

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.407/09/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000156319-56
Recurso de Revisão: 40.060124032-07
Recorrente: Usiminas Mecânica S/A
IE: 313025169.01-48
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Vinicius Carsalade Vilela Cotta/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – EXPORTAÇÃO FICTA. Restou demonstrado nos autos que a operação realizada pela Autuada é interestadual, não havendo a concretização do envio das mercadorias para fora do País. A legislação do ICMS vigente à época dos fatos geradores não reconhecia o benefício fiscal para as remessas a Depósito Alfandegado Certificado (DAC), em face da não convalidação do Convênio ICM 02/88 e, por consequência, a revogação da Resolução 1.754/88. Corretas as exigências de ICMS e multa de revalidação. Excluída da exigência fiscal a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei 6763/75. Recurso conhecido por unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, decorrente da emissão no período de dezembro/2004 a março/2006, das notas fiscais relacionadas no Anexo I, sem destaque do ICMS devido nas operações de remessa de mercadorias para construção dos módulos compressão de gás e geração de energia das Plataformas P-51, P-52 e P-54, no canteiro de obras da GE Oil & Gás Ltda – Nuovo Pignone S.P.A, localizada no estaleiro Intercan, Rio de Janeiro.

A Autuada considerou as operações como sendo de exportação de mercadorias ao amparo do regime aduaneiro DAC (Depósito Alfandegado Certificado), fazendo constar nas notas fiscais a empresa italiana Nuovo Pignone SPA, como destinatária das mercadorias.

O Fisco descaracterizou tal exportação tendo em vista que as mercadorias foram destinadas ao mercado interno e utilizadas na construção das plataformas para a Petrobrás, localizadas no Estado do Rio de Janeiro. No campo “Dados Adicionais - Informações Complementares” de todas as notas fiscais, anexas ao PTA, há referência ao Convênio 02/88 e à Resolução n.º 1.754/88, ambos revogados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta também como local de destino das mercadorias o estaleiro Intercan, localizado no Rio de Janeiro e, no campo “Descrição dos Produtos” – Estrutura metal. P/Módulo Compressor ou Estrutura Metal. P/Módulo Geração.

Exigências de ICMS, MR e MI (capitulada no art. 55, inciso VII da Lei 6763/75).

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 18.843/08/3ª, pelo voto de qualidade, excluiu a exigência da multa isolada.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 1361/1372.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 163, I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Considerando que a decisão nesta fase recursal confirmou a decisão recorrida, repetem-se os fundamentos daquela decisão que foram os mesmos utilizados nesta.

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, decorrente da emissão no período de dezembro/2004 a março/2006, das notas fiscais relacionadas no Anexo I, sem destaque do ICMS devido nas operações de remessa de mercadorias para construção dos módulos compressão de gás e geração de energia das Plataformas P-51, P-52 e P-54, no canteiro de obras da GE Oil & Gás Ltda – Nuovo Pignone S.P.A, localizada no estaleiro Intercan, Rio de Janeiro.

A Autuada considerou as operações como sendo de exportação de mercadorias ao amparo do regime aduaneiro DAC (Depósito Alfandegado Certificado), fazendo constar nas notas fiscais a empresa italiana Nuovo Pignone SPA, como destinatária das mercadorias.

O Fisco descaracterizou tal exportação tendo em vista que as mercadorias foram destinadas ao mercado interno e utilizadas na construção das plataformas para a Petrobrás, localizadas no Estado do Rio de Janeiro. No campo “Dados Adicionais - Informações Complementares” de todas as notas fiscais, anexas ao PTA, há referência ao Convênio 02/88 e à Resolução n.º 1.754/88, ambos revogados.

Consta também como local de destino das mercadorias o estaleiro Intercan, localizado no Rio de Janeiro e, no campo “Descrição dos Produtos” – Estrutura metal. P/Módulo Compressor ou Estrutura Metal. P/Módulo Geração.

