

Acórdão: 17.589/06/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010112253-19
Impugnante: Cambuci S/A
Proc. S. Passivo: Hércules Prado de Paiva
PTA/AI: 01.000144106-11
Inscr. Estadual: 390.749770.06-99
Origem: DF/ Poços de Caldas

EMENTA

EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO. Constatadas saídas de mercadorias destinadas à exportação, ao abrigo da não-incidência do ICMS, sem contudo comprovar a efetiva exportação das mesmas. Infração caracterizada em parte nos termos do artigo 5º, inciso I, §3º, do RICMS/02. Exigências de ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso V, da Lei 6763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências relativas às notas fiscais para as quais foram apresentados documentos que comprovam a efetiva exportação para o exterior e, ainda, a Nota Fiscal 175.018 por tratar-se de nota fiscal de entrada.

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – VENDA À ORDEM. Emissão de notas fiscais de saída de mercadorias sem destaque do imposto com menção de tratar-se de “Venda à Ordem”. No entanto, restou caracterizado nos autos que não houve a emissão da(s) correspondente(s) nota(s) fiscal(is) de remessa simbólica para o adquirente originário com o destaque do imposto devido pelas operações. Infração caracterizada nos autos. Exigências ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6763/75.

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. Constatada a emissão de notas fiscais de saída de mercadorias com destino a estabelecimento da mesma empresa situado em outra unidade da Federação sem destaque do imposto devido pelas operações. Infração caracterizada em parte. Exclusão das exigências fiscais relativas às notas fiscais de transferência de mercadorias quando estiver mencionado no documento de transferência o número da nota fiscal relativa à operação de exportação e houver coincidência integral das mercadorias noticiadas em ambos os documentos fiscais.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EXTRAVIO DE NOTAS FISCAIS. As notas fiscais supostamente extraviadas foram apresentadas pela Autuada, ensejando a reformulação do crédito tributário pelo Fisco, que excluiu a exigência fiscal relativa à MI prevista no artigo 55, inciso XII da Lei 6763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisição de prestações de serviço de transporte mediante emissão de notas fiscais de entrada emitidas em desacordo com a legislação. Infração caracterizada em parte. Exclusão das exigências relativas ao estorno de crédito, na hipótese de CTRCs emitidos por

transportadoras sediadas no Estado de Minas Gerais, relativos a serviços de transporte iniciados no estabelecimento da Autuada e desde que atendam cumulativamente as seguintes condições: 1) o CTRC indique a expressão “frete pago”; 2) o CTRC contenha a informação da nota fiscal de saída da mercadoria; 3) a nota fiscal indicada no CTRC contenha a informação de frete por conta do remetente; 4) o CTRC não se refira às operações mencionadas no item 4.1 do AI. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre exigências fiscais relativas às seguintes infrações apuradas pelo Fisco nos exercícios de 2002 e 2003:

1. Emissão de notas fiscais de exportação direta nos exercícios de 2002 e 2003 sem comprovação da efetiva saída para o exterior das mercadorias nelas consignadas. Exigências de ICMS (lançado na recomposição da conta gráfica), MR e MI prevista no artigo 55, inciso V, da Lei 6763/75.

2. Emissão de notas fiscais de saída de mercadorias sem destaque do imposto com menção de tratar-se de “Venda à Ordem”, sem emissão da(s) correspondente(s) nota(s) fiscal(is) de remessa simbólica para o adquirente originário com o destaque do imposto devido pelas operações. Exigências de ICMS (lançado na recomposição da conta gráfica), MR e da MI prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a”.

3. Emissão de notas fiscais de saída de mercadorias com destino a estabelecimento da mesma empresa situado em outra unidade da Federação sem destaque do imposto devido pelas operações. Exigências de ICMS (lançado na recomposição da conta gráfica) e MR.

4. Extravio de notas fiscais de saída. Exigência da MI prevista no artigo 55, inciso XII da Lei 6763/75.

5. Aproveitamento de créditos de ICMS relativos a aquisição de prestações de serviço de transporte mediante emissão de notas fiscais de entrada emitidas em desacordo com a legislação. Exigência de ICMS (apurado em recomposição da conta gráfica) e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2086 a 2125.

Às fls. 11.504 a 11.507, o Fisco promove a reformulação do crédito tributário. Intimada a Impugnante se manifesta a respeito (fls. 11.511 a 11.512).

O Fisco se manifesta a respeito da Impugnação (fls. 11.513 a 11.540), pedindo a procedência parcial do lançamento, conforme reformulação procedida anteriormente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal solicita diligência à fl. 11.541, que resulta na manifestação do Fisco de fls. 11.542 a 11.569 e juntada de documentos de fls. 11.570 a 11.593. Intimada a Impugnante se manifesta a respeito (fls. 11.596 a 11.602).

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 11.610 a 11.643, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

Em preliminar, a Impugnante afirma que a capitulação das infrações e imposição de multas se deu com base no RICMS/MG, evidenciando vício formal, pois regulamento não é lei e não pode obrigar o contribuinte.

Argumenta, ainda, que não foram respeitados os princípios da ampla defesa e do contraditório. Cita artigos da CLTA/MG que segundo entende foram descumpridos pelo Fisco.

Não devem ser considerados os argumentos apresentados em preliminar que questionam a validade da ação fiscal e alegam cerceamento de defesa.

O presente Auto de Infração é perfeitamente válido, consubstanciando um lançamento que atende ao disposto no artigo 142 do CTN, uma vez que seus aspectos formais estão de acordo com as exigências discriminadas nos artigos 57 e 58 da CLTA/MG, norma que trata da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais.

