

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.841/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000772724-02
Impugnação: 40.010144392-98
Impugnante: Baduy e Cia Ltda. - EPP
IE: 342043066.02-30
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

EXPORTAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - REMESSA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. Constatou-se saída de mercadoria para exportação, ao abrigo indevido da não incidência do ICMS, vez que foram descumpridas as condições estabelecidas pela legislação e não foi comprovada a operação. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. **Infração plenamente caracterizada.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a descaracterização da não incidência do ICMS relativa a operações de exportação promovidas pela Autuada, no período de janeiro a dezembro de 2016, face à não comprovação da efetiva exportação da mercadoria para o exterior e ao não cumprimento das condições estabelecidas pela legislação nas remessas de mercadorias com fim específico de exportação.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 181/194, contra a qual a Fiscalização manifestou-se às fls. 1014/1027.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1032/1051, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre a descaracterização da não incidência do ICMS relativa a operações de exportação promovidas pela Autuada, no período de janeiro a dezembro de 2016, face à não comprovação da efetiva exportação da mercadoria para o exterior e ao não cumprimento das condições estabelecidas pela legislação nas remessas de mercadorias com fim específico de exportação.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000022265.18 (fls. 02), Auto de Infração (fls. 10/12), Relatório Fiscal (fls. 13/16) e os seguintes anexos: Anexo I: Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 17); Anexo II: Planilha com relação das notas fiscais autuadas (fls. 18/22) e Anexo III: Planilha com observação sobre os registros de exportação (fls. 23/33), além de cópia da Consulta de Contribuinte nº 073/2017 e de documentos relacionados à exportação e documentos fiscais da Autuada (fls. 34/174).

Na peça de Defesa apresentada, o ponto principal discutido pela Impugnante gira em torno da alegação de que a exigência fiscal se baseia em suposição e presunção. Afirma que a imunidade assegurada pela Constituição Federal não pode ser afastada por normas infraconstitucionais.

No entanto, razão não lhe assiste, conforme restará demonstrado.

As referidas remessas ocorreram com a utilização do CFOP 6501 (Remessa de produtos do estabelecimento com fim específico de exportação) não atendendo às condições estabelecidas na legislação vigente para que fizesse jus ao benefício pretendido.

Importante salientar que, quando o contribuinte emite uma nota fiscal de saída de mercadoria para o exterior, neste momento, inicia-se o processo de exportação que será concretizado com a averbação do embarque das mercadorias para o exterior.

A documentação fundamental e necessária à comprovação da ocorrência do embarque para o exterior compõe-se do Registro de Exportação e da Declaração de Exportação averbada pela Receita Federal do Brasil.

De início, cabe salientar que o ICMS não incide sobre operações que destinem mercadorias ao exterior, desoneração esta de cunho constitucional, conforme art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, da Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...) 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;

Como é sabido, a Lei Complementar nº 87/96 fez uso do permissivo constitucional e ampliou as hipóteses de não incidência para abranger, também, as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações equiparadas à remessa ao exterior, definidas 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 (art. 3º, parágrafo único):

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, 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;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Dessa forma, a legislação mineira, conforme art. 7º, § 1º, da Lei nº 6.763/75, regulamentado pelo art. 5º, § 1º, do RICMS/02, estabeleceu e disciplinou a não incidência do ICMS relativo às operações da espécie (remessa com fim específico de exportação) da seguinte forma:

RICMS/02

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;

(...)

Por sua vez, no Capítulo XXVI, Anexo IX do RICMS/02, encontram-se disciplinados os procedimentos a serem observados nas operações de exportação e nas de remessas de mercadorias com fins específicos de exportação, em especial os seguintes artigos:

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

(...)

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

(...)

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-C. A não-incidência prevista no inciso III do art. 5º deste Regulamento aplica-se também quando a operação exigir:

I - a formação de lote em recinto alfandegado ou em REDEX, em nome do próprio exportador, ainda que, nesses locais, ocorra a mistura de mercadoria para atender à necessidade do cliente;

(...)