Conforme consta do relatório acima, as exigências de ICMS, MR e MI constantes do Auto de Infração originam-se da descaracterização da exportação (ao amparo do regime DAC), relativamente às operações listadas no Anexo I (fls. 13 a 17).

Oportuno repetir que a referida descaracterização deu-se em virtude dos produtos elencados nas notas fiscais objeto da autuação terem sido destinados ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercado interno, ou seja, utilizados na construção de plataformas para a Petrobrás, localizadas no Estado do Rio de Janeiro.

Ressalta-se que as notas fiscais retro citadas faziam referência ao Convênio ICM 02/88 e Resolução 1.754/88, ambos revogados, segundo consta também do “Relatório” do AI.

O Fisco anexou aos autos, juntamente com o Auto de Infração (fls. 24 a 300, 302/600 e 602/741), os documentos a seguir relacionados, que demonstram a ocorrência das remessas das mercadorias autuadas para depósito sob o regime aduaneiro especial de Depósito Alfandegado Certificado (DAC), em outra unidade da Federação (RJ). Constam dos autos:

1) cópias de todas as NFs objeto da autuação nas quais há informação, no campo “Dados Adicionais”, de que os produtos serão entregues ao entreposto aduaneiro – Ato Declaratório Executivo n.º 132 de 29/05/2003 de acordo com o Convênio 02/88 e Resolução 1.754/88, além da referência ao art. 5º, inciso III do Decreto n.º 43.080/02;

2) cópias de pedidos de compra (em língua estrangeira/inglês) emitidos pela empresa italiana Nuovo Pignone S.P.A;

3) telas de consulta ao SISCOMEX (Extratos de Declaração de Despacho), nas quais há menção acerca do regime aduaneiro Depósito Alfandegado Certificado (DAC);

4) cópias de Certificados de Depósito Alfandegado – CDA e Notas de Expedição.

Os documentos carreados aos autos comprovam que efetivamente não ocorreu a saída física das mercadorias autuadas para o exterior. Tais mercadorias destinaram-se ao estaleiro Intercan, localizado no Rio de Janeiro, o qual abrigou o canteiro de obras da GE OIL & Gás Ltda., onde foram construídos os módulos de compressão das plataformas P-51, P-52 e o módulo de geração de energia da plataforma P-54 para a Petrobras.

No entanto, tais operações, à luz da legislação tributária mineira, são normalmente tributadas, consoante restará demonstrado.

O Convênio ICM 02/88, citado nas NFs autuadas, estabelecia tratamento tributário aplicável às remessas de mercadorias para depósito sob o regime de Depósito Alfandegado Certificado (DAC), considerando como efetivamente embarcada e ocorrida a exportação da mercadoria, no momento da emissão do Certificado de Depósito Alfandegado – CDA., ou seja, admitia a exportação ficta.

O Depósito Alfandegado Certificado – DAC (de que trata o Capítulo XVI do Decreto n.º 4.543, de 26 de dezembro de 2.002 e IN SRF 266/02) e, anteriormente referido, é um regime aduaneiro especial que permite o depósito, em recinto alfandegado de zona primária ou zona secundária, de mercadoria já comercializada com o exterior e considerada exportada para todos os efeitos fiscais e cambiais.

A mercadoria é depositada no recinto alfandegado pelo exportador nacional em nome do importador estrangeiro. O depositário emitirá Conhecimento de Depósito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alfandegado (CDA) que comprova o depósito, a tradição e a propriedade da mercadoria.

O regime será considerado extinto mediante: a) comprovação do efetivo embarque ou transposição de fronteira (da mercadoria destinada ao exterior); b) despacho para consumo, ou c) transferência para os regimes aduaneiros de drawback, admissão temporária/REPETRO, loja franca, entreposto aduaneiro e RECOF.

Segundo dispõe o art. 441 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 (que regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior), o regime de depósito alfandegado certificado é o que permite considerar exportada, para todos os efeitos fiscais, creditícios e cambiais, a mercadoria nacional depositada em recinto alfandegado, vendida a pessoa sediada no exterior, mediante contrato de entrega no território nacional e à ordem do adquirente.

