

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.855/12/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159590-81  
Recurso de Revisão: 40.060128205-84  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Aperam Inox América do Sul S/A.  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

### **EMENTA**

**EXPORTAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - SAÍDA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO - DESTINATÁRIO NÃO AUTORIZADO. Imputação fiscal de saída de mercadoria para formação de lote de exportação com fim específico de exportação ao abrigo indevido da não incidência do ICMS, uma vez que as mercadorias foram remetidas para estabelecimento com o regime especial, previsto no art. 253-D, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02, vencido. Infração não caracterizada, vez que a restou comprovado, documentalmente, a exportação das mercadorias e que o estabelecimento destinatário das mercadorias detinha autorização da Receita Federal para operar com Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação – REDEX. Incorretas as exigências de ICMS e multa de revalidação face à caracterização da exportação. Excluída, ainda, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Recurso de Revisão conhecido e não provido. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS em função da imputação fiscal de saída de mercadoria, no período de março/07 a fevereiro/08, para formação de lote com o fim específico de exportação sem destaque do ICMS considerado devido.

As mercadorias foram remetidas ao abrigo da não incidência do ICMS ao estabelecimento de Lumina Terminais de Carga & Logística, IE/MG 048.996091.0094, CNPJ 86.704.517/0002-68, situado no Rio de Janeiro, uma vez que o destinatário se encontrava desacobertado de regime especial concedido por este Estado para receber as mercadorias com não incidência, conforme determina o art. 253-D, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.712/10/3ª, por maioria de votos, julgou improcedente o lançamento.

Inconformada, a Fazenda Pública Estadual interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 19.819/19.829, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões

proferidas nos acórdãos nºs 17.626/06/3ª, 17.788/07/2ª, 18.421/09/2ª e 19.238/09/1ª, indicados como paradigmas.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Recorrida, tempestivamente, por intermédio de seu procurador legalmente constituído, contrarrazoa o recurso da Fazenda Pública Estadual, às fls. 19.862/19878.

Requer seja negado conhecimento e, se ultrapassada a preliminar, que não seja provido o recurso.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 19.880/19885, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

Em sessão realizada em 16/12/10 a Câmara Especial converte o julgamento em diligência de fls. 19.887.

O Fisco se manifesta às fls. 22.007/22.009, anexando documentos de fls. 22.010/22.014.

A Contribuinte se manifesta às fls. 22.20/22.021.

A Assessoria do CC/MG se manifesta às fls. 22.026/22028.

---

## **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

### **Da Preliminar**

#### **1. Dos Pressupostos de Admissibilidade:**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Com efeito, o acórdão recorrido decidiu pela improcedência do lançamento baseando-se em dois fundamentos: o primeiro, a destinatária de fato da mercadoria (Lumina Terminais de Carga & Logística), estabelecida no Estado do Rio de Janeiro, possuía autorização para funcionar como REDEX (Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação), sendo irrelevante estar expirado o regime especial concedido pela SEF/MG no período objeto do lançamento; o segundo, encontra-se comprovada, pelos documentos juntados pela Defesa, a exportação efetiva das mercadorias, objeto do lançamento.

Sustenta também a decisão recorrida que a Multa Isolada exigida (art. 55, VII da Lei nº 6.763/75) é inadequada à ocorrência fática posta em discussão pelo lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Acórdão apontado como paradigma de nº 17.626/06/2º cuida de situação um pouco diferente da constante do acórdão recorrido. Nessa decisão, apontada como paradigma, a Autuada emitiu notas fiscais com o fim específico de exportação, mas não remeteu as mercadorias para estabelecimento alfandegado ou para REDEX, conforme excerto do citado acórdão:

VERSA O PRESENTE PROCESSO SOBRE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO NA OPERAÇÃO, FACE O ENTENDIMENTO DE QUE FOI INDEVIDAMENTE UTILIZADA A NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, VISTO QUE AS REMESSAS COM FINS ESPECÍFICOS DE EXPORTAÇÃO NÃO FORAM DESTINADAS DIRETAMENTE PARA DEPÓSITO EM ARMAZÉM ALFANDEGADO, ENTREPOSTO ADUANEIRO OU REDEX, COMO DETERMINA O RICMS/02, ESPECIALMENTE O ARTIGO 245 DO ANEXO IX.

Dessa forma, constatando-se que as situações fáticas são distintas, não há como concluir por aplicação divergente da legislação tributária.

No que se refere ao Acórdão nº 18.421/09/2ª, a 2ª Câmara fundamentou sua decisão no fato do local de entrega das mercadorias não possuir inscrição como REDEX e não haver comprovação efetiva da exportação das mercadorias.