Art. 242-F. Na saída de mercadoria para exportação amparada pela não-incidência prevista no inciso III do art. 5º deste Regulamento, o estabelecimento exportador emitirá nota fiscal em nome do importador, indicando, além dos requisitos exigidos neste Regulamento:

I - no campo "Natureza da Operação": "Exportação";

II - no campo "CFOP": o código 7.101 ou 7.102 ou outro do grupo 7.000 relativo à operação ou prestação em que o destinatário esteja localizado em outro país, conforme o caso;

(...)

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - Registro de Exportação (RE) com as respectivas telas "Consulta de RE Específico" do 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;

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;

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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".

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

III - a quantidade de mercadoria entregue em cada recinto alfandegado, na hipótese de complementação de carga a que se refere o § 6º do art. 245 da Parte 1 deste Anexo.

IV - a classificação da mercadoria na NBM/SH, a unidade de medida e o somatório das quantidades das mercadorias por classificação, relativas às notas fiscais emitidas pelo estabelecimento remetente.

Parágrafo único. A empresa comercial exportadora adotará a mesma unidade de medida adotada na nota fiscal relativa à remessa com o fim específico de exportação.

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;

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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:

(...)

§ 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.

(...)

§ 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.

(...)

Art. 253. O estabelecimento remetente de mercadoria com o fim específico de exportação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entregará na Administração Fazendária a que estiver circunscrito, até o dia 10 (dez) do segundo mês subsequente ao do embarque da mercadoria, ou no caso do art. 248 desta Parte, ao da contratação cambial, cópia reprográfica:

I - da Declaração de Exportação (DE);

II - do Memorando-Exportação;

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

IV - do Conhecimento de Embarque;

V - do contrato de câmbio;

VI - relação de notas fiscais, quando o registro destas no SISCOMEX ocorrer de forma consolidada.

Parágrafo único. A empresa comercial exportadora, relativamente à mercadoria recebida com o fim específico de exportação de estabelecimento remetente deste Estado, após o registro no SISCOMEX por ocasião da operação de exportação, entregará, quando solicitado, na Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o remetente, cópia reprográfica:

I - da Declaração de Exportação (DE);

II - do Memorando-Exportação;

III - do extrato completo do registro de exportação.

SEÇÃO IV Da Formação de Lote para Exportação ou para Remessa com o Fim Específico de Exportação

Art. 253-A. Na saída de mercadoria para exportação, quando a operação exigir a formação de lote em recinto alfandegado ou em REDEX, o estabelecimento remetente observará o seguinte:

I - a cada remessa, emitirá nota fiscal em nome próprio para acompanhar o transporte da mercadoria, sem destaque do imposto, indicando, além dos requisitos exigidos neste Regulamento

a) como natureza da operação "Remessa para Formação de Lote para Posterior Exportação";

b) no campo "Informações Complementares":

1. a informação de que a mercadoria está sendo destinada à formação de lote para exportação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. o número do Ato Declaratório Executivo (ADE) do recinto alfandegado, fornecido pela Secretaria da Receita Federal e, 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;

3. a identificação e o endereço do recinto alfandegado ou do REDEX onde será entregue a mercadoria;

c) no campo "CFOP": o código 5.504, 5.505, 6.504 ou 6.505, conforme o caso;

II - na hipótese do inciso anterior, formado o lote para exportação, o remetente emitirá nota fiscal de entrada de mercadoria remetida para formação de lote de exportação, em seu próprio nome, sem destaque do imposto, indicando, além dos requisitos exigidos neste Regulamento:

a) como natureza da operação "Retorno Simbólico de Mercadoria Remetida para Formação de Lote e posterior Exportação";

b) no campo "Informações Complementares":

1. a informação de que se trata de mercadoria destinada à formação de lote para exportação;

2. a identificação do respectivo recinto alfandegado ou REDEX onde a mercadoria está depositada;

3. o número do Ato Declaratório Executivo (ADE) do recinto alfandegado, fornecido pela Secretaria da Receita Federal e, 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;