Entretanto, as operações em tela foram realizadas após a revogação do Convênio ICM 02/88, a qual se deu através do Convênio ICMS 60/90, de 13 de setembro de 1990.

A Resolução nº 1.754 de 23/06/1988 (que dispunha sobre o tratamento tributário e sobre o controle fiscal aplicáveis às operações com mercadorias remetidas para depósito sob o regime de Depósito Alfandegado Certificado), também mencionada nas NFs autuadas, foi ab-rogada após a edição do Convênio ICMS 60/90.

Vê-se, pois, que para fazer jus à não-incidência de que tratava o Convênio 02/88, havia necessidade de novo convênio entre os Estados e o Distrito Federal e a previsão da exoneração do ICMS na legislação tributária destes, reconhecendo as figuras da “exportação ficta”, haja vista que para a caracterização da exportação, em matéria de ICMS, a mercadoria deve ser remetida fisicamente para o exterior.

Porém, neste sentido, nenhum convênio fora firmado durante o período de ocorrência dos fatos geradores em apreço.

Ademais, considerando a necessidade de orientar os servidores, os contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação dos dispositivos legais relativos à incidência do ICMS nas remessas de mercadoria destinada a depósito sob o regime aduaneiro especial de Depósito Alfandegado Certificado (DAC), de que tratava o Convênio ICM 02/88, a Superintendência de Tributação da SEF/MG publicou no “Minas Gerais” de 08/12/2005, a Instrução Normativa SUTRI n.º 004/2005 (cópia em anexo).

O referido ato normativo dispôs em seu artigo 1º, acerca da incidência do ICMS sobre a operação de remessa de mercadoria de fornecedor deste ou de outro Estado a depósito sob o regime aduaneiro especial de Depósito Alfandegado Certificado (DAC), localizado neste ou em outro Estado.

Na peça de defesa apresentada, argumenta a Impugnante que a citada Instrução Normativa é inconstitucional, por estar em desacordo com as normas de regência, tendo em vista que não admite a possibilidade de “exportação ficta”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, a apreciação de inconstitucionalidade de ato normativo estadual está vedada, em face das disposições contidas no inciso I do artigo 110 do RPTA (Decreto nº 44.747/2008), nos seguintes termos:

Art. 110 - Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda.

Aduz, ainda, a Impugnante que não haveria necessidade de criação de novo Convênio com previsão de desoneração do ICMS, mediante reconhecimento da exportação ficta prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a” da CF/88 c/c Lei Complementar nº 87/96 e Lei Ordinária nº 9.826/99, que juntos tratam do comércio exterior.

A Impugnante cita o art. 110 do CTN, frisando que exportação, tal como consta do art. 153, inciso II da CF/88, corresponde a venda de mercadoria para o exterior. Acrescenta que as normas federais que instituíram os regimes aduaneiros especiais de DAC e REPETRO não trataram de isenção de tributos de competência do Estado.

Todavia, o texto constitucional referido pela Impugnante - art. 153, inciso II da CF/88 - a seguir reproduzido, previu a exportação pura e simples, a qual compreende a saída do produto do território nacional com destino a outro país, nele não havendo referência à exportação ficta ou algo do gênero:

Art. 153 - Compete a União instituir impostos sobre:

(...)

III - exportação para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

Em razão da autonomia dos entes federados em matéria tributária, os Estados e Distrito Federal não estão obrigados a acolher um novo conceito, o de exportação ficta, trazido pela União (Decreto-lei 2.472 de 01/09/1988 – DAC e Lei 9.826/1999 – REPETRO) com o objetivo de conceder isenção de imposto federal a produtos que, na realidade, não serão efetivamente exportados.

Importante destacar que em relação à sua competência tributária, a União agiu de conformidade com a Constituição. Todavia, em relação à competência tributária dos Estados, os seus atos normativos não são eficazes, visto que a isenção heterônoma é permitida somente nas hipóteses previstas na Constituição e mediante lei complementar.

