

Acórdão: 17.860/06/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010115732-10  
Impugnante: Aubos Moema Indústria e Comércio Ltda  
Proc. S. Passivo: Carlos Disney Cândido/Outro(s)  
PTA/AI: 02.000209672-30  
Inscr. Estadual: 704.259573.00-38  
Origem: DF/ Uberaba

**EMENTA**

**EXPORTAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SOJA EM GRÃO.** Constatada saída de mercadoria (soja em grãos) para estabelecimento situado em outro Estado com finalidade específica de exportação, ao abrigo indevido da não incidência do ICMS, por se destinar a empresa não autorizada pela Receita Federal a funcionar como recinto alfandegado contrariando o disposto no artigo 245, inciso II, “c.4” do Anexo IX do RICMS/02. Exigências de ICMS e MR. Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Constatou-se, em 02.06.2005, o transporte de 121,17 toneladas de soja a granel, acobertadas pelas Notas Fiscais nº 000680, 000681 e 000684, emitidas, em 01.06.2005, pela Autuada, sem incidência do ICMS, com fins específicos de exportação, destinando tais mercadorias a Gransol Granéis Sólidos Ltda..

A empresa destinatária, estabelecida em Paranaguá/PR, não possui autorização para funcionar como recinto alfandegado, expedida pela Receita Federal, ficando descaracterizada a não incidência do imposto.

Foi lavrado Auto de Infração, para cobrar ICMS e MR, pela transgressão aos artigos: 5º, I, §1º; 89, IV e art. 245, II; “c-4”, do Anexo IX, do RICMS/02.

Instruíram-no os documentos de fls. 04 a 13.

Inconformada, a empresa apresenta, regular e tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, a Impugnação de fls. 15 a 26.

O agente fiscal refuta a defesa, em Manifestação de fls. 32 a 35.

Aos 02 de fevereiro de 2006, o processo esteve perante a 1ª Câmara, quando foi exarado despacho interlocutório (fl. 40).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A empresa e seus procuradores foram intimados da providência, em 01.03 e 09.05.2006 (fls. 42 a 43 e 46 a 47), comparecendo aos autos às fls. 49 a 54.

O representante do Fisco se manifestou à fl. 57, procedendo à juntada do documento de fl. 58.

A parte foi intimada da existência de novo documento no processo (fls. 59 a 60) e apresentou a peça de fl. 61.

O fiscal respondeu-a à fl. 67.

É o relatório.

---

### **DECISÃO**

Versa o presente processo sobre a falta de recolhimento do ICMS devido na operação, face o entendimento de que foi indevidamente utilizada a não incidência do imposto; eis que as remessas com fins específicos de exportação tiveram por destinatário estabelecimento não autorizado, pela Receita Federal, a atuar como armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

- AI lavrado em 09.06.2005 (fls. 02 a 03) e recebido em 01.07.2005 (fl. 12);
- dados dos veículos e dos condutores (fls. 08 a 10);

A empresa Adubos Moema Indústria e Comércio Ltda, IE n. 704.259573.00-18, com sede em Unaí/MG, emitiu as Notas Fiscais n.º 000680, 000681 e 000684, tendo por destinatária Gransol Granéis Sólidos Ltda., CNPJ n.º 79.628.111/0001-05, em Paranaguá/PR, a qual não possui autorização para atuar como recinto alfandegado.

- NF n. 000680/681/684 (fls. 05 a 07) – emitidas, em 01.06.2005, por Adubos Moema Ind. e Com. Ltda., para Gransol Granéis Sólidos Ltda. (CNPJ n. 79.628.111/0001-05 – IE n. 11.800.235-06) – natureza da operação: remessa para formação lote (CFOP 6905) – obs.: “remessa para formação de lote com fim específico de exportação” – menciona a NF de aquisição da mercadoria e a não incidência do imposto – contém dados do transportador – frete pelo remetente;
- consulta à tabela Siscomex / recinto alfandegado (fl. 11) – registro não encontrado.

Devido à necessidade de tornar os produtos nacionais mais competitivos no mercado externo, o constituinte de 88 desonerou-os da incidência do ICMS, quando destinados à exportação. Uma vez que a norma que prevê a não incidência encontra-se inserida no texto constitucional, é ela considerada imunidade tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dispõe a alínea "a", do inciso X, do §2º do art. 155 da Constituição da República:

"Art. 155 - *omissis*

(...)

§ 2.º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (redação dada pela EC 03/93)

(...)

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores (redação dada pela EC 42/03)".

Adiante, este mesmo dispositivo reserva à lei complementar a possibilidade de ampliação das hipóteses acobertadas pela regra imunizante:

"XII - cabe à lei complementar:

(...)

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a";

Atendendo a mandamento constitucional, foi instituída, em 13 de setembro de 1996, a Lei Complementar n.º 87, para operacionalizar e harmonizar a incidência do ICMS. Esta lei reza que:

"Art. 3º - O imposto não incide sobre:

(...)