Conforme exige a norma legal mencionada, o Auto de Infração contém descrição clara e precisa do fato que motivou a sua lavratura e as circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais infringidos e dos que cominam as respectivas penalidades. Em relação a estas, a peça fiscal identifica os dispositivos da Lei 6763/75 em que se encontram previstas, conforme se extrai do relatório anexo ao Auto de Infração de fls. 26/36.

Da análise da peça fiscal em apreço, sobressai que a descrição do fato motivador está devidamente expressa, estando ainda mencionada a fundamentação legal que ampara a ação desenvolvida pelo Fisco. Encontram-se ainda especificados, no campo próprio, os dispositivos legais tidos como infringidos, vigentes no período fiscalizado – dispositivos do Decreto Estadual 38.104/96 vigente até 14.12.02 (art. 67, § 2º e artigo 96 inciso XVII) e do Decreto Estadual 43.080/02, a partir desta data.

O artigo 142 do CTN determina que o procedimento administrativo através do qual a autoridade administrativa constitui o crédito tributário pelo lançamento, deve entre outras obrigações, calcular o montante do tributo devido, o que foi devidamente demonstrado pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O alegado cerceamento de defesa tampouco se verifica, na medida em que a Impugnante foi regularmente intimada, tendo apresentado impugnação tempestiva e regular a ser apreciada pelo órgão revisor do lançamento (CC/MG), exercendo o pleno direito de defesa garantido aos contribuintes no decorrer do processo tributário administrativo.

O presente Auto de Infração, portanto, atende perfeitamente as determinações legais que regem o procedimento administrativo destinado a constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Pelas razões acima expostas, as preliminares argüidas que pedem a nulidade do Auto de Infração devem ser rejeitadas em sua totalidade.

DO MÉRITO

As infrações apontadas no Auto de Infração são individualmente analisadas conforme abaixo:

Item 4.1 Notas fiscais de saída para exportação com menção de não incidência conforme art. 5º inciso III do RICMS/MG

As exigências fiscais demonstradas neste item do Auto de Infração referem-se a notas fiscais de saída de mercadorias para exportação emitidas pela Autuada no período compreendido entre fevereiro de 2002 e junho de 2003.

A não incidência prevista para as operações de exportação de mercadorias para o exterior encontrava-se delineada no artigo 7º, inciso II, da Lei 6763/75, regulamentada no artigo 5º, inciso III, do Decreto 38.104/96, vigente até 14/12/02, a partir desta data no artigo 5º, inciso III, do Decreto 43.080/02.

Confira-se a redação dos dispositivos vigentes à época:

Lei 6763/75

Art. 7º - O imposto não incide sobre:

(...)

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 prestação de serviço para o exterior;

Decreto 38.104/96

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

(...)

III - a operação, a partir de 16 de setembro de 1996, que destine ao exterior mercadoria,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive produtos primários e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre prestações de serviços para o exterior.

Decreto 43.080/02

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

(...)

III - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto e produto industrializado semi-elaborado, bem como a prestação de serviços para o exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo e no item 126 da Parte I do Anexo I

Nos dois decretos regulamentares mencionados, com a redação vigente então, havia previsão para que a não incidência alcançasse as operações destinando mercadoria com fim específico de exportação para o exterior a outro estabelecimento da empresa remetente, ou a empresa comercial exportadora, inclusive “trading company”, ou ainda a armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Em ambos os decretos, tais operações (com fim específico de exportação) eram disciplinadas no Anexo IX, artigos 259 a 270 (RICMS/96) e 243 a 253 (RICMS/02).

Em ambos havia, também, no § 3º do artigo 5º, previsão de que o imposto pela saída da mercadoria seria devido quando não se efetivasse a exportação ou ocorresse a reintrodução da mesma no mercado interno, neste último caso, ressalvada a hipótese de retorno ao estabelecimento em razão de desfazimento do negócio.

A legislação à época estipulava, no Anexo IX, artigos 266 (RICMS/96) e 249 (RICMS/02), prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da data da saída da mercadoria do estabelecimento remetente para que a exportação se efetivasse. Como visto, o Anexo IX dos decretos regulamentares tratava das operações com fim específico de exportação. Não havia prazo diferente estipulado para a efetivação das exportações efetuadas diretamente pelas empresas remetentes.

A efetiva exportação das mercadorias comprova-se através de documentos emitidos em conformidade com a legislação federal que dispõe sobre as operações de exportação realizadas através do SISCOMEX. No Anexo IX de ambos os decretos, com a redação vigente à época, tais documentos são discriminados (artigos 263 e 247), uma vez que a previsão contida na legislação mineira exigia que os dados a eles relativos constassem dos Memorando-Exportação a ser emitidos pelas empresas destinatárias das remessas com fim específico de exportação.

Fica claro, assim, que os documentos relacionados nos dispositivos mencionados são os documentos necessários à comprovação de que a exportação se efetivou. Depreende-se, portanto, que as operações de exportação direta devem ser comprovadas mediante a apresentação do Despacho de Exportação, do Registro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exportação (no qual deve ser identificado o Estado produtor/fabricante), ambos emitidos pela receita federal, e do conhecimento de transporte (BL/AWB/CTRC-Internacional).

No intuito de comprovar a efetiva exportação relativamente às notas fiscais autuadas, a Impugnante apresentou a seguinte documentação:

- Relação das notas fiscais de saída de exportação cujos pedidos foram cancelados, razão pela qual foram emitidas notas fiscais de entrada pela devolução (fls. 2140 – vol. Anexo VII). Cópias das notas fiscais encontram-se anexadas às fls. 8404/8500 (vol. Anexo XXVIII).