Reproduz-se abaixo os dois parágrafos que sintetizam esses fundamentos:

NO CASO CONCRETO, É INCONTROVERSO NOS AUTOS (JÁ QUE ADMITIDO PELA IMPUGNANTE) O FATO DE QUE OS ESTABELECIMENTOS EM ATIVIDADE NOS LOCAIS DE ENTREGA DAS MERCADORIAS NÃO SÃO CREDENCIADOS COMO DEPÓSITO ALFANDEGADO OU REDEX – OU PELO MENOS NÃO ERAM NA DATA DA REMESSA –, ASSIM COMO TAMBÉM NÃO POSSUEM INSCRIÇÃO ESTADUAL NO ESTADO DE MINAS GERAIS, PELO QUE NÃO HÁ QUALQUER DÚVIDA A RESPEITO DO NÃO ATENDIMENTO DESSAS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS PELA LEGISLAÇÃO. COMO SE VÊ, NÃO SE TRATA DE MERA OMISSÃO NO PREENCHIMENTO DAS NOTAS FISCAIS, MAS DA PRÓPRIA AUSÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS AOS QUAIS ESTÁ CONDICIONADA A NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, AINDA QUE A LEGISLAÇÃO OS EXIJA COMO INSTRUMENTOS DE CONTROLE OU MEDIDA PREVENTIVA CONTRA FRAUDES, SIMULAÇÕES OU OUTRAS CONDUTAS ILÍCITAS ASSEMELHADAS PRATICADAS COM O INTUITO DE EVASÃO FISCAL – NO CASO, O DESVIO DA MERCADORIA PARA O MERCADO INTERNO.

JÁ EM RELAÇÃO À EFETIVA EXPORTAÇÃO DAS MERCADORIAS, COM A DEVIDA VÊNIA, NÃO LOGROU A IMPUGNANTE COMPROVÁ-LA DE FORMA INEQUÍVOCA, COMO LHE CABERIA, NÃO OBSTANTE AS VÁRIAS OPORTUNIDADES QUE TEVE PARA FAZÊ-LO, INCLUSIVE APÓS A FASE DE IMPUGNAÇÃO, MEDIANTE OS 2 (DOIS) DESPACHOS INTERLOCUTÓRIOS EXARADOS PELA CÂMARA COM ESTA FINALIDADE ESPECÍFICA.

Da mesma forma que a análise anterior, tratando-se de situações distintas, as decisões também devem ser distintas.

Quanto ao Acórdão nº 19.238/09/1ª, juntado às fls. 19.848/19.858, deixa-se de se manifestar sobre o mesmo, considerando-se que não foi observado, pela Recorrente, a previsão contida do art. 165, I do RPTA (“a petição indicará de forma precisa a decisão divergente ...”), além de não ter sido respeitado, por óbvio, o princípio do contraditório, tendo em vista que a Recorrida não teve oportunidade de apresentar as contrarrazões.

Já o Acórdão nº 17.788/07/2ª trata de pedido de restituição referente a lançamento reconhecido e quitado pela Requerente relativo emissão de nota fiscal com o fim específico de exportação, tendo sido remetida a mercadoria diretamente para REDEX que não possuía regime especial junto à SEF/MG, conforme previsto no art. 253-D do Anexo IX do RICMS/MG.

Não obstante a decisão se relacionar a pedido de restituição, verifica-se que ela analisa o mérito do lançamento originário, concluindo que a falta de cumprimento da norma citada (253-D do Anexo IX do RICMS/MG), ou seja, falta de regime especial, é suficiente para caracterizar a infração, independentemente da efetiva comprovação da exportação das mercadorias.

A decisão faz ressalva apenas quanto à aplicação da Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, entendendo-a inadequada à conduta da Requerente, da mesma forma da decisão recorrida, decidindo-se, dessa forma, por sua restituição.

Em razão do acima exposto, conclui-se, pois, sem muito esforço, que há divergência quanto à aplicação da legislação tributária na situação em foco em relação ao Acórdão nº 17.788/07/2ª, observando-se a exceção em relação à aplicação da multa isolada.

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial) em relação ao Acórdão nº 17.788/07/2ª, com o cumprimento da exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

Via de consequência, configuram-se os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

Cumpra, de início, ressaltar que duas situações são incontroversas nos autos: a empresa destinatária tinha autorização do Fisco Federal para atuar como REDEX e foram apresentados documentos que, em tese, comprovam a exportação das mercadorias.

O Fisco em nenhum momento se manifesta sobre os documentos de exportação apresentados. Sustenta o lançamento, em sede de manifestação fiscal, no descumprimento do art. 253-D do Anexo IX do RICMS (falta de regime especial).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, com a vênia devida, ainda que a ora Recorrida não tenha cumprido a formalidade prevista pelo citado dispositivo, ainda assim não há pertinência na exigência de ICMS na operação em foco.

A operação sob análise é sujeita à imunidade prevista na Constituição da República.

