

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.746/17/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000706292-91
Impugnação: 40.010143586-71
Impugnante: Agroindustrial Santa Juliana Ltda.
IE: 577261983.00-48
Proc. S. Passivo: Adriana da Silva Barcelos/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

EXPORTAÇÃO – PERDA DE MERCADORIA NO PROCESSO DE EXPORTAÇÃO — FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. Constatada a falta de recolhimento de ICMS nas perdas no processo de exportação de açúcar bruto de cana Tipo VHP, em razão da inobservância do disposto no art. 249, inciso II do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, após análise das notas fiscais eletrônicas emitidas e dos arquivos eletrônicos entregues pela Contribuinte, na Safra de 2012/2013 (período de 01/04/12 e 31/03/13), de que a Autuada emitiu notas fiscais relativas a perdas no processo de exportação de açúcar bruto de cana tipo VHP, contudo, não destacou e, conseqüentemente, não recolheu o ICMS devido.

Também foi constatada a falta de recolhimento do imposto referente a perdas no processo de exportação de açúcar apuradas no fechamento da Safra de 2013/2014 (período de 01/04/13 a 31/03/14), para as quais não houve emissão de nota fiscal.

Ainda, na Safra de 2013/2014, o Fisco verificou que a Autuada emitiu uma única nota fiscal relativa a perda no período com destaque a menor do ICMS, conseqüentemente, deixando de recolher a diferença do imposto devido.

Em razão dessas irregularidades, decorrentes da inobservância do art. 249, inciso II e § 2º do Anexo IX do RICMS/02, foram exigidos o ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A ação fiscal foi realizada a partir de análise das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada, constando como natureza da operação remessa para Formação de Lote para Exportação ou Remessa com o Fim Específico de Exportação, em contrapartida com as notas fiscais emitidas nas vendas para o exterior.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000016889.68 e correspondentes prorrogações (fls. 02/05);

Documentos relativos a prorrogações para atendimento da intimação fiscal efetuada por meio do AIAF (fls. 06/16); Auto de Infração-AI (fls. 17/19); Demonstrativo da Apuração do ICMS e da Multa de Revalidação devidos (fls. 20); Relatório Fiscal/Contábil (fls. 21/25); Anexo I – DVD-R contendo planilhas Fisco e planilhas Contribuinte (fls. 26/28); Anexo II – Intimações (fls. 29/31); Anexo III – Declaração de Estoque apresentada pelo Contribuinte (fls. 32/38); Anexo IV – Cópia DANFES das notas fiscais eletrônicas emitidas em razão das perdas no processo de exportação Safra 2012/2013 e 2013/2014 (fls. 39/63); Anexo V – Livro de produção diária Safra 2012/2013 das notas fiscais eletrônicas emitidas em razão das perdas no processo de exportação (fls. 64/73); Anexo VI – Razão Contábil Operacional Safra 2012/2013 das notas fiscais eletrônicas emitidas em razão das perdas no processo de exportação (fls. 74/82); Anexo VII – Notas fiscais eletrônicas de remessa formação de lote para exportação Safra 2013/2014 (fls. 83/102).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 105/122, juntando documentos às fls. 123/233.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 236/262, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Mediante Protocolo nº 2570.09.701.110.2017, de 27/06/17, a Impugnante solicita a juntada de novos documentos (fls. 267/271), cujo deferimento foi dado pela Assessoria do CC/MG, resultando na diligência de fls. 266, em que se determinou o retorno dos autos à origem para o Fisco se manifestar em relação ao referido documento, nos termos do inciso I do art. 120 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, o que foi efetuado às fls. 272/276.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 278/304, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida e pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, 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, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Da Nulidade do Auto de Infração

Preliminarmente, a Impugnante requer a anulação do lançamento, ou sua retificação, ao argumento de que na peça fiscal há “*erro na determinação das PERDAS arbitradas para a Safra 2013/2014. Presunção indevida*”.

Afirma que não foram consideradas as mercadorias “Em Trânsito” classificadas como “Estoque em Trânsito”, e, ainda, que o total das devoluções realizadas com CFOP 1.505 está aquém da quantidade correta.

Contudo, verifica-se que essas alegações se confundem com a matéria meritória, portanto, assim serão analisadas.

Por oportuno, vale registrar que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 121.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondendo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que as informações e os documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação das questões.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Assim prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, mediante análise das notas fiscais eletrônicas emitidas e dos arquivos eletrônicos entregues pela Contribuinte, o Fisco constatou que, na Safra de 2012/2013 (período de 01/04/12 e 31/03/13), a Autuada emitiu notas fiscais relativas a perdas no processo de exportação de açúcar bruto de cana tipo VHP, contudo, não destacou e, conseqüentemente, não recolheu o ICMS devido.