- Relação das notas fiscais canceladas (fls. 2140 – vol. Anexo VII), cópias das 1^{as} vias às fls. 8504/8507 (vol. Anexo XXVIII).

- Relação das notas fiscais de saída de exportação direta para as quais apresenta documentação no intuito de comprovar a efetiva exportação (fls. 2141/2145 – vol. Anexo VII). A documentação anexada encontra-se às fls. 8509/9348 (vol. Anexos XXVIII a XXXI).

- Cópia da Nota Fiscal 175.018 comprovando tratar-se de nota fiscal de entrada (fls. 8502/8503 – vol. anexo VII).

Diante das alegações apresentadas, o Fisco intimou a Impugnante a apresentar, relativamente às notas fiscais para as quais foram emitidas notas fiscais de devolução, comprovação de entrada das mercadorias nelas consignadas em área alfandegada – zona primária ou secundária, bem como comprovação de que as mercadorias saíram do recinto alfandegado em retorno ao estabelecimento. Solicitou ainda apresentação dos respectivos Conhecimentos de Transporte, de comprovante do pagamento das despesas relativas à armazenagem e capatazia e do visto obrigatório do Posto de Fiscalização porventura existente no itinerário normal percorrido pelo veículo no transporte da mercadoria devolvida (fls. 2151/2152 – vol. Anexo VII).

A Impugnante compareceu aos autos afirmando que as mercadorias constantes das notas fiscais em apreço sequer deixaram as dependências da empresa e que o cancelamento dos pedidos ocorreu após os respectivos meses em que as notas foram emitidas, fato este impeditivo para o cancelamento das mesmas. Explica que por esta razão foi emitida uma nota fiscal de entrada para cada nota fiscal cujo pedido foi cancelado e salienta que a emissão ocorreu antes de decorrer o prazo de cento e oitenta dias previsto na legislação (fls. 2154/2162 – vol. Anexo VII).

Não há previsão legal para este procedimento (conforme afirmativa da Impugnante, as notas fiscais teriam sido emitidas, mas a mercadoria não saiu do estabelecimento). Ao contrário, é expressamente vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria, ressalvados os casos específicos previstos no regulamento do imposto (artigo 15 do Anexo V nos RICMS 1996 e 2002).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na hipótese de venda para entrega futura, é permitida a emissão de nota fiscal para simples faturamento, mas a leitura dos dispositivos pertinentes (artigos 322/324 e 305/307 do Anexo IX dos decretos regulamentares vigentes à época) indica que esta hipótese não tem aplicação no caso de operações de exportação.

De qualquer forma, ainda que fosse intenção da Autuada utilizar-se (por analogia) deste procedimento, haveria de constar observação neste sentido nos documentos emitidos e por ocasião do desfazimento do negócio, a administração fazendária deveria ter sido comunicada formalmente a respeito do fato, conforme previsão expressa nos dispositivos citados. Tal, entretanto, não ocorreu.

Além disso, é de se considerar que a Impugnante alega que não houve a saída das mercadorias, que os pedidos correspondentes foram cancelados, mas não faz prova disto, pois não trouxe qualquer documento aos autos que pudesse comprovar suas alegações. Prevalece, portanto, o entendimento no sentido de que a emissão das notas fiscais resultou na saída das mercadorias nelas consignadas.

Sendo assim, inexistindo comprovação do alegado ou da efetiva exportação das mercadorias consignadas nos documentos fiscais, é lícito que o Fisco exija o imposto devido pelas saídas, acrescido da correspondente multa de revalidação. E como não se efetivou a exportação, conclui-se que as mercadorias tiveram outro destino que não aquele consignado nos documentos fiscais, justificando a exigência da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso V, da Lei 6763/75.

Relativamente às notas que a Impugnante alega terem sido canceladas, relacionadas às fls. 2140 – vol. Anexo VII, cujas cópias das 1^{as} vias encontram-se às fls. 8504/8507 (vol. Anexo XXVIII), é de se ressaltar que mais uma vez a Autuada agiu em desacordo com a legislação.

A legislação tributária mineira determina de forma bastante clara que os cancelamentos de notas fiscais sejam precedidos de determinados requisitos que efetivamente não foram observados pela Impugnante.

O cancelamento de documentos fiscais deve obedecer ao regramento erigido do art. 147 do RICMS/96 (mesmo artigo no RICMS/02), que assim dispõe:

"Art. 147 - O documento fiscal só poderá ser cancelado antes de sua escrituração no livro próprio e no caso em que não tenha ocorrido a saída da mercadoria ou não tenha se iniciado a prestação do serviço, desde que integradas ao bloco ou formulário contínuo todas as suas vias, com declaração do motivo que determinou o cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido."

Foram apresentadas cópias das 1^{as} vias dos documentos. Neles está evidenciado que a Autuada descumpriu a disposição regulamentar não mencionando o motivo do cancelamento - condição esta *sine qua non* para cancelar o documento fiscal. Além disso, as demais vias não foram apresentadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, conforme se depreende dos autos, o procedimento da Autuada não merece procedência, estando correto o Fisco em presumir que houve a efetiva saída das mercadorias, com o posterior cancelamento irregular dos documentos, fato que justifica a exigência do imposto acrescido da correspondente multa de revalidação. Mais uma vez, ressalte-se que é lícito concluir que as mercadorias tiveram destino diverso daquele indicado nos documentos fiscais, ensejando a exigência da MI prevista no artigo 55, inciso V, da Lei 6763/75.

Quanto à nota fiscal de n.º 175.018 de 29/04/03, incluída pelo Fisco entre as notas fiscais cujas operações de exportação não foram comprovadas, é certo que assiste razão à Autuada.