4. os números, as séries e as datas das notas fiscais de que trata o inciso anterior;

c) no campo "CFOP": o código 1.505, 1.506, 2.505 ou 2.506, conforme o caso;

III - por ocasião da exportação o estabelecimento remetente emitirá nota fiscal em nome do adquirente no exterior, indicando:

a) no campo "Informações Complementares":

1. a informação de que a mercadoria será retirada de recinto alfandegado ou de REDEX, identificando o mesmo;

2. o número do Ato Declaratório Executivo (ADE) do recinto alfandegado, fornecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e, 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3. os números, as séries e as datas das notas fiscais de que tratam os incisos I e II deste artigo.

b) no campo "CFOP": o código 7.101 ou 7.102 ou outro do grupo 7.000 relativo à operação ou prestação em que o destinatário esteja localizado em outro país, conforme o caso;

c) os números, as séries e as datas das notas fiscais de que tratam os incisos I e II deste artigo.

§ 1º Sendo insuficiente o campo "Informações Complementares" da nota fiscal para as informações a que se refere a alínea "c" do inciso III do caput deste artigo, estas poderão ser indicadas em relação anexa ao documento fiscal.

§ 2º Na hipótese em que for necessária a mistura de mercadorias na forma prevista no parágrafo único do art. 242-C, serão observados os mesmos procedimentos previstos nos incisos I a III do caput deste artigo.

§ 3º O estabelecimento remetente poderá emitir nota fiscal em nome do recinto alfandegado ou do REDEX nas operações de que trata o caput deste artigo, desde que seja previamente autorizado em regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação e convalidado pela unidade da Federação do destinatário.

§ 4º O requerimento do regime especial de que trata o parágrafo anterior, sem prejuízo do disposto no art. 29 da Consolidação da Legislação Tributária e Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, será instruído com:

I - relação dos destinatários com as quais serão realizadas as operações;

II - anuência do Fisco do Estado a que estiver circunscrito o destinatário.

Art. 253-B. Na remessa de mercadoria com o fim específico de exportação, quando a operação exigir a formação de lote em recinto alfandegado ou em REDEX, será observado o seguinte:

I - o remetente emitirá nota fiscal a cada remessa, em nome próprio, para acompanhar o transporte da mercadoria, sem destaque do imposto, indicando, além dos requisitos exigidos neste Regulamento:

a) no campo "Natureza da Operação": "Operação com o fim específico de exportação - remessa para formação de lote";

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) no campo "CFOP": o código 5.504, 5.505, 6.504 ou 6.505, conforme o caso, observado o disposto na Parte 2 do Anexo V;

c) no campo "Informações Complementares":

1. a identificação e o endereço do recinto alfandegado ou do REDEX onde será entregue a mercadoria;

2. o número do Ato Declaratório Executivo (ADE) do recinto alfandegado, fornecido pela Secretaria da Receita Federal e, 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;

3. informação de que a mercadoria está sendo destinada à formação de lote com o fim específico de exportação;

a) no campo natureza da operação: "Operação com o fim específico de exportação - simples faturamento";

b) no campo "Informações Complementares":

1. a informação de que se trata de mercadoria destinada à formação de lote com fim específico de exportação;

2. a identificação e o endereço do respectivo recinto alfandegado ou REDEX onde a mercadoria está depositada;

3. o número do Ato Declaratório Executivo (ADE) do recinto alfandegado, fornecido pela Secretaria da Receita Federal e, 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;

4. os números, as séries e as datas das notas fiscais de que trata o inciso anterior;

c) no campo "CFOP": o código 1.505, 1.506, 2.505 ou 2.506, conforme o caso;

III - recebida a mercadoria em retorno simbólico na forma do inciso II do caput deste artigo, o remetente, na remessa com o fim específico de exportação, emitirá nota fiscal de remessa simbólica de mercadoria, à empresa comercial exportadora destinatária, indicando:

a) no campo "Natureza da Operação": "Operação com o fim específico de exportação - 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;

c) no campo "Informações Complementares":

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. a informação de que a mercadoria será retirada de recinto alfandegado ou de REDEX, identificando o mesmo;

2. o número do Ato Declaratório Executivo (ADE) do recinto alfandegado, fornecido pela Secretaria da Receita Federal e, 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;

3. o número, a série e a data da nota fiscal de que trata o inciso anterior.