Também foi constatada a falta de recolhimento do imposto referente a perdas no processo de exportação de açúcar apuradas no fechamento da Safra de 2013/2014 (período de 01/04/13 a 31/03/14), para as quais não houve emissão de nota fiscal.

Ainda na Safra de 2013/2014, o Fisco verificou que a Autuada emitiu uma única nota fiscal relativa a perda no período com destaque a menor do ICMS, conseqüentemente, deixando de recolher a diferença do imposto devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que os períodos examinados pelo Fisco foram Ano/Safra 2012/2013 e 2013/2014, adotando, para cada Ano/Safra, o período de 01 de abril (começo da safra) a 31 de março (final da safra), segundo a maioria das empresas do setor sucroenergético.

De acordo com o art. 249, inciso II e § 2º, do Anexo IX do RICMS/02, o contribuinte exportador (remetente) fica obrigado ao recolhimento do imposto devido nos casos em que não se efetivar a exportação, como, por exemplo, em razão de perda de mercadoria. Confira-se:

Art. 249. O estabelecimento remetente ficará obrigado ao recolhimento do imposto devido, inclusive o relativo à prestação de serviço de transporte, quando for o caso, monetariamente atualizado, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, nos seguintes casos em que não se efetivar a exportação:

(...)

II - em razão de perda, furto, roubo, incêndio, calamidade, perecimento, sinistro da mercadoria ou qualquer outra causa;

(...)

§ 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.

(...)

Em razão da própria característica do produto “Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP”, sistematicamente, ocorrem perdas no processo de exportação, ao longo das etapas de movimentação do produto até que seja definitivamente exportado nos portos marítimos.

Para realizar o escoamento das Usinas produtoras até os portos, o transporte, em sua maioria, é realizado através de rodovias e ferrovias. O açúcar é transportado por caminhões e vagões graneleiros e sofre várias movimentações, ocasionando em cada etapa perdas do produto.

Em relação à Safra 2012/2013, a Autuada emitiu diversas notas fiscais reconhecendo as referidas perdas, porém o ICMS devido não foi destacado e nem recolhido ao estado de Minas Gerais, conforme relação de notas fiscais constante às fls. 22, cujas cópias de DANFES foram acostadas às fls. 41/60 (Anexo IV do Auto de Infração).

Cumprir destacar que essas notas fiscais são referentes a perdas no processo de exportação consideradas tanto pela Contribuinte quanto pelo Fisco, mesmo tendo sido emitidas com CFOP equivocado de nº 5.949, quando o correto seria de nº 5.927.

Isso porque, mediante solicitação do Fisco por intimação, a empresa apresentou referida relação de notas fiscais e cópia do Razão Contábil Operacional (Anexo VI do Auto de Infração – fls. 74/82), reconhecendo contabilmente as quantidades de perda no processo de exportação, constantes das notas fiscais emitidas.

Ressalta-se que toda essa documentação foi devidamente assinada pelo contador da empresa.

Além disso, mediante conferência do “Livro de Produção Diária – LPD”, anexado às fls. 65/73 (Anexo V do Auto de Infração), verifica-se que, na coluna “Baixa Quebra”, consta o registro da quantidade de perda ocorrida, em sacas de cinquenta quilos, as quais foram deduzidas do estoque da empresa.

Assim, o Fisco exigiu o imposto devido, que não foi destacado nas citadas notas fiscais e nem recolhido pela Autuada, e a correspondente multa de revalidação.

Importante registrar a informação do Fisco de que a quantidade de perdas no processo de exportação constante dessas notas, conforme item 6.1 do Relatório Fiscal/Contábil (fls. 22), está de acordo com a quantidade de perda apurada mediante análise quantitativa.

Já para a Safra 2013/2014, a Autuada emitiu somente a Nota Fiscal nº 51.412 (fls. 62), referente a perdas no processo de exportação (CFOP 5.927), com a quantidade bem aquém das perdas apuradas no Levantamento Quantitativo realizado pelo Fisco, conforme Quadro intitulado “Demonstrativo das Perdas no Processo de Exportação de Açúcar VHP” de fls. 23.

