Impugnantes, não é possível prosperar a alegação de que inexistia o conhecimento dos fatos que estavam sendo apurados e da irregularidade que, posteriormente, foi constatada e lançada no Auto de Infração, o qual também foi cientificado aos interessados.

Os Impugnantes insistem que a mercadoria foi efetivamente exportada e que os documentos fiscais foram emitidos em conformidade com o disposto no artigo 261 e seguintes do Anexo IX do RICMS/96. E, nos termos destes dispositivos legais, diversos requisitos devem ser observados na exportação de mercadorias, para que a operação seja beneficiada pela não-incidência do ICMS (Lei Complementar n.º 87/96, artigo 3º, parágrafo único; reproduzida na Lei n.º 6.763/75, artigo 7º, §§ 1º e 3º).

Infere-se, assim, que os requisitos exigidos nos artigos 259 a 270 do Anexo IX do RICMS/96 objetivam única e exclusivamente garantir o controle da mercadoria que saiu com o fim específico de exportação. São, portanto, meios controlísticos da Fazenda Pública Estadual, cujo intuito é comprovar que a mercadoria seja efetivamente exportada pela destinatária, no mesmo estado em que se encontrava quando de sua remessa pelo remetente mineiro, ressalvado o seu simples acondicionamento ou reacondicionamento.

Desse modo, cumpre observar que os documentos carreados aos autos (fls. 28 a 39) comprovam, de forma inequívoca, que as mercadorias, objeto da nota fiscal que ensejou a autuação em exame, foram efetivamente exportadas pela empresa destinatária Ympex – Corporate Importação e Exportação Ltda..

A nota fiscal nº 001.081, emitida pelos Impugnantes, traz em seu corpo a observação de que a mesma foi emitida com o fim específico de exportação. E, conforme determina a legislação tributária estadual o Memorando de Exportação nº 00206 faz menção à referida nota fiscal e à exportação dos produtos relacionados na mesma.

Acrescente-se ainda a existência de nota fiscal de saída emitida pela Ympex - Corporate Importação e Exportação Ltda., do Bill of Lading, bem com de diversos outros documentos, os quais demonstram a ocorrência da exportação dos produtos afetos à nota fiscal nº 001.081.

A legislação tributária estadual definiu expressamente as operações de exportação de mercadorias que estão amparadas pela não-incidência do ICMS e, dentre

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estas temos a operação que destina a empresa comercial exportadora e trading company mercadoria com o fim específico de exportação.

Com a presença dos documentos elencados acima resta caracterizada nos autos a fragilidade da acusação fiscal. Nesse caso a acusação fiscal cai no vazio, porquanto desguarnecida de elementos hábeis a conferir-lhe a robustez necessária à manutenção do feito.

Cumprе acrescentar que em nenhum momento do presente processo ficou comprovado de que a mercadoria teria sido reintroduzida no mercado interno.

Por todo o exposto entendemos plenamente aplicáveis as disposições do inciso II do artigo 112 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

"Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

.....  
II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato ou à natureza ou extensão de seus efeitos;

....."

Neste ponto entendemos importante a transcrição dos ensinamentos do mestre Hugo de Brito Machado em sua obra "Comentários ao Código Tributário Nacional", a saber:

*"Diz o art. 136 do Código Tributário Nacional que, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato. (...) Parece, pois, haver incompatibilidade entre aquela normas e a do art. 112, segundo a qual a lei tributária que define infrações, ou lhes comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou à extensão dos seus efeitos. A norma do art. 136 tornaria inócua a do art. 112, inciso II, porque, se a responsabilidade pela infração pode ser atribuída ao acusado de seu cometimento independentemente de ter seu ato efeitos efetivos, e independentemente da natureza e da extensão dos seus efeitos, se existentes, não terá nenhum relevo a interpretação favorável ao acusado.*

*A incompatibilidade, porém, é apenas aparente.*

*(...) O art. 112 cuida da interpretação da lei que define infrações ou lhes comina penalidades. Já o art. 136 cuida da atribuição de responsabilidade pela infração. Evidentemente, só se pode cogitar da atribuição de responsabilidade por uma infração se esta estiver configurada. Assim, a questão de saber se a infração está, ou não configurada, é precedente indispensável para que se possa cogitar da atribuição de responsabilidade a alguém por seu cometimento. A norma do art. 112,*

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

*inciso II, incide no âmbito dessa questão prévia, vale dizer, da questão de saber se a infração está, ou não, configurada. Já a norma do art. 136 incide em momento posterior, no âmbito da questão de saber quem é o responsável pela infração.”*

Assim, não se podendo efetivamente afirmar que a mercadoria remetida não é a mesma que foi exportada, o preceito do artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional há que ser aplicado, em benefício do contribuinte, uma vez as circunstâncias materiais do fato, ao que dos autos consta, não conduz a uma certeza.

Diante disso, julgo improcedente o Lançamento, com fulcro no artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional.

**Sala das Sessões, 02/07/04.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**

LMMP/EJ

CC/MG