§ 1º A empresa comercial exportadora que receber simbolicamente a mercadoria, a qualquer título, com o fim específico de exportação, emitirá nota fiscal de exportação ou de revenda do produto recebido, conforme o caso.

§ 2º A empresa comercial exportadora que receber simbolicamente a mercadoria, a título de revenda, emitirá nota fiscal de exportação exclusiva para o produto recebido a título de revenda.

§ 3º O estabelecimento remetente poderá emitir nota fiscal em nome do recinto alfandegado ou do REDEX nas operações de que trata o caput deste artigo, desde que seja previamente autorizado em regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação e convalidado pela unidade da Federação do destinatário.

§ 4º O requerimento do regime especial de que trata o parágrafo anterior, sem prejuízo do disposto no art. 29 da CLTA/MG, será instruído com:

I - relação dos destinatários com as quais serão realizadas as operações;

II - anuência do Fisco do Estado a que estiver circunscrito o destinatário. (Grifou-se).

Ainda sobre as operações de saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação, vale mencionar o Convênio ICMS nº 84, de 25 de setembro de 2009, por meio do qual os estados e o Distrito Federal acordaram em estabelecer mecanismos para controle das saídas de mercadorias com o fim específico de exportação, promovidas por contribuintes localizados nos seus territórios para empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento da mesma empresa, localizados em outra unidade Federada, o qual dispõe, dentre outros mecanismos de controle:

Redação original, efeitos até 31/05/16

Cláusula sétima A comercial exportadora ou outro estabelecimento da mesma empresa deverá registrar no SISCOMEX, por ocasião da operação de exportação, para fins de comprovação ao fisco da unidade federada, as seguintes informações, cumulativamente:

I - Declaração de Exportação (DE);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

a) no campo 10: "NCM" - o código da NCM/SH da mercadoria, que deverá ser o mesmo da nota fiscal de remessa;

b) no campo 11: "descrição da mercadoria" - a descrição da mercadoria, que deverá ser a mesma existente na nota fiscal de remessa;

Revogadas as alíneas "c", "d", "e", "f" e "g" do inciso II do *caput* da cláusula sétima pelo Conv. ICMS 20/16, efeitos a partir de 01.06.16.

(...)

Redação original, efeitos até 31/05/16

c) no campo 13: "estado produtor/fabricante" - a identificação da sigla da unidade federada do estabelecimento remetente;

d) no campo 22: "o exportador é o fabricante" - N (não);

e) no campo 23: "observação do exportador" - S (sim);

f) no campo 24: "dados do produtor/fabricante" - o CNPJ ou o CPF do remetente da mercadoria com o fim específico de exportação, a sigla da unidade federada do remetente da mercadoria (UF), o código da mercadoria (NCM/SH), a unidade de medida e a quantidade da mercadoria exportada; e

g) no campo 25: "observação/exportador" - o CNPJ ou o CPF do remetente e o número da nota fiscal do remetente da mercadoria com o fim específico de exportação.

§ 1º O Registro de Exportação deverá ser individualizado para cada unidade federada do produtor/fabricante da mercadoria.

§ 2º A critério de cada unidade federada poderá ser exigida a apresentação da Declaração de Exportação e do Registro de Exportação em meio impresso, conforme disciplinado nessa cláusula.

(...)

Cláusula décima primeira Para efeito dos procedimentos disciplinados nas cláusulas anteriores, quando o remetente e o destinatário situarem-se em unidades federadas distintas, poderá o fisco do remetente instituir regime especial.