Quanto à referida nota fiscal, o Fisco verificou que a Contribuinte não recolheu o ICMS em separado, como previsto em legislação vigente, mas levou a débito, conforme tela impressa “Registros Fiscais dos Documentos de Saídas de Mercadorias e Prestação de Serviços” do Sistema Público de Escrituração Digital-SPED, de fls. 63, que compõe o Anexo IV do Auto de Infração.

Relativamente a essa mesma nota fiscal, o Fisco observou, também, que houve o destaque a menor do ICMS devido, o que resultou na exigência da diferença do imposto e respectiva multa de revalidação, conforme apuração de fls. 23.

Para realizar o Levantamento Quantitativo relativo à Safra 2013/2014, o Fisco considerou as quantidades, os valores e as informações extraídos do banco de notas fiscais eletrônicas e dos documentos apresentados pela Contribuinte em resposta às intimações, como, por exemplo, a constante do AIAF (fls. 02/03) e a Intimação de fls. 30 (Anexo II do Auto de Infração).

Em atendimento a intimação fiscal, a Contribuinte esclareceu que, por motivos, como, por exemplo, de troca de terminal (informação contida no campo informações complementares da nota fiscal eletrônica, em que consta um terminal descrito na nota fiscal substituída e, na nota fiscal substituta, consta outro terminal), a nota fiscal eletrônica de remessa com fim específico de exportação e remessas para formação de lote para exportação (CFOP 6.504 e 5.504) é substituída por outra com informações atualizadas, dando entrada, simbolicamente, dessa mercadoria por meio de nota fiscal eletrônica de entrada.

Assim, no Levantamento Quantitativo, o Fisco considerou essas devoluções, conforme valores lançados na linha intitulada “Devoluções Remessas”, de forma que as quantidades constantes das notas fiscais de entrada foram subtraídas do total das remessas.

O Fisco esclarece que o “Estoque Inicial” da Safra 2013/2014 foi obtido da Declaração de Estoques apresentada pela Contribuinte (fls. 33/34 – Anexo III do Auto de Infração), em atendimento ao item 1 do campo 4 do AIAF de fls. 02/03, considerando que o “Estoque Inicial” em 01/04/13 corresponde ao “Estoque Final” de 31/03/13.

Na sistemática utilizada para o cálculo da perda no processo de exportação, o Fisco somou o “Estoque Inicial” (de propriedade da Usina, mas em poder de Terceiros, ou seja, de Terminais e Transbordo) às quantidades remetidas com fim específico de exportação e para formação de lote para exportação (CFOP 6.504 e 5.504), e subtraiu as “Devoluções” já especificadas, obtendo as “Remessas Líquidas”.

Desse resultado, subtraiu as quantidades constantes das notas fiscais emitidas em razão de venda para o exterior (CFOP 7.101) e de remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação (CFOP 6.501), alcançando, assim, o “Estoque Final Apurado”.

Confrontando esse valor com o “Estoque Final Declarado” pela Contribuinte em 31/03/14, o Fisco constatou as “Perdas Totais Apuradas” no período.

Por fim, subtraindo, das perdas totais, a quantidade correspondente às notas fiscais emitidas pela Autuada em razão das perdas no processo de exportação (NF nº 51.412 de fls. 62) e em razão de sinistro, o Fisco obteve as “Perdas Apuradas”, para as quais a Contribuinte não emitiu nenhuma nota fiscal, conseqüentemente, não efetuou o devido recolhimento do ICMS, desrespeitando o que dispõe o inciso II do art. 249 do Anexo IX do RICMS/02.

Referida apuração efetuada pelo Fisco se encontra claramente demonstrada no quadro “Demonstrativo das Perdas no Processo de Exportação de Açúcar VHP”, de fls. 23.

Ressalta-se que, em relação à diferença apurada no Levantamento Quantitativo sem a correspondente nota fiscal de perda, o Fisco exigiu o imposto, e a correspondente multa de revalidação, com base no preço médio por tonelada de açúcar nas vendas efetuadas ao exterior, com o CFOP 7101, no respectivo ano/safra, de acordo com o demonstrativo constante da planilha “Safra 2013 2014 Nfe Santa Juliana”, guia “7101”, da pasta “Planilhas Fisco”, que compõe o DVD-R de fls. 28 (Anexo I do Auto de Infração).

A Impugnante alega que uma parcela do crédito tributário não deve prevalecer por “*erro de determinação do arbitramento*”.

Afirma que não foram consideradas as mercadorias “em trânsito”, classificadas como “Estoque em Trânsito”, no total de 3.784,67 toneladas, que estava registrado no Sistema “Kardex”, ocasionando com isso, um estoque final em 31/03/14, utilizado nos cálculos, inferior ao existente.