A cópia da nota fiscal anexada às fls. 8502/8503 demonstra que se trata de nota fiscal de entrada e não de nota fiscal de saída de exportação. Inclusive se verifica, às fls. 1910 – vol. Anexo VI, que dita nota fiscal está registrada no LRE (Livro Registro de Entradas) da Autuada.

Em que pese ser irregular a emissão de nota fiscal de entrada sob a alegação de cancelamento do pedido, conforme já analisado antes, as exigências relativas a este documento devem ser excluídas da autuação. Não se tratando de nota fiscal de saída de mercadoria, mas sim de nota fiscal de entrada, não é cabível a exigência de ICMS e MR, ou de multa isolada por entrega de mercadoria a destinatário diverso do constante do documento fiscal.

Por outro lado, a Impugnante carrou aos autos uma quantidade expressiva de documentos para comprovação das exportações, que merecem análise mais pormenorizada.

O Fisco relacionou os documentos apresentados pela Autuada na planilha de fls. 11.546/11.569 – vol. anexo XXXVIII, apontando as irregularidades que entende serem impeditivas para aceitação dos mesmos como comprovantes da efetiva exportação das mercadorias, principalmente, a saber: diferença superior a três dias entre a data da emissão da nota fiscal e a data de embarque, bem como o fato de se tratar, em diversos casos, de documentos relativos a outro estabelecimento.

Conforme já aventado anteriormente, são necessários para comprovar a efetiva exportação das mercadorias, o Despacho de Exportação, o Registro de Exportação e o Conhecimento de Transporte Internacional, seja marítimo, aéreo ou terrestre. Mencione-se que além do Despacho de Exportação, o Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX, da Secretaria da Receita Federal, emite também o documento denominado Comprovante de Exportação, a ele vinculado (ambos, inclusive, têm a mesma numeração e referem-se à exportação da mesma mercadoria).

Relativamente ao prazo para que a exportação seja efetivada, já foi ressaltado que no caso de remessa com fim específico de exportação, a legislação mineira vigente à época estabelecia o prazo de 180 (cento e oitenta) dias a contar da data da saída das mercadorias do estabelecimento remetente. Não mencionava, entretanto, prazo específico para as operações de exportação direta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, não há amparo legal para descaracterizar operações de exportação direta pelo fato do embarque da mercadoria para o exterior ocorrer em prazo superior a três dias a contar da data da emissão da nota fiscal pelo exportador, conforme foi considerado pelo Fisco na análise da documentação. O prazo de validade da nota fiscal previsto no Anexo V do Decreto Regulamentar, transcrito pelo Fisco às fls. 11.527 quando da manifestação fiscal, não tem aplicação ao caso presente, mas sim ao trânsito de mercadorias.

Merece ser destacado, ainda, que muitos dos documentos apresentados não têm vínculo inequívoco com as notas fiscais autuadas ou se referem a notas fiscais não incluídas na autuação.

Pelo documentos apresentados e pelas razões trazidas pela defesa, verifica-se que a Autuada emitiu documentos fiscais consignando exportação direta, ou seja, as mercadorias deveriam ter sido remetidas diretamente ao adquirente no exterior. Ao contrário, no entanto, a Impugnante utilizou-se de seu estabelecimento sediado em outra Unidade da Federação como base para formação de lotes de exportação. De lá, as mercadorias saíam, acompanhadas de outras mercadorias de outros estabelecimentos, para o exterior, acobertadas pela nota fiscais originária deste Estado.

Diante de tais fatos, a Auditoria Fiscal procedeu análise de todos os documentos apresentados, correlacionando-os com as notas fiscais autuadas, identificando às fls. 11.623/11.636 dos autos os vínculos existentes entre os documentos emitidos pela Autuada e aqueles apresentados por ocasião da defesa, esclarecendo que os documentos sem vínculos com as notas fiscais autuadas não foram mencionados.

É de se ressaltar que todos os conhecimentos de transporte internacionais apresentados, sem exceção, mencionam o CNPJ e endereço do estabelecimento situado no Estado de São Paulo. No entanto, muitos deles estão vinculados a Comprovantes de Exportação, Despachos de Exportação e Registros de Exportação que identificam o estabelecimento mineiro como exportador, bem como as notas fiscais por ele emitidas. Assim, foi levado em conta, na análise dos conhecimentos internacionais de transporte, que eles atestam o embarque das mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas/vinculadas aos documentos emitidos pelo SISCOMEX que neles se encontram mencionados.

Em muitos casos, os documentos apresentados não comprovam a efetiva exportação das mercadorias, seja por que não foram apresentados todos os documentos necessários (CE/DDE, RE, Conhecimento Internacional), seja por que os documentos apresentados não têm vínculo inequívoco com a nota fiscal de exportação emitida pelo estabelecimento mineiro, seja por que o CE e/ou o RE identificam como exportador, no campo próprio, estabelecimento da empresa situado em outra unidade da Federação.

Incluem-se nesta situação as Notas Fiscais n^os 159.959, 163.004, 163.997, 164.485, 172.371, 172.483, 172.768, 172.778, 173.439, 173.876, 173.976, 173.977, 173.978, 173.979, 173.980, 174.218, 174.219, 174.228, 174.229, 174.230, 174.240, 174.241, 174.263, 174.270, 174.271, 174.272, 174.273, 174.274, 174.275, 174.643,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

174.644, 175.013, 175.021, 175.512, 175.583, 175.584, 175.585, 175.587, 175.688, 175.701, 175.705, 175.706, 175.953, 176.138, 176.145, 176.478, 176.565, 476.566, 176.567.