Da leitura desses dispositivos legais, verifica-se que a não incidência do ICMS nas operações em questão está condicionada à comprovação da efetiva exportação da mercadoria para o exterior, além do fiel cumprimento das condições estabelecidas na legislação tributária. Tanto a remetente quanto a empresa comercial

exportadora/Redex, para fins de comprovação da efetiva exportação das mercadorias constantes dos documentos objeto de autuação, devem observar as regras estabelecidas nos arts. 243 a 253 do Anexo IX do RICMS/02.

Constata-se que são condições estabelecidas na legislação mineira para fins de fruição da não incidência nas remessas de mercadorias a empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação, a serem observadas pelos contribuintes, de modo a possibilitar ao estado a averiguação da correta utilização da não incidência do ICMS.

Nesse sentido, constata a Fiscalização o não cumprimento das exigências referentes às operações de “Remessa com fim específico de exportação” previstas no Capítulo XXVI do Anexo do RICMS.

O Fisco descaracterizou as notas fiscais relacionadas no Anexo 2 (fls. 18/22) 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, conforme disposto no citado artigo.

A Fiscalização verifica que a Autuada emitiu apenas 01 (uma) nota fiscal para cada operação, repita-se, em desacordo com os incisos I e II do artigo 245º do RICMS/02. A Autuada emitiu as notas fiscais constando no campo “natureza da operação” a expressão “simples faturamento” e mencionando em cada documento emitido o CFOP “6.501 – remessa com o fim específico de exportação”, destinando a mercadoria diretamente para a empresa adquirente, em seu próprio endereço, por conseguinte deixando de mencionar no campo observações do documento fiscal as informações previstas no inciso II do art. 245º do RICMS/02, como nome e endereço do recinto alfandegado ou REDEX, onde deveria ser entregue a mercadoria, bem como o número do ADE (Ato Declaratório Executivo) do armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

A partir da verificação das referidas notas fiscais emitidas pela Autuada, constata-se que não é 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.

A Impugnante alega que recebeu pedidos de mercadorias por ela produzidas com a finalidade de exportação, emitiu os documentos fiscais nos termos da legislação e apresentou os comprovantes de exportação das mercadorias remetidas que lhe foram fornecidos pelas empresas exportadoras.

Assim, entende que os atos ilícitos eventualmente cometidos pelas empresas adquirentes/exportadoras, escapam ao controle da empresa impugnante, e não podem servir como base para exigência de tributos ou aplicação de penalidades a ela.

Em que pese o não cumprimento das obrigações acessórias previstas nos artigos 243º a 253º do RICMS/02, o que por si só já descaracterizaria a operação de remessa com fim específico de exportação, a Fiscalização procede à consulta ao site

www.portalsiscomex.gov.br, contudo, não encontra as empresas destinatárias (OCEAN SERVICE IMPORT E EXPORT LTDA e HABSOLUT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI) no rol de empresas comerciais exportadoras habilitadas, com atualização até 11/11/16 e registra ainda:

(...) embora a autuação se baseie na descaracterização da operação de exportação, entendendo o fisco que nos moldes em que foi realizada, a operação seria tributada pelo motivo do não cumprimento das exigências referentes as operações de “Remessa com fim específico de exportação” previstas no Capítulo XXVI do Anexo do RICMS, ainda assim, para que não houvesse dúvidas quanto ao destino das mercadorias, solicitamos ao contribuinte os documentos constantes do artigo 247º do Anexo IX do RICMS-MG (Memorando de Exportação). Atendendo à Intimação, o contribuinte apresentou (EM PARTE) os documentos em tempo hábil. Para os documentos apresentados consultamos o número do Registro de Exportação indicados nos respectivos memorandos, e nos deparamos com Registros pertencentes a outras empresas remetentes, que não à empresa BADUY & CIA LTDA e números de Declaração de Exportação, em sua maioria inválidos, ou pertencentes a outras empresas, conforme demonstrado em planilha anexa (Anexo III). Também anexamos, a título de amostragem, cinco cópias de notas fiscais e respectivos Memorandos apresentados, para demonstrar a incoerência das informações fornecidas (nfs. 5816,6389,6780,7826,8026).