O Fisco esclarece que referido Sistema “Kardex” é um instrumento simples de gerenciamento de estoque da empresa, no qual o usuário tem o auxílio de conhecer a disponibilidade do material em estoque, permitir a análise quando necessário, emitir

um pedido de reposição, conhecer o valor monetário do estoque e o custo de cada item e indicar posteriores desvios ou perdas de material.

Explica que a tela desse sistema traz um histórico de toda a movimentação de um determinado item no estoque.

Relata que, em 30/03/16, a Contribuinte recebeu o AIAF nº 10.000014471.54, pelo qual foi requisitada a apresentação de documentos das Safras 2011/2012, 2012/2013, 2013/2014 e 2014/2015, inclusive a apresentação da “*Declaração de Estoque Inicial e Final de produtos acabados de sua propriedade que esteja em sua posse e em posse de terceiros, e de propriedade de terceiros que esteja em sua posse (separados por tipo de produto, unidade de medida, quantidade e local)*”, referente ao produto “açúcar”.

Assim, conforme documento de fls. 33/34, a Contribuinte apresentou a “Declaração de Estoque”, informando que, em 31/03/14, a quantidade total de açúcar VHP de sua propriedade em sua posse totalizava 28.245,80 toneladas e de sua propriedade em posse de terceiros era de 775,32 toneladas.

Destaca-se que não houve qualquer menção de mercadoria em trânsito, sendo que, caso houvesse, seria prudente apresentar tal informação, uma vez que a declaração não se restringia ao estoque físico existente na empresa.

Nota-se que, de acordo com a declaração constante da tabela 2 – *Produtos acabados de nossa propriedade em posse de terceiros* (fls. 34), a Contribuinte recebeu o valor de estoque total de açúcar, no término da Safra 2013/2014, de cada local onde se encontrava a mercadoria: Terminal e Transbordo.

A fim de não restar dúvida quanto à existência ou não de “Estoque em Trânsito”, o Fisco, confrontando as declarações da Impugnante em sua peça de defesa com as informações constantes de documentos fiscais da empresa, apresentou o seguinte raciocínio em sua manifestação fiscal:

Admitindo-se que existia estoque em trânsito em 31/03/14, há duas possibilidades somente: trânsito por modal rodoviário da usina até os terminais portuários ou terminais de transbordo; trânsito por modal ferroviário dos terminais de transbordo até os terminais portuários.

Na Impugnação à folha 109, foi inserido, recorte da tela do Sistema Kardex, intitulada **Análise do preço do material** onde o período desta tela do sistema inserida na impugnação é de março de **2014**. No DVD-R, à folha 28 temos todas as notas fiscais eletrônicas relativas as exportações emitidas na Safra 2013/2014 na pasta “PLANILHAS FISCO”, planilha “SAFRA 2013 2014 NFE SANTA JULIANA”, guia “5.504” (Remessa de mercadorias para formação de lote de exportação, de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento).

As notas fiscais eletrônicas emitidas no mês de março de 2014 totalizam 3.560,04 toneladas, ou seja, a quantidade total das notas fiscais de remessas está aquém do valor em trânsito reclamado pela Impugnante. Mesmo se considerarmos que todas as notas fiscais emitidas em março de 2014, se encontravam em trânsito, nem nesta hipótese conseguiríamos alcançar a quantidade de 3.784,67 toneladas alegada pela Impugnante como “Estoque em trânsito”. Do somatório das notas fiscais de remessa ainda temos que deduzir a nota fiscal eletrônica nº 000054.466 emitida em 20/03/2014, que foi uma das notas fiscais devolvidas através da nota fiscal 00005931, no total de 60,12 toneladas. Refazendo os cálculos teríamos que de 3.560,04 toneladas que representam a quantidade total de notas fiscais eletrônicas de remessa emitidas em março/2014 teríamos que subtrair 60,12 toneladas e obteríamos a quantidade total líquida de remessas do mês 03/2014 que é de 3.499,92 toneladas.

A análise das quantidades remetidas no mês de março de 2014, se deve ao fato que a tela do Sistema Kardex inserida na Impugnação refere-se a este período.

Um outro ponto a ressaltar é que as notas fiscais eletrônicas emitidas no CFOP 5.504 no mês de 03/2014, foram emitidas ao longo do mês, não somente no último dia do mês (planilha mencionada acima, à folha 28). O percurso da Usina até o terminal mais distante, que seria o Porto de Santos, soma aproximadamente 700 km. Por pior que sejam as condições das rodovias, em 12 horas a mercadoria já estaria em seu destino, e com isto, de acordo com as alegações da Impugnante, haveria a baixa no sistema Kardex.

