

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

Acórdão: 20.808/13/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000174172-69  
Impugnação: 40.010132607-40  
Impugnante: New Steel Soluções Sustentáveis S/A  
IE: 001742429.00-37  
Proc. S. Passivo: Nanci Gama/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/Belo Horizonte

**EMENTA**

**EXPORTAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - REMESSA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO – FINO DE MINÉRIO DE FERRO.** Constatou-se saída de mercadoria (fino de minério de ferro) para exportação, ao abrigo indevido da não incidência do ICMS, vez que não foi comprovada a operação. Infração caracterizada nos termos dos arts. 244 e 246 do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – VENDA/REMESSA PARA TESTE.** Constatou-se falta de destaque e recolhimento do ICMS, relativamente a notas fiscais de vendas/remessa para teste cujas mercadorias destinavam-se a empresa inscrita e localizada em outra Unidade da Federação. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRA-FISCAL - NOTA FISCAL ELETRÔNICA EMITIDA EM AMBIENTE DE TESTE.** Constatou-se saídas desacobertas de documentação fiscal tendo em vista a utilização de notas fiscais eletrônicas emitidas em ambiente de testes, sem valor fiscal. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da mesma lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de documentos fiscais, de que a Autuada deixou de recolher o ICMS em decorrência das seguintes irregularidades:

1) descaracterização da não incidência do ICMS relativa a operações de exportação de “fino de minério de ferro”, a que se referem as notas fiscais relacionadas no Anexo 1 (fls. 27/50), promovidas pela Autuada por intermédio da comercial

exportadora Irontrade Comércio Exterior Ltda , no período de julho de 2011 a março de 2012, face à não comprovação da efetiva exportação da mercadoria para o exterior e ao não cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação referente às remessas com fim específico de exportação, pelo que se exige ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2) falta de destaque e recolhimento do ICMS, relativamente às notas fiscais de vendas/remessa para teste relacionadas no Anexo 2 (fl. 502), em julho de 2011 e março de 2012, cujas mercadorias destinavam-se a empresa inscrita e localizada em Duque de Caxias/RJ, pelo que se exige ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

3) saídas desacobertas de documentação fiscal, durante o mês de agosto de 2011, tendo em vista a utilização de notas fiscais eletrônicas emitidas em ambiente de testes, sem valor fiscal, relacionadas no Anexo 3 (fls. 507/513) pelo que se exige ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da mesma lei.

O processo encontra-se instruído com o Auto de Infração – AI (fls. 02/04); Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fl. 05); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fl. 06); Relatório Fiscal com transcrição da legislação infringida e demonstrativo do crédito tributário (fls. 09/14); Anexo 1 – relação e cópias das notas fiscais desconsideradas como remessa para com o fim específico de exportação (fls. 27/500); Anexo 2 - relação e cópias das notas fiscais de venda/remessa para teste (fls. 502/505); Anexo 3 – relação e cópias das notas fiscais eletrônicas emitidas em ambiente de teste (fls. 507/736); Anexo 4 - Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 738); Anexo 5 – consulta a despacho de exportação, no SISCOMEX, referentes ao período de 01/06/11 a 10/04/12 efetuados pela Autuada e pela comercial exportadora Irontrade Comércio Exterior Ltda (fls. 740/747); Anexos 6 e 7 - Expediente Interno CAFT nº 275689 e parecer indeferindo pedido de prorrogação de prazo para exportação (fls. 749/788) e Anexo 8 – cópia do livro Registro de Entradas da Irontrade Comércio Exterior Ltda e cópia do livro de Registro de Saída da Autuada (fls. 790/827).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 831/852, juntando documentos às fls. 854/938, alegando, em síntese:

a) quanto a irregularidade 1 do Auto de Infração, que:

- o contrato que amparou essa operação (fls. 923/929) não deixa dúvidas ao mencionar em suas cláusulas 2.2 e 2.3 o seguinte:

*“2.2.- A IRONTRADE declara a STEEL que o “Sinter Feed” será destinado à exportação, razão pela qual não há previsão de incidência das contribuições relativas ao PIS, COFINS e ICMS no preço previsto na cláusula 2.*

*2.3.- A IRONTRADE declara que assume a responsabilidade pelo pagamento de eventuais tributos municipais, estaduais e federais devidos pela comercialização do minério de ferro negociado”;*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no pedido de prorrogação de prazo para a exportação formulado pela Irontrade, é declarado à Secretaria de Estado de Fazenda que “a responsabilidade da exportação é única e exclusivamente do exportador”;

- cumpriu todos os seus deveres legais concernentes à operação que remeteu mercadorias ao depósito alfandegado, por conta e ordem da comercial exportadora, com destino específico de exportação, não sendo plausível que o Fisco venha a lavrar o presente Auto de Infração contra si;

- quem teria deixado de cumprir os seus deveres legais de exportar as mercadorias no prazo regulamentar seria a comercial exportadora Irontrade, a qual assumiu essa responsabilidade ao adquirir as mercadorias da Impugnante com o fim específico de exportação;