A não efetivação das exportações, conforme apresentadas no anexo citado, são irrelevantes para o presente Auto, visto que se priorizou a irregularidade da operação, sendo citadas apenas para que não houvesse a tentação de se embrear pelo argumento de que as mercadorias foram remetidas com o propósito de serem exportadas.

A Fiscalização analisa a documentação apresentada pela Impugnante junto à peça de defesa (fls. 232/997), e conclui se tratar dos mesmos documentos já fornecidos, com exceção dos R.E. 15.1759214.001, R.E. 15.1759216.001, R.E. 15.1759218.001 e R.E. 16.1727332.001 e que apresentam os mesmos resultados anteriores, conforme se verifica no quadro elaborado pela Fiscalização às fls. 1025/1026.

Importa trazer trechos da Manifestação Fiscal onde a Fiscalização assim deixou consignando:

(...) vimos que a empresa remetente não cumpriu com os requisitos necessários para a fruição do benefício da não incidência, não emitindo a nota fiscal expressa no inciso II do art. 245, deixando assim de informar o endereço e os dados do armazém, ou depósito

alfandegário onde a mercadoria deveria ser entregue para a exportação.

(...)

as empresas destinatárias das mercadorias não estão habilitadas no registro especial na Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) e na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), não podendo portanto, operar como empresas comerciais exportadoras, devendo as operações praticadas com estas empresas serem tributadas normalmente, como operações de venda interestaduais.

(...)

Não trouxe mais nenhuma documentação comprobatória das exportações, não trazendo nenhum documento novo ou diferente que pudesse corroborar com os seus argumentos, ou trazer nova luz ao embate. Também em momento algum rebate os documentos e afirmações do fisco, de que as exportações não ocorreram.

Assim, confirmada a irregularidade nas operações de remessa com o fim específico de exportação, e não comprovada a exportação das mercadorias, não resta ao fisco outra alternativa a não ser aplicar os dispositivos legais para a exigência do ICMS sobre a operação que remeteu mercadorias para empresas de fora do Estado, com o intuito de comercialização posterior.

Registra-se que a Fiscalização apresenta a “Tabela de empresas Comerciais Exportadoras” (fls. 1021/1022) encontrada no portalsiscomex.gov.br onde verifica-se, conforme já mencionado, que as empresas destinatárias das mercadorias não estão habilitadas no registro especial na Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) e na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

De todo o exposto, corretamente conclui a Fiscalização que a Autuada realizou operações de venda para as empresas HABSOLUT e OCEAN, sediadas no Rio de Janeiro, emitindo para tanto, indevidamente, notas fiscais de “Remessas com o Fim Específico de Exportação”, sem o destaque do ICMS.

Vale acrescentar que nos termos do art. 136 do CTN a alegada boa-fé da Impugnante não lhe socorre.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

No tocante à consideração das disposições do art. 100 do CTN, não há respaldo às alegações da Impugnante de que é indevida a cobrança de multa e juros por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entender que o procedimento adotado pela Autuada foi o recomendado pela autoridade fazendária.

Veja-se o teor do mencionado dispositivo:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Registra-se que não se verifica nenhuma prática reiterada da administração que possa atrair a aplicação da norma supra, porque a prática reiterada pressupõe que o contribuinte tenha agido em conformidade com a orientação da Fiscalização, o que não se verificou no caso presente.

Conforme já demonstrado, a Impugnante não aplicou a legislação mineira de regência, restando afastada, portanto, a aplicação do art. 100 do CTN.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Por fim, não se encontra materializada nos presentes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 112 CTN como pretende a Impugnante, posto que não há dúvidas quanto ao procedimento irregular da Autuada.

Também não é o caso de aplicação do art. 213 do RICMS/02 uma vez que não há nos autos exigência de penalidade isolada.

Assim, 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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 12 de dezembro de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor

Carlos Alberto Moreira Alves
Relator

M