Ainda na análise da tela do Sistema Kardex do mês de março de 2014, e considerando hipoteticamente que as mercadorias que foram remetidas nos últimos dias do mês de março, estivessem em trânsito entre a Usina e algum terminal ou transbordo, analisemos a planilha a seguir que mostra as notas fiscais de remessa emitidas nos dias 30 e 31/03/2014, extraídas do DVD-R anexo ao Auto:

(...)

Assim, teríamos um total de 517,62 toneladas de açúcar remetidas no dia 31/03/2014 e 619,52 toneladas de açúcar em trânsito nos dias 30 e 31/03/2014, quantidade muito inferior ao aludido pela Impugnante, o que demonstra matematicamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a impossibilidade de acatar a alegação da Impugnante.
(grifou-se)

(...)

Ademais, custos de transportes, transbordo e terminal são altíssimos, e a permanência da mercadoria em qualquer etapa da logística do transporte está planejada para ser mínima possível. No trabalho apresentado pela própria Impugnante, realizado pela ESALQ, vemos que a logística, ou seja, administração e organização dos pormenores da operação de movimentação do açúcar rumo à exportação é algo meticulosamente planejado e cadenciado.

A mercadoria, a partir do momento que é remetida à exportação, já tem data prevista para ser exportada. O percurso e o tempo são cuidadosamente calculados e administrados para que o tempo de armazenagem seja o mais breve possível e consequentemente o custo de armazenagem o menor possível.

Os estoques representam um dos ativos mais importantes do capital circulante e da posição financeira das empresas, portanto sua exata determinação do início ao fim do período contábil é essencial para apurar-se o **lucro do exercício**. O controle da movimentação em termos de quantidade e valor é essencial, não só para fins gerenciais e de controle interno, mas também contabilmente.

E ainda, pelo que se depreende da impugnação, a “constatação” efetuada pela Impugnante de que havia um estoque em trânsito de 3.784,67 toneladas na data de 31/03/14 se deu pelo mero cálculo da diferença entre o estoque escritural registrado no Sistema Kardex e o estoque físico (real) existente na mesma data, de acordo com o relatado às fls. 110:

O “Estoque em trânsito” é identificado mediante a diferença entre o “Estoque KARDEX” (32.805,90) e o “Estoque Físico (28.245,82 + 775,41) da seguinte forma:

Obs.:	Toneladas
Estoque de açúcar na unidade	28.245,82
Estoque de açúcar no Terminal	775,41
Estoque em Trânsito	3.784,67
Total de açúcar	32.805,90

Portanto, segundo os dados constantes desse quadro, o “Estoque KARDEX” é composto pelos estoques da unidade, dos Terminais e em Trânsito.

Ainda às fls. 110, a Impugnante declara que:

Este é o ponto: por uma questão contábil, a mercadoria que é remetida para exportação (fisicamente) é acompanhada da Nota Fiscal de Remessa para Formação de Lote e permanece no controle de estoque Kardex até a respectiva entrega no terminal, mas fisicamente não se encontra no respectivo controle. (grifou-se)

Ou seja, de acordo com a declaração da Impugnante, a mercadoria remetida para formação de lote sairá do Sistema Kardex no momento da entrega no terminal, efetuando a baixa dessa mercadoria do estoque da Usina.

Com base nessa declaração, entende-se que o estoque localizado nos terminais (775,41) não poderia compor o estoque total do Sistema Kardex (quadro acima), uma vez que a mercadoria já foi entregue no terminal.

Verifica-se, então, que a Impugnante se contradiz em suas argumentações, restando equivocada a fórmula utilizada na peça de defesa, que foi apresentada na tentativa de transformar a “perda” em um suposto “estoque em trânsito”, por meio de um simples cálculo de diferença entre o estoque escritural e o físico.

No tocante à contabilização de estoque, vale transcrever um pequeno trecho do estudo da ESALQ (fls. 202), cujo trabalho foi apresentado pela própria Impugnante:

De fato, a contabilização das perdas reais nos terminais coincide com a finalização das movimentações da safra. Com a finalização das movimentações dos clientes, os terminais contabilizam o volume de açúcar remanescente ou o volume de açúcar que faltou movimentar, inventário este a partir do qual a perda real da operação dos terminais é quantificada.