- não mais detinha a disponibilidade sobre as referidas mercadorias para que se imputasse a ela a ação de “deixar de exportar no prazo regulamentar”, razão pela qual é ilegítima para figurar como Autuada, devendo ser a autuação direcionada à devedora principal Irontrade Comércio Exterior Ltda;

- o Fisco cometeu erro em lavrar dois Autos de Infração distintos, o presente e o de nº 01.000174013.20, contra a Irontrade Comércio Exterior Ltda, para constituir o crédito tributário relativo a um imposto incidente sobre uma mesma operação;

- conforme art. 3º, inciso II, e parágrafo único, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, a saída de mercadoria com fim específico de exportação destinada para empresa comercial exportadora e remetida a depósito alfandegado, equipara-se à operação de exportação, ou seja, trata-se de uma única operação, e não de duas individualizadas;

- a legislação estadual tem o mesmo teor, de acordo com o art. 7º, inciso II e § 1º da Lei nº 6.763/75;

- o Fisco não delimitou qual seria o prazo legal para a efetivação das exportações, não deixando claro a que época o imposto se tornaria devido e se à época da lavratura do Auto de Infração o prazo legal para a efetivação das exportações já teria se expirado, motivo pelo qual requer a nulidade do AI;

b) quanto a irregularidade 2 do AI, que:

- as remessas de mercadorias feitas pela Impugnante à empresa “Nomos Análises Mineraias Ltda” conforme as Notas Fiscais de nºs 123.456, 05 e 1.273, referem-se apenas a prestações de serviços, reparo de equipamentos e análises laboratoriais sobre os quais incidiriam apenas o ISS, de competência municipal;

- não houve circulação de mercadoria com transferência de titularidade e, por este motivo, é indevida a cobrança do ICMS;

c) quanto à irregularidade 3 do AI, que:

- não há dispositivo legal que equipare uma nota fiscal emitida em “ambiente de testes” a uma operação desacobertada de documento fiscal;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- é incabível a aplicação da multa isolada, por não haver tipicidade legal, mas, caso cabível, houve equívoco ao mensurar a sua base de cálculo e o seu percentual;

- a base de cálculo da multa seria de R\$ 280.747,78 e não de R\$ 342.375,34 e a alíquota aplicável seria de 20% e não de 40%, segundo o art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, nos casos em que as infrações são apuradas pelo Fisco com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte.

Requer que sejam canceladas todas as exigências constantes do Auto de Infração julgando-as improcedentes.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em fundamentada manifestação de fls. 944/960, refuta as alegações da Defesa e requer que seja o lançamento julgado procedente.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos na manifestação do Fisco foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

### **Da Preliminar**

A Autuada argui nulidade do Auto de Infração alegando que cumpriu todos os seus deveres legais concernentes à operação que remeteu mercadorias ao depósito alfandegado, por conta e ordem da comercial exportadora, com destino específico de exportação, não sendo plausível que o Fisco venha a lavrar o presente AI contra si.

Aduz que quem teria deixado de cumprir os seus deveres legais de exportar as mercadorias no prazo regulamentar seria a comercial exportadora Irontrade Comércio Exterior Ltda, a qual assumiu essa responsabilidade ao adquirir as mercadorias com o fim específico de exportação.

Afirma que não mais detinha a disponibilidade sobre as referidas mercadorias para que se imputasse a ela a ação de "deixar de exportar no prazo regulamentar", razão pela qual é ilegítima para figurar como Autuada, devendo ser a atuação direcionada à devedora principal, Irontrade Comércio Exterior Ltda.

Assevera que o Fisco cometeu erro em lavrar dois Autos de Infração distintos, o presente e o de nº 01.000174013.20, contra a Irontrade Comércio Exterior Ltda, para constituir o crédito tributário relativo a um imposto incidente sobre uma mesma operação.

Alega ainda que o Fisco não delimitou qual seria a prazo legal para a efetivação das exportações, não deixando claro a que época o imposto se tornaria devido e se à época da lavratura do Auto de Infração o prazo legal para a efetivação das exportações já teria se expirado, motivo pelo qual requer a nulidade do AI.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se que as questões postas se confundem com o mérito e, desse modo, serão adiante tratadas.

Adianta-se, entretanto, que razão não lhe assiste.

Explica o Fisco, inicialmente, que a lavratura de dois Autos de Infração, o presente e o de nº 01.000174013-20, lavrado contra a Irontrade Comércio Exterior Ltda, ocorreu porque os Sujeitos Passivos são empresas que promoveram operações comerciais entre si. Relata que a averiguação fiscal foi motivada pela necessidade de verificação da regularidade na emissão das notas fiscais pela Irontrade Comércio Exterior Ltda em suposta operação de “remessa com fim específico de exportação”, depois de constatadas irregularidades na emissão das NFs nº 064 e nº 772 – objeto do Expediente CAFT nº 275689 (fls. 749/788) – pedido de prorrogação de nota fiscal, entre outros.