Em outros casos, os documentos apresentados prestam-se a comprovar que houve a efetiva exportação das mercadorias, pois foram apresentados todos os documentos necessários (Comprovante de Exportação/Declaração de Despacho de Exportação, Registro de Exportação, Conhecimento Internacional) contendo vínculo com o estabelecimento mineiro e com as notas fiscais de exportação por ele emitidas. Estes casos abrangem também os documentos em relação aos quais os Comproverantes de Exportação/Declarações de Despacho de Exportação se referem à exportação de lotes compostos por mercadorias oriundas de mais de um estabelecimento da empresa. Nestes casos, embora conste no campo do CNPJ do exportador a identificação do estabelecimento paulista, no corpo do CE e do DDE estão especificadas e identificadas as notas fiscais que foram emitidas pelo estabelecimento mineiro (mencionando o CNPJ deste) e o Registro de Exportação correspondente às mesmas também identifica como exportador o estabelecimento mineiro.

Incluem-se nesta situação as Notas Fiscais nºs 158.627, 158.658, 158.955, 161.326, 161.331, 162.088, 162.764, 162.876, 163.000, 163.184, 163.709, 163.828, 163.830, 163.831, 163.832, 163.833, 163.834, 163.959, 163.976, 168.791, 175.331, 175.511, 175.575, 175.714, 175.963, 176.415, 176.473, 176.476, 176.479, 176.480, 176.481, 176.677, 176.678, 176.568, 176.569, 176.570.

Em face do acima exposto, devem ser excluídas da autuação as exigências relacionadas com as notas fiscais para as quais se comprovou a efetiva exportação, mantendo-se aquelas relativas às notas fiscais em relação às quais a efetiva exportação não foi comprovada pelos documentos apresentados (ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso V, da Lei 6763/75).

Relativamente às Notas Fiscais nºs 159.746, 161.193, 172.986, 172.987 e 174.576, não foi apresentado qualquer documento comprovando a exportação, portanto, em relação às mesmas, as exigências fiscais de ICMS, MR e MI (prevista no artigo 55, inciso V, da Lei 6763/75), devem prevalecer.

Item 4.2 Notas fiscais de saída mencionando tratar-se de entrega por conta e ordem de Cambuci Paraíba – CNPJ 61.088.894/0024-92

A Autuada, no exercício de 2003, emitiu notas fiscais de saída de mercadorias sem destaque do imposto, mencionando tratar-se de remessa por conta e ordem de Cambuci Paraíba – CNPJ 61.088.894/0024-22. No entanto, deixou de emitir para o adquirente originário as correspondentes notas fiscais de “Remessa simbólica – Venda a ordem” com os impostos destacados, conforme previsão contida no artigo 304 do Anexo IX do RICMS/02.

A planilha de fls. 219/220 relaciona as notas fiscais, data, valor, destinatário, sendo que cópias das 2^{as} vias encontram-se anexadas às fls. 221/266. O Fisco exige ICMS, conforme demonstrado às fls. 267, que foi levado à recomposição

da conta gráfica, demonstrada às fls. 2069/2073, e ainda a multa isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a”, da Lei 6763/75, conforme demonstrativo às fls. 268.

A Autuada alega que a operação de venda à ordem foi realizada em conformidade com a legislação, com emissão de todas as notas fiscais previstas. Apresenta relação das notas fiscais às fls. 2146/2147 (vol. Anexo VII).

A análise dos documentos evidencia que as notas fiscais emitidas pela autuada em nome de Cambuci Paraíba – CNPJ 61.088.894/0024-02 referem-se a “transferência de prod. do estabelecimento”, estando nelas consignados produtos diversos daqueles enviados por conta e ordem daquele estabelecimento através das notas fiscais autuadas.

Verifica-se que as notas fiscais com destino a Cambuci Paraíba referem-se a solados, calçados semi-acabados, palmilhas, solas, cabedais, enquanto que as notas fiscais autuadas, bem como aquelas mencionadas em seu corpo (emitidas pela Cambuci Paraíba em nome dos destinatários) referem-se a tênis e chuteiras de diversos tipos. Nem mesmo a soma do total das operações consignadas nos documentos objeto da atuação são coincidentes com a soma do total das operações consignadas nas notas fiscais 173.891, 173.894 e 173.896 apresentadas pela Autuada.

Os documentos apresentados não atendem, portanto, o disposto no artigo 304, inciso II, alínea b, do Anexo IX do RICMS/02, restando descaracterizadas as operações de “venda a ordem”. As notas fiscais emitidas pela Autuada representam, portanto, a saída de produtos para os destinatários nelas mencionados em operações que deveriam ter sido normalmente tributadas.

Legítima, assim, a exigência do ICMS devido pelas operações e, via de consequência, a Multa de Revalidação.

No que concerne à Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75, em que pese o posicionamento da Douta Auditoria Fiscal, com razão o Fisco. O fato apenas diz respeito a saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal. Na venda a ordem, objeto da análise, duas saídas são verificadas. A primeira delas, cuida do negócio jurídico, com a transferência, de direito, da propriedade dos bens objeto da transação mercantil, verdadeira essência da incidência do ICMS, não obstante a posse ainda se encontrar em poder do vendedor. A segunda saída diz respeito à saída física, *in casu*, sem tributação pelo imposto.

Na hipótese dos autos, apenas a saída física foi acobertada, e por isso mesmo exige-se o imposto não debitado e penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Comprovado, assim, que o negócio jurídico, hipótese de incidência do imposto, não foi acobertado por documento fiscal, legítima é a exigência da penalidade capitulada pelo Fisco.