Depreende-se desse texto que, ao final de cada safra, tem-se o conhecimento do estoque, ou seja, encerrada a safra, tem-se conhecimento dos estoques finais de cada terminal e de cada transbordo.

Portanto, em abril de 2014, a Autuada tinha conhecimento do estoque final da Safra 2013/2014, de cada transbordo e de cada terminal. A Declaração de Estoque apresentada pela Contribuinte nomeia cada terminal e cada transbordo com seus respectivos estoques.

A empresa declarou os estoques perante o Fisco após intimação em 2016, intervalo de tempo considerável e suficiente para que tivesse em sua posse o fechamento dos estoques dos terminais e dos transbordos da safra em epígrafe.

Assim, o estoque utilizado no trabalho fiscal foi o estoque final informado pela Autuada, não havendo que se falar em presunção por parte do Fisco.

A autuação está minuciosamente explicada no Relatório Fiscal Contábil e alicerçada nas Declarações fornecidas pela Contribuinte e nos documentos por ela emitidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com o deferimento, da Assessoria do CC/MG, de juntada de novos documentos protocolizados pela Defesa, de fls. 267/271, a Impugnante insiste na alegação de que havia “estoque em trânsito” que não foi considerado pelo Fisco no levantamento quantitativo.

Na tentativa de comprovar essa alegação, a Impugnante procedeu ao levantamento contábil e fiscal de todas as notas de formação de lote emitidas no período e a data de chegada das mercadorias no Terminal e as confrontou com as respectivas notas de exportação.

Destaca que, no período, foram remetidas mercadorias para quatro Terminais: TEAG, COPERSUCAR, RUMO e T12.

Informa que parte das mercadorias da Safra 2013/2014, cujas notas fiscais de formação de lote, emitidas até 31/03/14, foram recebidas no terminal RUMO em abril de 2014 e foram objeto de outras notas de exportação que não foram computadas no levantamento fiscal.

Explica que, *“como o açúcar é uma commodity (e por natureza fungível), as remessas para formação de lote de exportação e as respectivas exportações não são simultâneas mas efetuadas a partir das quantidades disponíveis no Terminal no momento da operação (exportação)”*.

Requer, portanto, que a quantidade que compôs as notas de formação de lote, tomadas pelo Fisco como referência para formação do estoque, seja *“considerada em compatibilidade com os respectivos controles do terminal relativo ao recebimento e a respectiva nota de exportação sob pena de compararem-se duas grandezas que não podem ser comparáveis (porque relacionadas a períodos distintos)”*.

Por fim, anexa, às fls. 271, DVD-R contendo planilha Excel, intitulada “Relatório Remessa x Venda RUMO Safra 2013-2014”, em que, na guia “RUMO”, há a correlação entre as notas de remessa para formação de lote, com a data de chegada da mercadoria dessas remessas ao terminal e as informações das notas fiscais de exportação.

Em análise ao material acostado aos autos pela Defesa, o Fisco destaca que a Impugnante não trouxe qualquer documento que comprove a efetiva data de chegada das mercadorias aos Terminais, confeccionando somente a mencionada planilha, em que indica, na coluna “K”, suposta data de chegada aos terminais para cada nota fiscal de remessa.

E ainda, às fls. 274/275, o Fisco exemplifica e comenta sobre diversas informações contidas na mesma planilha, que se encontram *“destituídas de sentido e racionalidade”*.

A título de exemplo, vale reproduzir excertos dos comentários feitos pelo Fisco:

Observamos na linha 655, que a nota fiscal de remessa nº 54467, emitida em 20/03/2014, teve data de chegada ao Terminal em 10/12/2013, ou seja, a

mercadoria chegou ao Terminal antes de ser remetida pela Usina, situação esta impossível.

(...)

coluna "A", **linha 829**, temos a nota fiscal **54341**, de exportação CFOP 7.101, emitida em 14/03/2014, e em sua composição temos notas fiscais de remessa CFOP 5.504, todas com data de chegada no Terminal após 14/03/2014;

(...)

Outro aspecto muito relevante é que nas últimas notas fiscais eletrônicas de exportação, CFOP 7.101, emitidas a partir do dia 23/03/2014, há uma substancial alteração na data de chegada das mercadorias aos terminais, onde a média de dias de percurso normalmente ficava de 01 a 03 dias, e nesse período chegou-se a média de 76,16 dias entre a emissão da nota fiscal e a chegada da mercadoria ao Terminal. Fato este que está em dissonância com as médias de dias de percurso habituais da própria Impugnante.

(...)