A partir da verificação das notas fiscais emitidas pelas duas empresas, constatou-se que não era possível caracterizar as operações como “remessa com fim específico de exportação” em razão de falta de requisitos exigidos pela legislação tributária em vigor, fundamentais para o controle da operação e comprovação da efetiva exportação.

Consultado o sistema da Secretaria da Receita Federal do Brasil para verificar se a Autuada e a comercial exportadora Irontrade Comércio Exterior Ltda efetivaram alguma exportação no período de 01/06/11 a 10/04/12 (SISCOMEX - fls. 740/747), período em que foram emitidas as notas fiscais da Autuada, constatou-se apenas um Despacho de Exportação averbado, em 07/03/12, pela Autuada, sob o nº 2120192162/7, vinculando as Notas Fiscais nºs 1101, 1269 e 1168, que não são objeto de autuação do presente AI.

Diante das constatações de falta de requisitos mínimos nas notas fiscais exigidos pela legislação para caracterizar a operação como remessa com fim específico para exportação, falta de vinculação entre as notas fiscais emitidas pela remetente (Steel, ora Autuada) e pela comercial exportadora e não comprovação da efetiva exportação no prazo estipulado pela legislação (cento e oitenta dias), o Fisco descaracterizou a operação como “remessa com fim específico para exportação” e caracterizou as operações realizadas como venda no mercado interno (em Minas Gerais), no caso das notas fiscais emitidas pela Impugnante para a Irontrade Comércio Exterior Ltda.

Ressalte-se que o Auto de Infração em comento foi lavrado pelo Fisco contendo todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações e valor do imposto exigido. Foram citados os dispositivos infringidos, as penalidades e observados todos os requisitos formais e materiais previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747 de 03/03/08.

Desse modo, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Como relatado, versa o presente contencioso sobre a constatação de que a Autuada deixou de recolher o ICMS em decorrência das seguintes irregularidades:

1) descaracterização da não incidência do ICMS relativa a operações de exportação de “fino de minério de ferro”, a que se referem as notas fiscais relacionadas no Anexo 1 (fls. 27/50), promovidas pela Autuada por intermédio da comercial exportadora Irontrade Comércio Exterior Ltda, face à não comprovação da efetiva exportação da mercadoria para o exterior, pelo que se exigiu ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2) falta de destaque e recolhimento do ICMS, relativamente às notas fiscais de vendas/remessa para teste relacionadas no Anexo 2 (fl. 502), cujas mercadorias destinavam-se a empresa inscrita e localizada em Duque de Caxias/RJ, pelo que se exigiu ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

3) saídas desacobertas de documentação fiscal, tendo em vista a utilização de notas fiscais eletrônicas emitidas em ambiente de testes, sem valor fiscal, relacionadas no Anexo 3 (fls. 507/513) pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da mesma lei.

### **1 - Descaracterização da não incidência do ICMS relativa a operações de exportação**

Com relação à descaracterização da não incidência do ICMS relativa a operações de exportação de “fino de minério de ferro”, promovidas pela Impugnante, face à não comprovação da efetiva exportação da mercadoria para o exterior, assim estabelece a legislação tributária:

Lei Estadual nº 6.763/75:

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 no § 2º deste artigo;

(...)

§ 1º A não-incidência de que trata o inciso II, observado o que dispuser o regulamento, aplica-se também à operação que destine mercadoria, com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, inclusive trading company, diretamente a:

(...)

III - depósito em recinto alfandegado ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação - Redex.

§ 2º Na hipótese do disposto no inciso II do caput, torna-se exigível o imposto devido pela saída de mercadoria quando não se efetivar a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exportação no prazo previsto em regulamento, ressalvada a hipótese de retorno ao estabelecimento em razão do desfazimento do negócio.

(...)

RICMS/02

Parte Geral

Art. 5º O imposto não incide sobre:

(...)

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 recinto alfandegado ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação - REDEX, com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, inclusive trading company, observado o disposto nos arts. 243 a 253 da Parte 1 do Anexo IX;

(...)

§ 3º Nas operações de que tratam o inciso III do caput deste artigo e o seu § 1º:

I - observado o disposto no art. 249 da Parte 1 do Anexo IX, será devido o imposto pela saída da mercadoria, inclusive o relativo à prestação de serviço de transporte, quando:

a) não se efetivar a exportação;

(...)

§ 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.

(...)

ANEXO IX - PARTE 1 - DOS REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO (a que se refere o artigo 181 deste Regulamento)

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### CAPÍTULO XXVI - Das Operações Relativas à Exportação de Mercadoria Para o Exterior

#### SEÇÃO I - Das Disposições Comuns

Art. 242-A. Para os efeitos deste Capítulo, entende-se como:

(...)