Vale transcrever, para o deslinde da questão, os ensinamentos da consagrada professora Misabel Derzi, acerca da “Proibição das Isenções Heterônomas na Constituição de 1988”.

A Constituição de 1988 fortaleceu o federalismo brasileiro, proibindo expressamente à União conceder

isenções de tributos estaduais e municipais. Assim dispõe o art. 151:

É vedado à União:

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

As exceções são poucas e tópicas. Referem-se exclusivamente à exportação de mercadorias e serviços. Vejamos tais exceções constitucionais, postas em relação ao ICMS, no art. 155, e ao ISS, no art. 156:

“Art. 155, § 2º

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; (gn)

“Art. 156, § 3º

Em relação ao imposto previsto no inciso III, cabe à lei complementar:

(omissis)

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior”.

A União, utilizando-se da faculdade outorgada pela Constituição, no art. 155, § 2º, XII, concedeu isenção ampla do ICMS a todas as exportações brasileiras, inclusive produtos semi-elaborados, por meio da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. É que a norma adotada no mercado internacional é aquela de desoneração das exportações, de tal modo **que os produtos e serviços importados cheguem ao país de destino** livres de todo imposto, aliada à tributação sistemática das importações. Seria agressivo à regra da livre concorrência e aos interesses nacionais pôr em posição desfavorável a produção nacional, que sofre a incidência do IPI e ICMS.” (gn)

(Direito Tributário Brasileiro, 11ª Edição, atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Editora Forense, p. 945.)

Frise-se que a isenção do ICMS não pode decorrer da edição de lei federal que cria nova modalidade de exportação para atender os anseios da União.

Sobre o tema leciona o mestre paulista Paulo de Barros Carvalho:

“Demais, a liberdade de que desfruta o legislador tributário para disciplinar os efeitos jurídicos inerentes aos tributos encontra um obstáculo poderoso e definitivo. É-lhe vedada a possibilidade de alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. Assim predica o art. 110 da Lei n. 5.172/66.

(...) O empenho do constituinte cairia em solo estéril se a lei infraconstitucional pudesse ampliar, modificar ou restringir os conceitos utilizados naqueles diplomas para desenhar as faixas de competências oferecidas às pessoas políticas.”

(Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, 6ª Edição, p. 80)

Após a ocorrência dos fatos geradores em discussão, em 27 de novembro de 2007, os Estados e Distrito Federal se reuniram no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, celebrando naquela oportunidade o Convênio ICMS 130/2007 que trouxe dispositivos relativos à concessão de isenções e de reduções de base de cálculo do ICMS, disciplinando, portanto, as operações REPETRO.

A ratificação do Convênio ICMS 130/2007 pelo Estado de Minas Gerais se deu através do Decreto nº 44.767 de 01/04/2008, que promoveu alteração no Anexo IV do RICMS/02.

A partir de 02/04/2008, data da publicação do referido decreto, a saída, em operação interestadual, de bens ou mercadorias relacionados na Parte 10 do Anexo IV, para utilização nas atividades de exploração e produção de petróleo e de gás natural, destinada a contribuinte habilitado ao Regime Aduaneiro Especial de Exportação e de Importação de Bens Destinados às Atividades de Pesquisa e de Lavra das Jazidas de Petróleo e de Gás (REPETRO), localizado no território nacional, mediante regime especial autorizado pelo Diretor da Superintendência de Tributação (SUTRI), passou a ter base de cálculo reduzida, consoante previsto no item 57, da Parte 1, do Anexo IV do RICMS/02.

Nas notas fiscais objeto da autuação, no campo “Dados Adicionais (Informações Complementares)” há menção do art. 5º, inciso III do Decreto n.º 43.080/02.