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

(...)

Parágrafo único - Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive *tradings* ou outro estabelecimento da mesma empresa;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro”.

A Lei Complementar n.º 87/96 fez uso, portanto, do permissivo constitucional e ampliou as hipóteses de não incidência, para abranger, também, as operações equiparadas à remessa ao exterior, as quais define como sendo aquelas que destinam mercadorias a empresa comercial exportadora, a outro estabelecimento da mesma empresa, a armazém alfandegado ou a entreposto aduaneiro, com fim específico de exportação.

As operações de remessa das mercadorias descritas nas notas fiscais impugnadas à empresa paranaense, com fim específico de exportação, estariam, a princípio, abarcadas pela não incidência prevista pela mencionada norma complementar.

É de se considerar que, em várias ocasiões, por dificuldades operacionais ou por motivo de conveniência, a mercadoria pode não ser imediata e diretamente remetida ao exterior. Isto não significa que não se destina à exportação.

No caso presente, a empresa informou que remeteu soja em grãos para o armazém da ‘Gransol’, em Paranaguá/PR, onde ficaria depositada, até a formação de lote e envio para o mercado externo, em operação de exportação direta, *“pelo estabelecimento matriz da impugnante, pois este é quem havia firmado o contrato de exportação”*.

Para comprovar a efetiva saída do produto do território nacional, trouxe aos autos cópia do registro de exportação – RE n.º 05/1043492-0001, datado de 12.07.2005 (fls. 50 a 54).

Importante, neste momento, que se frise que a Lei Complementar n.º 87, de 13.09.96, é, hoje, texto básico que rege o imposto, sendo de observância obrigatória pelos Estados-membros.

Com efeito, as normas complementares, como o próprio nome o diz, complementam a Magna Carta e ofertam ao sistema brasileiro a riqueza de suas disposições. São, portanto, os verdadeiros elementos estabilizadores do sistema.

Têm a natureza de regras quase-constitucionais, pois são normas hierarquicamente inferiores à Constituição, mas, ao traçarem rumos à legislação das pessoas estatais, erigem-se em posição de superioridade às demais leis ordinárias.

Deve-se notar que as leis complementares, por si só, não são hierarquicamente superiores às leis ordinárias. É o seu conteúdo específico, veiculador de ‘normas gerais’, que torna esses atos normativos superiores a outros, na medida em que, nessa qualidade, ditam os critérios de validade da legislação ordinária e são delas condicionantes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso específico do ICMS, a Constituição prevê a edição de leis complementares que harmonizem as legislações dos diversos Estados federados – em outras palavras, que definam as normas gerais do imposto (art. 155, XII, CF/88).

“A lei complementar distingue-se da ordinária tanto no aspecto material quanto no formal. No seu aspecto formal, para ser válida, é necessário a observância, na sua elaboração, do quorum especial e qualificado de votação, sem o que está inquinada de vício formal de inconstitucionalidade. Ainda no aspecto formal de validade, deve-se verificar a origem do órgão de onde a lei complementar emana, obviamente, do Congresso Nacional.

No aspecto material, ela tem seu conteúdo disciplinado na Carta Magna, podendo estar expressamente estabelecido (art. 146 da CF), ou podendo ser implícito, decorrente da interpretação sistemática do texto constitucional (art. 150, inciso VI, c da CF)”. (ÉLCIO FONSECA REIS. *As medidas provisórias em face do princípio da não surpresa e da hierarquia das normas jurídicas*, in Revista da ABBT n.º 2/1999, p. 99-100)

Nenhum exercício de competência pode apresentar-se como uma carta em branco ao legislador complementar ou ordinário, pois toda competência legislativa, administrativa ou judicial já nasce limitada pelo influxo dos princípios constitucionais que informam o Sistema Tributário Nacional.

Não obstante a determinação da norma constitucional e complementar, o legislador mineiro restringiu a imunidade dos produtos destinados à exportação, como se observa pelo disposto no art. 7º, II e § 1º, da lei 6763/75. *In verbis*:

“Art. 7º- O imposto não incide sobre:

(...)

II - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre prestação de serviço para o exterior, observado o disposto na alínea "g" do § 2º do art. 6º

(...)

§ 1º - A não-incidência de que trata o inciso II, observado o que dispuser o regulamento, aplica-se também à operação que destine mercadoria diretamente a depósito em entreposto aduaneiro ou a depósito em armazém alfandegado, com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, inclusive *trading company*”.

Esta restrição é detalhada no Regulamento do imposto. Veja-se:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 1º - Observado o disposto no § 3º, a não-incidência de que trata o inciso III do *caput* deste artigo alcança:

I - a operação que destine mercadoria diretamente a depósito em armazém alfandegado ou em entreposto aduaneiro com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, inclusive *trading company*, observado o disposto nos art. 243 a 253 da Parte 1 do Anexo IX;

(...)