II - estabelecimento remetente, o estabelecimento situado neste Estado, industrial, produtor ou comerciante, que promover a saída de mercadoria destinada diretamente a embarque de exportação, transposição de fronteira ou a depósito em armazém alfandegado, entreposto aduaneiro ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX), por conta e ordem de empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

III - remessa com o fim específico de exportação, a saída de mercadoria destinada diretamente a embarque de exportação, transposição de fronteira ou a depósito em armazém alfandegado, entreposto aduaneiro ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX), 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 alfandegado, utilizado para depósito de mercadoria encaminhada para embarque de exportação destinada a adquirente no exterior, inclusive o porto ou aeroporto;

(...)

#### SEÇÃO II - Da Exportação

Art. 242-B. Na saída de mercadoria para exportação amparada pela não-incidência prevista no inciso III do art. 5º deste Regulamento, será observado o disposto nesta Seção.

(...)

Art. 242-D. O estabelecimento exportador manterá arquivados para exibição ao Fisco os seguintes documentos:

I - Declaração de Exportação (DE) averbada;

II - Registro de Exportação (RE) com as telas "Consulta de RE Específico" do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX);

III - Conhecimento de Transporte (BL/AWB/CTRC-Internacional);

IV - contrato de câmbio;

V - relação de notas fiscais, quando o registro destas no SISCOMEX ocorrer de forma consolidada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - Registro de Início de Trânsito Estadual (RITE) com carimbo da unidade fazendária do Posto de Fiscalização de divisa.

Art. 242-E. O estabelecimento remetente fica obrigado ao recolhimento do imposto devido, bem como do relativo à prestação de serviço de transporte, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, nos casos em que não se efetivar a exportação após decorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da saída da mercadoria, observado o disposto no art. 253-D desta Parte.

(...)

Art. 242-G. Aplica-se ao estabelecimento exportador, relativamente à obrigação de recolhimento do imposto devido, bem como do relativo à prestação de serviço de transporte, o disposto no art. 249 desta Parte.

Art. 242-H. O estabelecimento exportador deverá comprovar que as mercadorias foram efetivamente exportadas por meio dos seguintes documentos, cumulativamente:

I - Declaração de Exportação (DE) averbada;

II - Registro de Exportação (RE) com as respectivas telas "Consulta de RE Específico" do SISCOLEX consignando as seguintes informações:

a) no campo 13 "Estado Produtor": "MG", como Estado produtor/fabricante;

b) no campo 24 "Dados do Fabricante": o número de inscrição no CNPJ do estabelecimento remetente localizado neste Estado, o valor e a quantidade da mercadoria;

c) o número e a data da nota fiscal emitida pelo estabelecimento exportador na forma do art. 242-F desta Parte;

III - Registro de Início de Trânsito Estadual (RITE) com carimbo da unidade fazendária do Posto de Fiscalização de divisa.

### SEÇÃO III - Das Remessas com o Fim Específico de Exportação

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 nesta Seção.

(...)

Art. 244. A empresa comercial exportadora deverá comprovar que as mercadorias foram efetivamente exportadas, em relação a cada estabelecimento remetente, por meio:

I - da Declaração de Exportação (DE) averbada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - do Memorando-Exportação; e

III - do Registro de Exportação (RE) com as respectivas telas "Consulta de RE Específico" do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) consignando as seguintes informações:

a) no campo 13 "Estado Produtor": "MG", como Estado produtor/fabricante;

b) no campo 24 "Dados do Fabricante": o número de inscrição no CNPJ do estabelecimento remetente localizado neste Estado, o valor e a quantidade da mercadoria;

c) o número e a data da nota fiscal emitida pelo estabelecimento exportador na forma do art. 242-F desta Parte;

IV - Registro de Início de Trânsito Estadual (RITE) com carimbo da unidade fazendária do Posto de Fiscalização de divisa.

Parágrafo único. O Registro de Exportação, como elemento de comprovação da exportação, deverá estar de acordo com a nota fiscal emitida pelo estabelecimento remetente na forma do art. 245 desta Parte.

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

I - em nome da empresa comercial exportadora, indicando, além dos requisitos exigidos neste Regulamento:

a) no campo Natureza da Operação: "simples faturamento";

b) no campo CFOP: o código "5.501", "5.502", "6.501" ou "6.502", conforme o caso, observado o disposto na Parte 2 do Anexo V; e

c) no campo Informações Complementares: a expressão "remessa com o fim específico de exportação", e o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma do inciso seguinte;

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

a) no campo Natureza da Operação: "remessa por conta e ordem de terceiro";

b) no campo CFOP: o código "5.949" ou "6.949", conforme o caso, observado o disposto na Parte 2 do Anexo V; e

c) no campo Informações Complementares:

c.1) "o número", "a série" e "a data" da nota fiscal de que trata o inciso anterior;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c.2) o recinto alfandegado ou o REDEX onde será entregue a mercadoria, na hipótese de emissão da nota fiscal a que se refere o inciso II deste artigo em nome da empresa comercial exportadora;

c.3) o local de embarque de exportação ou de transposição de fronteira onde será processado o despacho de exportação;

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

c.5) no caso de REDEX, os números da inscrição estadual neste Estado e do regime especial a que se refere o art. 253-D desta Parte.

c.6) o nome e os números de inscrição estadual e no CNPJ da empresa comercial exportadora adquirente das mercadorias, na hipótese de emissão da nota fiscal a que se refere este inciso em nome do armazém alfandegado, entreposto aduaneiro ou do REDEX;

c.7) a expressão "operação com o fim específico de exportação".