Item 4.3 Notas fiscais de saída com destino a estabelecimento da empresa situado em São Roque/SP sem tributação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada, no exercício de 2002, emitiu notas fiscais com destino ao estabelecimento da empresa situado em São Roque/SP, CNPJ 61.088.894/0008-84, sem tributação, conforme notas fiscais cujas cópias encontram-se acostadas às fls. 276/311. As planilhas de fls. 270/275 relacionam as notas fiscais (data, número, valor); às fls. 312 encontra-se demonstrado o ICMS devido a cada mês, que foi levado à VFA na recomposição da conta gráfica, demonstrada às fls. 2069/2073.

Não há previsão legal de desoneração do imposto para as operações em comento.

Ao contrário, conforme dispõe o artigo 5º, § 1º, item 1) c/c artigo 6º, inciso VI, da Lei 6763/75, o imposto incide sobre a operação relativa à circulação de mercadoria, ocorrendo o fato gerador na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

As alegações da Autuada são de que as operações ocorreram sem tributação por se tratar de simples remessa para posterior embarque em contêiner de exportação.

De fato, não há previsão legal para a operação noticiada, que deveria ter ocorrido por outra modalidade, com emissão das respectivas notas fiscais. Entretanto, a análise proferida em relação ao primeiro item do AI, conduziu à interpretação de se admitir como exportação comprovada aquela realizada como exportação indireta, ainda que os documentos emitidos pela Autuada noticiassem exportação indireta.

Tal interpretação admitiu, assim, que as mercadorias embora destinadas ao exterior, na prática, foram encaminhadas ao estabelecimento da Empresa em outro estado.

A alegação da defesa em relação a este tópico do AI contém a mesma assertiva, onde afirma a defendente que tais notas de transferências foram emitidas para acobertar as mercadorias até o estabelecimento de São Paulo, mercadorias essas que se encontravam descritas nas notas fiscais de exportação.

Buscando comprovar a veracidade do alegado junto à documentação apresentada, foi possível observar que alguns documentos apontam a observação mencionada pela Impugnante, como, por exemplo, a NF 163.711 (fls. 302), que no campo observações assim menciona: “NF. DE ACOMPANHAMENTO DA NF: 163709 EXP”. Esta, que se encontra às fls. 66, integra o rol de documentos emitidos para exportação e, ambas, se referem a saída de 163 “kit bola” futebol de campo “Star réplica”.

Assim, devem ser excluídas as exigências relativas às notas fiscais de transferência de mercadorias, quando estiver mencionado no documento de transferência o número da nota fiscal relativa à operação de exportação e houver coincidência integral das mercadorias noticiadas em ambos os documentos fiscais.

Esclareça-se, ainda, que em relação aos documentos fiscais tidos por cancelados, a interpretação é a mesma dada no primeiro item do AI, uma vez ausente a prova do efetivo cancelamento. Neste caso, somente ocorrerá a exclusão da exigência se atendido a premissa no parágrafo anterior.

Item 4.4 Extravio de notas fiscais de saída

As exigências consubstanciadas neste item foram excluídas pelo Fisco na Re-ratificação de fls. 11.504/11.510, tendo em vista que a Autuada apresentou os documentos supostamente extraviados.

Item 4.5 Notas fiscais de entrada de aquisição de serviço de transporte mencionando tratar-se de crédito de ICMS de fatura de frete.

A Autuada, nos exercícios de 2002 e 2003, apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS a título de aquisição de serviço de transporte, procedendo em desacordo com a legislação.

As notas fiscais de entrada emitidas para a apropriação dos créditos encontram-se relacionadas nas planilhas de fls. 1547/1557 (cópias das vias às fls. 1558/1585) e 1588/1591 (cópias das vias às fls. 1592/1599) – vol. anexo V. O ICMS estornado encontra-se demonstrado às fls. 1600, tendo sido levado à recomposição da conta gráfica, demonstrada às fls. 2069/2079 – vol. anexo VI.

A legislação tributária mineira disciplina e regulamenta a matéria no artigo 63, §§ 1º e 2º, tanto no RICMS/96, quanto no RICMS/02, c/c artigo 26 da Parte 1 do Anexo V.

Os dispositivos legais com a redação vigente à época autorizam ao tomador a apropriação a título de crédito do valor do imposto relativo ao serviço de transporte rodoviário de cargas, impondo algumas condições.

O tomador deve estar corretamente identificado no Conhecimento de Transporte, ou no documento de arrecadação utilizado para pagamento do imposto pelo transportador autônomo ou empresa transportadora de outra unidade da Federação, ou na nota fiscal relativa à operação, quando a responsabilidade pelo recolhimento couber ao alienante ou remetente. Nesta última hipótese, sendo tomador o alienante ou remetente, este deve emitir nota fiscal pelo total dos serviços a ele prestados no período, na forma indicada nos artigos 26 e 27 do Anexo V. No parágrafo único do artigo 169, também do Anexo V, há previsão para que seja emitida nota fiscal englobadamente para a utilização de serviços de transporte (em qualquer caso), desde que atendidas as condições para sua emissão, constantes dos artigos 26 e 27.

Os dispositivos mencionados do Anexo V estipulam que a emissão deve ser individualizada em relação ao Código Fiscal de Operação e Prestação, à condição tributária da prestação e à alíquota aplicada, devendo tais informações constar do documento, que também devem conter os valores totais das prestações, das bases de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cálculo do imposto e do imposto destacado. A 1ª via deve ficar em poder do emitente, juntamente com os conhecimentos.

De fato, as notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada para apropriação dos créditos não atendem, de forma completa, ao disposto na legislação.