Registra-se que esta média de dias de percurso tão elevada vai de encontro com a logística na exportação de açúcar, a gestão de estoques e custos, além do que este fato destoa da média apresentada pela Impugnante. Na **linha 1010**, em relação a nota fiscal 49480 emitida em 04/10/2013, a mercadoria teria chegado ao terminal em 01/05/2014, ou seja, levou 209 dias para chegar ao Terminal, e foi devolvida em 06/03/2014, portanto antes de chegar ao Terminal, o que torna inadmissível considerar esta nota fiscal como devolução e afastando a veracidade da planilha apresentada.

Assim, considerando todas as inconsistências presentes na planilha apresentada pela Impugnante, restou caracterizada a improcedência de suas argumentações, as quais não elidem o trabalho fiscal.

Em sua peça de defesa inicial, a Impugnante aponta outro suposto erro no levantamento do Fisco, afirmando que as Devoluções realizadas mediante CFOP 1.505 totalizam 823,66 toneladas, e não 346,88 toneladas como no cálculo efetuado pelo Fisco.

Em relação às notas fiscais de Devolução, o Fisco trouxe os seguintes esclarecimentos:

(...) em algumas notas fiscais de remessa para formação de lote e de remessa com o fim específico de exportação, houve troca de terminal portuário ou alteração na modalidade de transporte. A autuada

emitiu outras notas fiscais de remessa em substituição àquelas. E, para cada nota de remessa emitida com essa finalidade, emitiu-se também uma nota de devolução simbólica, CFOP 1.505 (entrada decorrente de devolução simbólica de mercadorias remetidas para formação de lote de exportação, de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento).

Tendo em vista que a apuração das perdas se deu através de levantamento quantitativo realizado com base nas remessas para formação de lote e remessas com o fim específico de exportação subtraídas as exportações propriamente ditas, foi necessário identificar as notas fiscais relativas a uma mesma mercadoria. Ou seja, a nota fiscal de remessa “original”, a nota fiscal de remessa “substituta” (alterando o terminal portuário ou a modalidade de transporte), e a nota fiscal de devolução simbólica.

Assim, para efeito do levantamento quantitativo das perdas, a primeira nota de remessa foi “anulada” pela nota fiscal de devolução simbólica e somente a segunda nota fiscal de remessa foi efetivamente considerada no cálculo.

Para que fosse possível essa análise, em 15/09/2016 o fisco intimou (folha 30) o contribuinte a apresentar planilha, em formato Excel, contendo as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas nas remessas para formação de lote e remessas com fim específico de exportação, em que ocorreu eventual troca de terminal portuário ou alteração na modalidade de transporte do produto Açúcar Bruto de Cana nas Safras 2012/2013, 2013/2014, 2014/2015.

Atendendo à intimação, em 19/09/2016, o contribuinte apresentou uma planilha (Anexo I DVD-R folha 28- PLANILHAS CONTRIBUINTE-Pasta ATENDIMENTO INTIMAÇÃO- planilha – Item 01 – Devoluções Santa Juliana- guia: Safra 2013-2014) que relaciona as notas fiscais que tiveram alteração no transporte das mercadorias.

Com base nessa planilha, o fisco identificou as notas fiscais referentes a uma mesma mercadoria e “construiu” o ANEXO VII, folhas 85 a 102. Observa-se que, na emissão das novas notas fiscais não houve vinculação entre estas e as anteriormente emitidas, não há, na maioria delas, citação dos números das notas fiscais a que estão relacionadas. Desta forma, somente podemos constatar alguma relação mediante a conferência da informação relativa à quantidade e das informações complementares no que tange a

mudança de terminal portuário ou a alteração de modal de transporte.

Para todas as notas, emitidas com CFOP 1.505, constantes da planilha apresentada pelo contribuinte, foi possível estabelecer um vínculo com as respectivas notas fiscais de remessa através de análises das informações complementares de cada nota fiscal, bem como da informação da quantidade constante nas mesmas. Todos os conjuntos das notas fiscais estão anexados ao Auto, às folhas 85 a 102. Observa-se que o somatório das notas fiscais eletrônicas da referida planilha é 346,88 toneladas e não o total alegado pela Impugnante.

(grifou-se)

Verifica-se, então, que a quantidade de “devoluções” utilizada pelo Fisco no trabalho fiscal foi exatamente a quantidade declarada pela Contribuinte, não havendo qualquer reparo a ser feito no Levantamento Quantitativo em análise.