(...)

Art. 246. A empresa comercial exportadora deverá fazer constar no campo "Informações Complementares" da nota fiscal que acobertar a saída de mercadoria para o exterior:

I - o número, a série e a data das respectivas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento remetente;

II - o nome e os números de inscrição estadual e no CNPJ ou no CPF do remetente da mercadoria;

(...)

Art. 247. Relativamente às operações de que trata esta Seção, o estabelecimento destinatário, sem prejuízo das demais obrigações previstas neste Regulamento, deverá emitir o documento Memorando-Exportação, conforme modelo constante da Parte 2 deste Anexo, em 2 (duas) vias, contendo as seguintes indicações:

I - denominação: Memorando-Exportação, impressa tipograficamente;

II - número de ordem e número da via, impressos tipograficamente;

III - data da emissão;

IV - nome, endereço e números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do estabelecimento emitente, impressos tipograficamente;

V - nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ ou no CPF do remetente da mercadoria;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - série, número e data da nota fiscal de remessa com fim específico de exportação e da nota fiscal de exportação;

VII - número da Declaração de Exportação e o número do Registro de Exportação por Estado produtor/fabricante;

VIII - número do Conhecimento de Embarque e a data do respectivo embarque;

IX - discriminação do produto exportado, conforme prevista neste Regulamento;

X - país de destino da mercadoria;

XI - data e assinatura do representante legal do emitente;

XII - identificação individualizada do Estado produtor/fabricante no Registro de Exportação;

XIII - número do Registro de Exportação;

XIV - nome do Estado produtor/fabricante;

XV - identificação do transportador;

XVI - a classificação da mercadoria na NBM/SH e a quantidade da mercadoria exportada por remetente.

§ 1º As vias do Memorando-Exportação terão a seguinte destinação:

I - 1ª via - será enviada ao estabelecimento remetente, até o último dia do mês subsequente ao da efetivação do embarque da mercadoria para o exterior, acompanhada de cópia reprográfica:

(...)

§ 2º O estabelecimento exportador encaminhará ao Fisco, quando solicitado, a cópia reprográfica da 1ª via da nota fiscal de efetiva exportação.

§ 3º Para efeitos de comprovação da exportação, o despacho de exportação deverá ser averbado dentro do prazo de 180 (cento e oitenta) dias, a que se refere o inciso I do art. 249 desta Parte.

§ 4º O estabelecimento destinatário exportador deverá entregar as informações contidas nos registros Tipos 85 e 86, na forma estabelecida no Anexo VII do RICMS.

(...)

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;

(...)

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.

(...)

§ 6º Salvo prova em contrário, para os efeitos do disposto no inciso I do *caput* deste artigo, considera-se admitida a mercadoria em regime aduaneiro de exportação no prazo de 3 (três) dias, contado da data de emissão da nota fiscal que acobertou a operação.

(...)

§ 8º A responsabilidade a que se refere o *caput* deste artigo também se aplica na hipótese de descaracterização da operação de remessa de mercadoria com o fim específico de exportação.

(...)

(grifou-se)

O Fisco descaracterizou as notas fiscais relacionadas no Anexo 1 (fls. 27/500) como de “remessa com fim específico de exportação”, por não terem sido emitidas de acordo com o previsto no art. 245 do Anexo IX do RICMS/02, acima transcrito. O procedimento correto que deveria ser adotado pela empresa remetente das mercadorias, neste caso a Impugnante, seria a emissão de dois documentos fiscais:

- o primeiro, em nome da empresa comercial exportadora, indicando, além dos requisitos ordinários exigidos no RICMS/02, no campo “natureza da operação” a expressão “simples faturamento”; no campo CFOP, o código “5.501”, “5.502”, “6.501” ou “6.502”, conforme o caso, observado o disposto na Parte 2 do Anexo V do RICMS/02; e, finalmente, no campo “informações complementares”, a expressão “remessa com o fim específico de exportação” e o número, a série e a data da outra nota fiscal que deve emitir;