Consta nos documentos emitidos de janeiro a julho de 2002 apenas o valor do imposto, informando que se trata de transporte efetuado por “*nosso carro – Machado*”, com exceção da nota fiscal 159.515 de 04/03/02 em que consta a informação de que se trata de transporte efetuado por Transportadora Americana Ltda. As notas fiscais emitidas a partir de agosto de 2002, embora tragam informação da base de cálculo e da alíquota aplicada, não estão vinculadas a Conhecimentos de Transporte ou documentos de arrecadação que atestem o regular destaque e/ou recolhimento do imposto devido pelas prestações, nem a Autuada demonstrou qualquer vínculo neste sentido.

No que se refere às notas fiscais em que consta a observação de que o transporte foi efetuado por carro próprio, importante observar que o transporte de mercadorias pelo próprio alienante/remetente não constitui prestação de serviço de transporte, portanto não se configura como fato gerador do imposto, não havendo valores de ICMS a apropriar.

No intuito de provar a legitimidade dos créditos apropriados, a Autuada fez juntar aos autos, às fls. 2212/8402 (vol. Anexos VII a XXVIII), grande quantidade de cópias de Conhecimentos de Transporte.

A análise da documentação evidencia que a grande maioria se refere a Conhecimentos de Transporte emitidos por empresas de outro Estado da Federação, muitos deles, inclusive, relativos a prestação de serviço de transporte de mercadorias de outros estabelecimentos da Autuada, situados em outros Estados. Relativamente àqueles inerente a prestações de serviço de transporte efetuadas para o estabelecimento da Autuada, não foram apresentados os respectivos documentos de arrecadação ou mesmo comprovação de que a Autuada tenha procedido em conformidade com o disposto no artigo 37 do RICMS, sendo responsável pelo recolhimento do imposto devido pelas prestações, na qualidade de alienante ou remetente.

Alguns dos conhecimentos apresentados foram emitidos pela empresa Transportadora Americana, inscrita neste Estado sob o número de IE 702.891472.0048, o que em princípio garantiria à Autuada, se tomadora dos serviços, a apropriação dos créditos. No entanto, não foi demonstrada de forma cabal a relação entre eles e as notas fiscais emitidas para apropriação dos créditos. Nem mesmo a nota fiscal 159515 de 04/03/02 pode ser vinculada aos conhecimentos de transporte emitidos pela empresa transportadora mineira. O valor de ICMS nela mencionado é de R\$1.033,83, que não coincide com os valores de ICMS destacados nos conhecimentos apresentados por ela emitidos anteriormente à data da emissão da nota fiscal (doc. de fls. 2321/2368, emitidos em janeiro e de fls. 2464/2516 e 2650/2667, emitidos em fevereiro – vol. anexo VIII).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Percebe-se, pois, que é de difícil identificação a origem dos créditos apropriados, cabendo observar aqui que a escrituração dos livros e documentos fiscais é de responsabilidade única e exclusiva dos contribuintes, a teor do disposto no artigo 25 da Lei 6763/75:

Lei 6763/75

“Art. 25 - O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais, com a descrição das operações e prestações realizadas, na forma prevista em regulamento.

Parágrafo único - O lançamento é de exclusiva responsabilidade do contribuinte e está sujeito a posterior homologação pela autoridade administrativa”

Todavia, dificuldades operacionais não devem impedir o creditamento quando devidamente autorizado pela legislação tributária. Se esta Casa não pode deferir de imediato todos os créditos destacados em documentos emitidos por empresas de transportes sediadas em Minas Gerais, sob pena de conceder mais do que de direito, não pode, também, negar aquilo que toca ao Contribuinte, sob pena de não legitimar a legislação.

Assim, deve-se buscar uma decisão que atenda às partes, de forma a não subtrair do Estado o que lhe pertence, mas permitir o creditamento que assim for possível.

Para tanto, devem ser excluídas as exigências relativas ao estorno de crédito do serviço de transporte, na hipótese de CTCRs emitidos por transportadoras sediadas no Estado de Minas Gerais, relativos a serviços de transporte iniciados no estabelecimento da Autuada e desde que atendam cumulativamente as seguintes condições: d.1) o CTCRC indique a expressão “frete pago”, o que via de regra caracteriza a Autuada como tomadora do serviço; d.2) o CTCRC contenha a indicação da nota fiscal de saída da mercadoria; d.3) a nota fiscal indicada no CTCRC contenha a informação de frete por conta do remetente; d.4) o CTCRC não se refira às operações mencionadas no item 4.1 do AI, em face das questões enfrentadas no item inerente à exportação, uma vez que naquela situação, o serviço de transporte não foi prestado diretamente ao destinatário mencionado nos documentos fiscais, sendo considerados como entregues a destinatário diversos ou ao estabelecimento paulista da Autuada.

Por fim, cabe esclarecer que a solicitação de perícia não se reveste das formalidades necessárias à sua apreciação, mas de qualquer forma mostra-se desnecessária, face à documentação juntada aos autos, que permite a elucidação e a caracterização parcial das infrações apontadas pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar as prefaciais argüidas pela Impugnante. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 11.504 a 11.510,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