Ao estabelecer a não incidência do ICMS sobre operações que destinem mercadorias ao exterior, o legislador constitucional na alínea “a” do inciso X do § 2º do art. 155 da Carta Magna procurou incentivar as exportações nacionais, desonerando-as da tributação e, por conseguinte, cumprindo a máxima de que não se deve exportar tributos.

Ademais, esta regra encontra-se em consonância com o quadro da competitividade globalizada, promovendo, dessa forma, o ingresso de divisas e, ao mesmo tempo, facilitando o equilíbrio da balança de pagamentos. Portanto, a análise de matérias envolvendo exportação, deve também ser feita sob tal ótica.

Nesse sentido, em atendimento ao mandamento constitucional e com a finalidade de operacionalizar e harmonizar a incidência do ICMS, o inciso II do art. 3º da Lei Complementar Federal n.º 87/96, determina que o imposto não incida sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços.

A alínea “e” do inciso XII do mesmo § 2º do art. 155 da Constituição Federal estabelece, ainda, que cabe à lei complementar excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados na alínea “a” do inciso X do parágrafo citado.

Assim, cumprindo o permissivo constitucional, o parágrafo único do art. 3º da mencionada Lei Complementar 87/96 define que, se equipara às operações de exportação, a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a empresa comercial exportadora, inclusive *tradings*, ou outro estabelecimento da mesma empresa.

A Lei n.º 6.763/75 estende a equiparação para a situação ora sob análise (REDEX), conforme § 1º do art. 7º.

Entretanto, no caso de não ser efetivada a exportação, ou ocorrer a perda ou a reintrodução das mercadorias no mercado interno, o ICMS passa a ser exigível por não ter sido atendida a condicionante da não incidência, conforme estabelecido pelo § 2º do art. 7º da Lei n.º 6.763/75.

Equiparadas que são às exportações, tais operações (não incidência do ICMS) gozam do mesmo tratamento tributário dispensado àquelas, desde que observadas algumas condições previstas no Regulamento do ICMS, sendo a principal delas, obviamente, que a mercadoria saída a este título seja efetivamente exportada, dispondo expressamente o Regulamento do ICMS/02 (art. 249 da Parte 1 do Anexo IX) que a não comprovação da exportação no prazo e formas ali previstos ensejará a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigência do imposto, considerando-se ocorrido o fato gerador do mesmo na data da saída da mercadoria do estabelecimento remetente.

Pois bem, no caso dos autos, torna-se incontroverso o fato de que as mercadorias, objeto da ação fiscal, foram efetivamente exportadas, no prazo previsto pela legislação, posto que a ora Recorrida apresentou vários documentos que sequer foram contestados pelo Fisco.

Todavia, o Fisco sustenta a sua pretensão no fato de que o estabelecimento destinatário não tinha o regime especial pertinente, ainda que tivesse autorização para atuar como REDEX.

Concluindo, a não incidência do ICMS, no caso em tela, decorre da equiparação da remessa com o fim específico de exportação às próprias operações de exportação, portanto, sua natureza jurídico-tributária é de imunidade, pelo que, não se confunde com mera isenção condicional.

Assim, deve a norma ser interpretada extensiva e teleologicamente, como é próprio nas hipóteses de imunidade, afastando-se a regra de interpretação restritiva de que trata o art. 111 do CTN.

Logo, ainda que não cumpridos rigorosamente todos os requisitos da legislação, a principal condição para o gozo da não incidência foi satisfeita, qual seja, a efetiva exportação das mercadorias, motivo por que, diante da comprovação de que as mesmas foram efetivamente exportadas, não há como se exigir o pagamento do ICMS, já que falece competência ao Fisco para submeter tais remessas à tributação, por força da imunidade.

No que tange à aplicação da Mula Isolada prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, ainda que já se tenha superado o entendimento de mérito quanto ao lançamento, acrescenta-se apenas mais uma ponderação.

Considerando-se o entendimento segundo o qual a interpretação quanto à aplicação de penalidade à legislação tributária deva ser literal, percebe-se que a aplicação da penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 pressupõe que tenha havido emissão de documento fiscal regular no qual se consignou "*base de cálculo diversa da prevista pela legislação*", o que, no caso em tela, não ocorreu. Não houve qualquer consignação de base de cálculo nos documentos fiscais objeto do lançamento.

Nesse sentido, verifica-se que não ocorre a adequação da penalidade à conduta da ora Recorrida, não se caracterizando, também, como legítima a aplicação da penalidade sobre este enfoque.

Portanto, pelos fatos e fundamentos expostos, deve ser mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, à unanimidade, em negar-lhe provimento. Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. Wenceslau Teixeira

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

Madeira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Fernando Luiz Saldanha, André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 27 de abril de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Relator**

*ml*

CC/MG