- o segundo documento, em nome da empresa comercial exportadora, do recinto alfandegado ou do Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX), que serve para acompanhar o transporte da mercadoria, sem destaque do imposto, indicando, além dos requisitos ordinários exigidos no RICMS/02, os seguintes itens: no campo “natureza da operação” a expressão “remessa por conta e ordem de terceiro”; no campo CFOP, o código “5.949” ou “6.949”, conforme o caso, observado o disposto na Parte 2 do Anexo V do RICMS/02; e, também, no campo “informações complementares”, “o número”, “a série” e “a data” da nota fiscal de simples faturamento; a identificação do recinto alfandegado ou do REDEX no qual ocorrerá a

entrega da mercadoria (na hipótese de emissão desse documento fiscal em nome da empresa comercial exportadora); o local de embarque de exportação ou de transposição de fronteira onde se daria o processamento do despacho de exportação; o número do Ato Declaratório Executivo (ADE) do armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro expedido pela Secretaria da Receita Federal; se o destinatário for REDEX, os números da inscrição estadual neste Estado e do regime especial exigido pelo art. 253-D da Parte 1 do Anexo IX do regulamento mineiro; o nome e os números de inscrição estadual e o CNPJ da empresa comercial exportadora adquirente das mercadorias, na hipótese de emissão dessa nota fiscal em nome do armazém alfandegado, do entreposto aduaneiro ou do REDEX; e, por último, a expressão “operação com o fim específico de exportação”.

Pela análise das notas fiscais listadas no Anexo 1 (fls. 27/500), observa-se não ter havido a emissão da Nota Fiscal de Faturamento prevista no inciso I do art. 245 do Anexo IX do RICMS/02 e não houve vinculação aos documentos fiscais de remessa das mercadorias ao recinto alfandegado, como previsto na subalínea “c.1” do inciso II do art. 245 do Anexo IX do RICMS/02. Além disso, na maioria dos casos, a informação contida no campo “natureza da operação” das referidas notas fiscais é: “Simple Remessa – Outros” e ainda no caso da Nota Fiscal de nº 772 (fl. 500) “Venda para comercialização”, tendo usado o CFOP 5102, que é o previsto para os casos de venda de mercadorias adquiridas de terceiros.

O Fisco relata que analisou as notas fiscais emitidas pela suposta comercial exportadora com intuito de averiguar a regularidade das operações de exportação. A partir da verificação das notas fiscais emitidas pelas duas empresas, constatou que não era possível caracterizar as operações como “remessa com fim específico de exportação” em razão de falta de requisitos exigidos pela legislação tributária, fundamentais para o controle da operação e comprovação da efetiva exportação.

Quanto às operações de exportação direta realizadas pela Irontrade Comércio Exterior Ltda, não foi possível encontrar uma vinculação entre elas e as notas fiscais emitidas pela Impugnante.

Foi efetuada consulta no sistema da Receita Federal do Brasil para verificar se a empresa Irontrade, suposta Comercial Exportadora, efetivou alguma exportação em 2011/2012 (SISCOMEX), período em que foram emitidas as notas fiscais da Impugnante. A consulta foi feita para o período compreendido entre maio de 2011 e abril de 2012 (fls. 744/747) e constatou-se apenas um Despacho de Exportação averbado pela Irontrade, em 21/07/11, sob o nº 2110686319/4, vinculado à Nota Fiscal nº 00006/1, e um Despacho de Exportação averbado, em 07/03/12, pela Autuada, sob o nº 2120192162/7, vinculando as Notas Fiscais nºs 1101, 1269 e 1168, que não são objeto de autuação.

Diante da constatação de falta de requisitos mínimos nas notas fiscais emitidas, exigidos pela legislação para caracterizar a operação como remessa com fim específico para exportação, a saber: falta de vinculação entre as notas fiscais emitidas pela remetente (Impugnante) e pela suposta comercial exportadora (Irontrade) e não comprovação da efetiva exportação no prazo estipulado pela legislação (180 dias), o Fisco descaracterizou a operação como “remessa com fim específico para exportação” e

as caracterizou como venda no mercado interno (Minas Gerais), operação sujeita a incidência do ICMS, sendo o responsável pelo recolhimento o estabelecimento emitente das notas fiscais que acobertaram a operação, no caso, a Impugnante.

Quanto à alegação de que o Fisco lavrou dois Autos de Infração distintos, o presente e o de nº 01.000174013.20, contra a Irontrade Comércio Exterior Ltda, Inscrição Estadual nº 062275510.00/19, para constituir o crédito tributário relativo ao imposto incidente sobre uma mesma operação, constatou-se que não é possível vincular as notas fiscais de exportação direta emitidas pela IRONTRADE com as notas fiscais de “remessa com fim específico de exportação” emitidas pela Impugnante, porque a IRONTRADE não fez constar nas notas fiscais de exportação as informações necessárias à vinculação entre as operações de remessa com fim específico de exportação direta.

Assim sendo, não ocorreu lavratura de dois Autos de Infração pelo mesmo fato gerador, já que não há absolutamente vínculo algum entre as operações das supostas “remessas com fim específico de exportação” efetuadas pela Impugnante, com as Notas Fiscais de Exportação emitidas pela IRONTRADE, concluindo-se pela cobrança do ICMS devido pelas operações de venda de mercadorias em operação interna.