§ 4º - A não-incidência prevista no inciso III do *caput* deste artigo não alcança, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 7º, as etapas anteriores de circulação da mesma mercadoria ou de outra que lhe tenha dado origem”.

O Anexo IX do RICMS, alterado em abril de 2004, impõe as condicionantes ao gozo da imunidade:

“Art. 243- Na saída de mercadoria com o fim específico de exportação amparada pela não-incidência prevista no inciso I do § 1º do art. 5º deste Regulamento será observado o disposto neste Capítulo.

Parágrafo único - Para os efeitos deste Capítulo, entende-se como:

(...)

III - remessa com o fim específico de exportação, a saída de mercadoria destinada diretamente a depósito em armazém alfandegado ou em entreposto aduaneiro, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, para ser exportada no mesmo estado, ressalvado o seu simples acondicionamento ou reacondicionamento.

IV - armazém alfandegado, o recinto aduaneiro utilizado para depósito de mercadoria encaminhada para embarque de exportação destinada a adquirente no exterior;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - entreposto aduaneiro, o recinto alfandegado detentor de regime aduaneiro na exportação na modalidade comum ou extraordinário.

(...)

Art. 245 - Na remessa da mercadoria com o fim específico de exportação, o estabelecimento remetente emitirá nota fiscal:

(...)

II - em nome da empresa comercial exportadora, do armazém alfandegado, do entreposto aduaneiro ou do REDEX, para acompanhar o transporte da mercadoria, sem destaque do imposto, indicando, além dos requisitos exigidos neste Regulamento:

(...)

c.4 - o número do Ato Declaratório Executivo (ADE) do armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro, expedido pela Secretaria da Receita Federal”.

Tendo em vista estas exigências, foi solicitada, pela 1ª Câmara de julgamento, a juntada de comprovação da autorização para funcionamento da empresa destinatária, Gransol Granéis Sólidos Ltda., como recinto alfandegado.

A providência não foi cumprida pela empresa ora autuada.

Por outro lado, trouxe o representante do Fisco, aos autos, cópia de tela Serpro (fl. 58), pela qual se verifica não ter sido encontrado qualquer registro perante a Receita Federal.

Verifica-se, pois, não ter sido atendido requisito imposto pelo regulamento mineiro.

O artigo 249 do já mencionado Anexo IX veicula a responsabilidade da empresa remetente da mercadoria, no caso de não se efetivar a exportação – ou de se verificar operação não considerada, pelo Estado de Minas Gerais, como equiparável à exportação.

“Art. 249 - O estabelecimento remetente e a empresa comercial exportadora ficarão obrigados ao recolhimento do imposto devido, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, nos casos em que não se efetivar a exportação:

I - após decorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data do despacho de admissão em regime aduaneiro de exportação, observado o disposto nos §§ 5º e 6º;

II - em razão de perda da mercadoria; ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - em virtude de reintrodução da mercadoria no mercado interno, ressalvada, relativamente ao imposto devido pela operação, a hipótese de retorno ao estabelecimento remetente em razão de desfazimento do negócio, observado o disposto no art. 251 desta Parte.

(...)

§ 2º - Na hipótese deste artigo, para o efeito de cálculo do imposto e acréscimos, considera-se ocorrido o fato gerador na data da saída da mercadoria do estabelecimento remetente”.

Embora não seja difícil concluir, do acima exposto, que a Lei 6763/75 não guarda adequação com os pressupostos pertinentes, hierarquicamente superiores, relativos à desoneração das mercadorias destinadas à exportação, deve ser considerado, no caso presente, o descumprimento de norma regulamentar, descaracterizando-se o benefício fiscal.

Com efeito, é vedado a este Conselho de Contribuintes negar vigência às normas estaduais alhures transcritas. É o que diz, expressamente, o artigo 88, da CLTA/MG:

“Art. 88 - Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo”.

Em razão da limitação de competência imposta ao CC/MG, há de prevalecer, no presente caso, a legislação estadual e, conseqüentemente, o lançamento formalizado pelo Auto de Infração *sub judice*.

Em sua peça impugnatória, o sujeito passivo questiona, também, o valor da multa imposta, 1) por não haver infringência a texto de lei; 2) por não guardar proporção com o valor do imposto e 3) por ser confiscatória.

É de se ponderar que o lançamento é vinculado; a ocorrência, objetiva e legalmente prevista, razão pela qual não cabe ao fiscal ou a este Conselho avaliações acerca da proporcionalidade ou razoabilidade da penalidade.

A Lei 6763/75 traz expressa a previsão de aplicação de referida multa, no artigo 56, II, não restando, nesta instância, possibilidade de questionamentos acerca de sua constitucionalidade.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora) e Antônio

César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 26/09/06.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Juliana Diniz Quirino**  
**Relatora**

JDQ/EJ

CC/MG