Outrossim, na peça de defesa, afirma a Impugnante que coube-lhe a remessa das mercadorias autuadas para entreposto aduaneiro, sob regime de DAC, cujo destino era o terminal portuário da Intercan (RJ), mandatária da contratante conforme IN/SRF n.º 266/02, e autorizado pelo Ato Declaratório 132/2003 do Superintendente Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal. Pondera que o art. 3º, inciso II, parágrafo único, c/c art. 32 da LC 87/96 isentou de ICMS todas as exportações.

Infere-se da leitura do dispositivo legal da LC 87/96, referido pela Impugnante, a seguir transcrito, que a não-incidência não contempla a exportação ficta (como no caso em apreço), mas sim exportações em que há embarque das mercadorias para o exterior, conforme fartamente abordado retro.

Art. 3º - O imposto não incide sobre:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 trading ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.
(gn)

Contesta a Impugnante a aplicação das penalidades exigidas (MI e MR), estatuídas, respectivamente, no art. 55, inciso VII e art. 56, inciso II, ambos da Lei 6763/75.

Afirma que a aplicação da MI torna-se prejudicada em virtude da inexistência de base de cálculo da mesma. Adverte que o Fisco imputa falta por emissão de notas fiscais sem destaque do imposto.

Todavia, em relação às penalidades aplicadas, assiste razão parcial à Impugnante. Senão veja-se.

O art. 55, inciso VII da Lei 6763/75, prescreve:

Art. 55 - (...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

Como se vê, trata-se de uma penalidade rigorosa que visa punir o contribuinte que esconde a real base de cálculo, buscando enganar o Fisco.

Neste mesmo sentido, há diversos precedentes do CC/MG, dentre os quais, o Acórdão 18.531/07/1ª que aborda a questão de forma pormenorizada.

Ora, no presente caso, o que se discute é se há incidência ou não do ICMS na operação praticada pela Autuada. Observa-se que a Autuada entendia estar as suas operações abrangidas por não-incidência qualificada.

Todavia, diferentemente, o Fisco demonstrou que as operações que ela praticou não estavam abrangidas, à época dos fatos geradores, por qualquer tipo de benefício fiscal (isenção heterônoma, isenção ou isenção parcial (redução de base de cálculo)).

No caso concreto sob análise, as notas fiscais foram emitidas com base de cálculo correta para a operação própria, ou seja, sem a sua identificação por se tratar de operação de saída amparada pela não-incidência, que a Autuada entendia correta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tanto assim, que para a base de cálculo do ICMS, o Fisco adotou os valores constantes das notas fiscais emitidas pela Autuada.

Desta forma, excluem-se do crédito tributário as exigências oriundas da aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei 6763/75.

Por outro lado, restando demonstrado nos autos que as mercadorias autuadas foram destinadas a outra unidade da Federação (Rio de Janeiro), para não contribuinte do ICMS, legítima se afigura a cobrança do imposto acrescido da respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei 6763/75, em face de tratar-se de operações normalmente tributadas, sem destaque do ICMS devido.

Requer a Impugnante a concessão de prazo complementar para fins de obtenção de cópias relativas às operações de exportação, em razão do extenso volume de documentos necessários a instrução do processo e que se encontram em poder de terceiros.

Entretanto, os documentos constantes dos autos são suficientes para o deslinde da questão, sendo desnecessária a juntada de outros documentos relativos às operações praticadas, conforme solicitado.

Insta destacar, por derradeiro, que a quase totalidade dos documentos acostados aos autos pela Impugnante, juntamente com a Impugnação, já haviam sido juntados pelo Fisco, à exceção do contrato de câmbio e dos quadros contendo a relação das NFs relativas aos Contratos PO 439336462 – P-51, PO 439330338 – P-52 e PO 439343665 – P-54.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Vander Francisco Costa (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Antônio César Ribeiro, que lhe davam provimento nos termos do voto vencido de fls. 1350/1358. Designado relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Renato Fernandes Tieppo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participou do julgamento, além dos signatários, e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Roberto Nogueira Lima.

Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Edwaldo Pereira de Salles
Relator / Designado