Além disso, a IRONTRADE, suposta comercial exportadora, também deixou de cumprir o previsto no art. 247 do Anexo IX do RICMS/02, acima transcrito, e não entregou Memorando de Exportação contendo todos os dados relativos às remessas de mercadorias com fim específico de exportação efetuadas pela Impugnante, bem como o seu vínculo com as operações de efetivação da exportação ao destinatário no exterior efetuadas pela comercial exportadora.

A Impugnante alega interpretação equivocada por parte do Fisco quando considera as seguintes operações independentes entre si: uma operação interna de venda das mercadorias da Impugnante para a Irontrade e outra operação interestadual de remessa dessas mercadorias da IRONTRADE para depósito alfandegado de outro estado.

Esclareceu o Fisco que não há qualquer vínculo entre as operações de remessas para depósito fechado, autuadas no Anexo 1 do PTA nº 01.000174013.20, lavrado contra a IRONTRADE, com as remessas de minério de ferro ao depósito alfandegado por conta e ordem da comercial exportadora IRONTRADE, autuadas no Anexo 1 deste PTA, visto que os valores das operações e o total do peso líquido são respectivamente de R\$ 6.227.767,72 e 58.128,57 t, para as remessas a depósito fechado realizadas pela IRONTRADE e por sua vez de R\$ 2.847.409,85 e 29.798,44 t, para as remessas realizadas pela Impugnante.

Estabelece o art. 249, inciso I e § 6º do Anexo IX do RICMS/02 que o prazo para a efetivação das exportações é, no total, de 183 dias contados da data de emissão das notas fiscais de remessa com fim específico de exportação. As notas fiscais de “remessa com fim específico de exportação” foram emitidas de 05/08/11 a 10/10/11, ou seja, teriam um prazo limite para a efetivação das exportações em 13/04/12, no caso da mais recente (10/10/11), e em 08/02/12, no caso da mais antiga (05/08/11), porém não

foi identificada nenhuma operação de exportação por parte da IRONTRADE, naquilo que se refere à matéria em questão, durante esse período. Desse modo, o imposto seria devido a partir da data da emissão das notas fiscais de “remessa com fim específico de exportação”.

Diante do acima exposto, estando caracterizadas as infrações, corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

## **2 - Falta de destaque e recolhimento do ICMS, relativamente às notas fiscais de vendas/remessa para teste**

A exigência fiscal, com relação à falta de destaque e recolhimento do ICMS, relativamente às notas fiscais de vendas/remessa para teste relacionadas no Anexo 2 (fl. 502), cujas mercadorias destinavam-se a empresa inscrita e localizada em Duque de Caxias/RJ, fundamenta-se basicamente no que prevê o art. 5º, § 1º, item 1 e art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, bem como art. 1º, inciso I e art. 2º, inciso VI do RICMS/02 (aprovado pelo Decreto nº 43.080/02), *in verbis*:

### Lei nº 6.763/75:

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

1. a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

(...)

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

### RICMS/02:

Art. 1º - O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

I - a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação ou de bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

(...)

Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Analisando a Nota Fiscal nº 123.456, emitida em 18/07/11, e a nº 005, emitida em 25/07/11 (fls. 503/504), verifica-se que, para ambas, a Impugnante declarou como natureza da operação, “venda de mercadorias para comercialização” e o CFOP utilizado foi o “5102” previsto para “venda de mercadorias recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização que não tenha sido objeto de qualquer processo industrial”, havendo, portanto, a incidência normal do imposto conforme previsto na legislação acima transcrita.

Na Nota Fiscal nº 1.273, emitida em 14/03/12 (fl. 505), verifica-se que a Impugnante utilizou o CFOP “6949” previsto para “outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado” tendo declarado como natureza da operação: “simples remessa”. No campo “Informações Complementares” fez referência à suspensão do ICMS de acordo com o art. 18, § 3º e item 1 do Anexo III do Decreto nº 43.080/02. Ora, de acordo com o previsto no item 1.1 do Anexo III do Decreto nº 43.080/02, a mercadoria remetida sob o abrigo da suspensão, deveria retornar ao estabelecimento remetente no prazo de 180 dias contados da data remessa, ou seja, até 14/09/12, o que não ocorreu, havendo, portanto, a incidência normal do imposto, conforme previsto na legislação acima citada.

Sustenta a Impugnante que se trata de remessas de mercadorias feitas pela Impugnante à empresa “Nomos Análises Minerai Ltda” e referem-se apenas a prestações de serviços, reparo de equipamentos e análises laboratoriais sobre os quais incidiriam apenas o ISS, de competência municipal e, ainda, que não houve circulação de mercadoria com transferência de titularidade e, por esse motivo, é indevida a cobrança do ICMS. Contudo, o que se vê são remessas de mercadorias para as quais não se encontra nenhum amparo na legislação para que não sejam tributadas, como demonstrado acima.