excluindo ainda: a) as exigências relativas às notas fiscais de exportação em relação às quais foram apresentados documentos suficientes para comprovar que a exportação efetivamente ocorreu (Notas Fiscais nºs 158.627, 158.658, 158.955, 161.326, 161.331, 162.088, 162.764, 162.876, 163.000, 163.184, 163.709, 163.828, 163.830, 163.831, 163.832, 163.833, 163.834, 163.959, 163.976, 168.791, 175.331, 175.511, 175.575, 175.714, 175.963, 176.415, 176.473, 176.476, 176.479, 176.480, 176.481, 176.677, 176.678, 176.568, 176.569, 176.570); b) as exigências relativas à Nota Fiscal 175018 (cópia anexada às fls. 8502/8503) por tratar-se de nota fiscal de entrada e não de nota fiscal de saída para exportação; c) As exigências relativas às notas fiscais de transferência de mercadorias, inerentes ao item 4.3 do AI, quando estiver mencionado no documento de transferência o número da nota fiscal relativa à operação de exportação e houver coincidência integral das mercadorias noticiadas em ambos os documentos fiscais; d) As exigências relativas ao estorno de crédito, na hipótese de CTRCs emitidos por transportadoras sediadas no Estado de Minas Gerais, relativos a serviços de transporte iniciados no estabelecimento da Autuada e desde que atendam cumulativamente as seguintes condições: d.1) o CTRC indique a expressão “frete pago”; d.2) o CTRC contenha a indicação da nota fiscal de saída da mercadoria; d.3) a nota fiscal indicada no CTRC contenha a informação de frete por conta do remetente; d.4) o CTRC não se refira às operações mencionadas no item 4.1 do AI. Vencidos, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que ainda excluía a MI do inciso II, do artigo 55, da Lei nº 6763/75, relativa ao item 4.2 do AI, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal e a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio, também em parte, que não admitia as exclusões do item “a” da presente decisão. Participou também do julgamento, a Conselheira Juliana Diniz Quirino. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

Sala das Sessões, 03/05/06.

**Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator**

RNL/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.589/06/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010112253-19
Impugnante: Cambuci S/A
Proc. S. Passivo: Hércules Prado de Paiva
PTA/AI: 01.000144106-11
Inscr. Estadual: 390.749770.06-99
Origem: DF/ Poços de Caldas

Voto proferido pelo Conselheiro Aparecida Gontijo Sampaio, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência, restringe-se a exclusão de exigências fiscais concernentes a 36 notas fiscais relacionadas à irregularidade expressa no “item 2 do AI” e decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Exige-se no vertente Auto de Infração (item 2) ICMS, MR e MI (art. 55, inciso V da Lei 6763/75), em face de descaracterização das operações de exportação direta - Notas Fiscais de Saída – com natureza da operação “Venda Prod. Estabelec. – Ex”, com a menção: “Não-incidência conforme art. 5, inciso III do RICMS/MG”, no campo Observação, tendo em vista a não comprovação da efetiva saída para o exterior das mercadorias elencadas nas respectivas notas fiscais de saída.

O Fisco em atendimento a diligência de fls. 11.541 determinada pela Auditoria Fiscal, manifestou-se objetivamente sobre todos os documentos acostados aos autos pela Impugnante na tentativa de comprovar a realização das exportações. Naquela oportunidade elaborou os “Quadros” de fls. 11.516 a 11.569 apontando na coluna “Observações” os seguintes motivos que o levaram a não considerar como efetivadas as exportações:

1 – Diferença na data de emissão da Nota Fiscal de Exportação Direta e a data do embarque superior a 3 (três) dias;

2 – Bill Of Lading (BL)/ Conhecimento de Transporte Marítimo em nome de outro estabelecimento;

3 – Documentos de exportação de outro estabelecimento;

4 – Comprovante de Exportação (CE) de outro estabelecimento;

5 – Conhecimento de Transporte Internacional por Rodovia em nome de outro estabelecimento;

6 – Falta de documentos que comprovem o embarque das mercadorias;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 7 – Nota Fiscal de outro estabelecimento;
- 8 – Documentos de Despachantes Aduaneiros;
- 9 – Internacional Air Waybill/Conhecimento de Transporte Aéreo em nome de outro estabelecimento, e
- 10 – Falta da cópia da Nota Fiscal de Exportação.

No tocante as 36 notas fiscais (objeto de divergência entre os votos majoritários e o presente voto), **detectou o Fisco sempre mais de uma das irregularidades supracitadas em cada operação**, conforme se extrai do exame dos quadros retro mencionados. Frisa-se que a “irregularidade 1” (isoladamente) não sustenta a descaracterização de nenhuma das 36 exportações ora em exame.

Não obstante, o brilhante trabalho realizado pela Auditoria Fiscal (que inclusive serviu de sustentação para as exclusões em apreço, pelos votos condutores), percebe-se que o caso ora em discussão é de **comprovação efetiva da exportação**, não se podendo a meu ver, buscar vínculos entre alguns dados dos documentos de exportação para se concluir que realmente ocorreu a exportação, **trata-se de prova inequívoca** e sequer as mercadorias descritas em tais NFs (joelheira, shorts, tênis, etc.) são perfeitamente identificáveis.

Ademais, até mesmo o preenchimento de alguns documentos relativos à exportação não guardam coerência, vejamos: o **Comprovante de Exportação n.º 2020167445/9**, acostado às fls. 9.290, relaciona as NFs n.º 158.955, 170.834, 170.914 dentre outras, como componentes do Despacho e menciona como data de **embarque das mercadorias** o dia **13/03/02**. No entanto, as notas fiscais de n.º 170.834 e 170.914 certamente não poderiam estar inseridas neste Comprovante de Exportação, posto que somente foram emitidas em datas posterior ao mencionado embarque, ou seja, emitidas **a partir de setembro/2002**, tal fato se comprova pela emissão da NF n.º 170.009, acostada às fls. 80 dos autos, que se deu em 27/09/02.

Diante disso, julgo parcialmente procedente, para acompanhar somente, em parte, os votos majoritários, por entender que devem ser mantidas as exigências de ICMS, MR e MI no tocante as 36 notas fiscais relacionadas ao item “a” da decisão consignada às fls. 11.645 dos autos.

Sala das Sessões, 03/05/06.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Conselheira**