Assim, caracterizada a infringência, correta a exigência fiscal de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

### **3 - Saídas desacobertadas de documentação fiscal, tendo em vista a utilização de notas fiscais eletrônicas emitidas em ambiente de testes, sem valor fiscal**

A exigência fiscal, com relação às saídas desacobertadas de documentação fiscal, tendo em vista a utilização de notas fiscais eletrônicas emitidas em ambiente de testes, sem valor fiscal, relacionadas no Anexo 3 (fls. 507/513), fundamenta-se, basicamente, no que prevê o art. 5º, § 1º, item 1 e art. 6º inciso VI da Lei nº 6.763/75 bem como art. 1º, inciso I e art. 2º, inciso VI do RICMS/02, já transcritos no item 2 acima.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além desses dispositivos legais, também está fundamentada no art. 1º, item I e parágrafo único do Anexo V do RICMS/02 e no item 9 do Manual de Integração – Contribuinte – Padrões Técnicos de Comunicação – Versão 4.0.1 de novembro de 2009 aprovado pelo Ato COTEPE ICMS nº 49/09 c/c o inciso II do § 3º da Cláusula Quarta do Ajuste SINIEF nº 07/05, abaixo transcritos:

RICMS/02

ANEXO V

DOS DOCUMENTOS E LIVROS FISCAIS (a que se referem os artigos 130, 131 e 160 deste Regulamento)

Art. 1º Os estabelecimentos, inclusive o de produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55:

I - sempre que promoverem a saída de mercadorias;  
(...)

Parágrafo único. Relativamente à NF-e:

I - será obrigatória:

a) nas hipóteses definidas em protocolo celebrado entre os Estados e o Distrito Federal;

b) conforme portaria da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais (SAIF), na hipótese de contribuinte que possua estabelecimento somente neste Estado;

(...)

Ajuste SINIEF nº 07/05 de 05/10/05

Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ e o Secretário Geral da Receita Federal do Brasil, na 119ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Manaus, AM, no dia 30 de setembro de 2005, tendo em vista o disposto no art. 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolvem celebrar o seguinte

(...)

Cláusula quarta O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal, após:

(...)

§ 3º A concessão da Autorização de Uso:

I - é resultado da aplicação de regras formais especificadas no Manual de Integração - Contribuinte e não implica a convalidação das informações tributárias contidas na NF-e;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - identifica de forma única uma NF-e através do conjunto de informações formado por CNPJ do emitente, número, série e ambiente de autorização.

(...)

Manual de Integração - Contribuinte - Padrões Técnicos de Comunicação - Versão 4.0.1 de novembro de 2009 aprovado pelo Ato COTEPE ICMS 49/09 de 27/11/09

(...)

### 9. Ambientes de Homologação e de Produção

As Secretarias de Fazenda Estaduais mantêm dois ambientes para recepção de NF-e. O ambiente de homologação é específico para a realização de testes e integração das aplicações do contribuinte durante a fase de implementação e adequação do sistema de emissão de NF-e do contribuinte.

A autorização de uso de NF-e no ambiente de produção, nos termos das cláusulas quarta e quinta do Ajuste Sinief 07/05, de 30 de setembro de 2005, tem o efeito de permitir que o arquivo da NF-e seja utilizado como documento fiscal.

A utilização pelo contribuinte de qualquer um dos dois ambientes fica condicionada a prévia autorização da Secretaria de Fazenda, Finanças ou Tributação de sua UF, através do respectivo processo de credenciamento.

O acesso a cada um dos ambientes será concedido mediante prévia requisição do contribuinte ou de ofício, caso seja de interesse da Administração Tributária.

(grifou-se)

Pela análise desses dispositivos, conclui-se que notas fiscais emitidas em ambiente de testes não são documentos revestidos das formalidades necessárias para acobertar a circulação de mercadorias, sendo destituídas de qualquer valor fiscal. Sendo assim, neste caso, configuram-se saídas desacobertadas de documento fiscal, pela utilização de documento extrafiscal, já que se comprova a efetiva circulação das mercadorias mediante seus registros no livro de Registro de Entradas da destinatária, Irontrade (fls. 790/807).

O Fisco, como demonstrado à fl. 738, calculou corretamente o valor da base de cálculo para a aplicação da multa isolada, nos termos do art. 13, inciso IV, § 15 da Lei nº 6.763/75 e art. 49 do RICMS/02, que estabelecem que a base de cálculo é o valor da operação incluindo o próprio imposto.

A Multa Isolada aplicada é a prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

b) quando se tratar de falta de emissão de nota fiscal de entrada, desde que a saída do estabelecimento remetente esteja acobertada por nota fiscal correspondente à mercadoria;

Vê-se que está corretamente aplicada e que, como as infrações apuradas pelo Fisco foram identificadas pela análise de documentos e lançamentos efetuados na escrita fiscal do destinatário das mercadorias, IRONTRADE, e não da Autuada, o percentual aplicável é de 40% e não de 20% como defende a Impugnante.

Verifica-se, pois, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 15 de fevereiro de 2013.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Relator**

R