Conforme bem observado pelo Fisco em sua manifestação fiscal, outro comentário constante da peça de defesa que deve ser destacado é quando, às fls. 110, a Impugnante afirma que:

As perdas efetivamente ocorridas no período foram exatamente aquelas 77,70 toneladas representadas pela Nota Fiscal 51412 mencionada pela Fiscalização no item 6.1.2. do Relatório de Fiscalização.

Portanto, completamente indevida a presunção de que tais diferenças correspondem a perda e inválida a exigência de tributo a este título, devendo ser convertido em diligência o julgamento para ser corrigida a apuração e expurgada do cálculo as devoluções e as mercadorias em trânsito conforme arquivo anexado (Doc.j) para reduzir a controvérsia apenas em relação às 77,70 toneladas contidas na NF51412.

Assim, a Impugnante afirma que as perdas da safra 2013/2014 totalizam a quantidade de 77,70 toneladas.

No entanto, mesmo considerando como válidas todas as reivindicações da Impugnante, não seria possível obter essa quantidade de perdas totais na Safra 2013/2014, conforme a própria Impugnante demonstra na planilha de fls. 109, em que ela apurou as perdas, após “*expurgada do cálculo as devoluções e as mercadorias em trânsito*” (palavras da Impugnante), totalizando a quantidade de 537,49 toneladas, valor bem distante do aludido pela Impugnante.

Registra-se que a legislação aplicada foi clara e adequada, não havendo qualquer desobediência a nenhum preceito legal, tampouco ao art. 194 do RICMS/02.

Cumprido frisar que o Relatório Fiscal/Contábil, de fls. 21/25, mostra, nitidamente, que as quantidades utilizadas para os cálculos das perdas, mediante o

levantamento quantitativo, foram obtidas das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada e da Declaração de Estoque fornecida pela própria Contribuinte, sem emendas e nem rasuras.

Importa comentar que, ao contrário do alegado pela Impugnante, não houve contagem física de mercadoria.

A Autuada, mediante solicitação do Fisco, apresentou a declaração de estoque, devidamente assinada por seu representante legal, não apresentando vício que a invalide. Assim, deve prevalecer o estoque apurado e declarado pela Contribuinte.

Portanto, o Fisco não se utilizou de presunção, uma vez que todos os documentos, que dão sustentação ao feito fiscal, são estritamente de emissão da própria Contribuinte.

Pelo exposto, não procedem as afirmações da Impugnante, restando corretos os cálculos e os valores utilizados pelo Fisco para apuração das perdas ocorridas no processo de exportação de açúcar bruto de cana tipo VHP.

A Defesa afirma que não é cabível a exigência de imposto em relação à perda no processo de exportação, uma vez que ela *“é inerente à operação de venda destinada ao mercado externo (exportação) e, portanto, compõe a operação imune”*, estando alcançada pelo art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a” da Constituição Federal de 1988.

Entende que essa imunidade é afastada somente se não ocorrer a exportação no prazo previsto, não havendo *“na lei estadual do ICMS (veículo introdutor primário = legalidade) a hipótese de afastamento da não incidência em caso de quebra”*.

Nessa linha, apreende que *“o inciso II do art. 249 do RICMS/2002 que fundamenta a autuação, portanto, carece de fundamento legal e é flagrantemente ilegal por contrariar o alcance da imunidade constitucional”*.

Sintetiza, às fls. 114/117, o que dispõe o Laudo Técnico anexado às fls. 151/221, que foi elaborado pelo Grupo de Pesquisa e Extensão em Logística Agroindustrial – ESALQ-LOG, para demonstrar os percentuais médios aceitáveis de perda no processo de transporte do açúcar destinado à exportação da usina até o terminal portuário, que são inerentes à natureza dos produtos (alteração de peso diante das condições climáticas) e à realidade da infraestrutura e equipamentos envolvidos no transporte.

Conforme bem esclarecido pelo Fisco em sua manifestação fiscal, analisando toda a legislação tributária vigente, constata-se que as regras de não-incidência são lançadas a atender algumas condições, ou seja, o legislador determina a não incidência, mas desde que atendidas determinadas condições.

Resta evidenciado que a desoneração de ICMS na exportação foi introduzida no sistema tributário brasileiro pela Lei Complementar nº 87/96 (art. 3º, inciso II e parágrafo único, inciso I), que contempla as remessas de mercadorias destinadas ao exterior, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O regulamento mineiro, por sua vez, determina a não-incidência do ICMS nas operações destinadas ao exterior, conforme art. 5º, inciso III e § 1º, inciso III, enquanto o § 3º, inciso I, também do art. 5º do RICMS/02, determina que será devido o imposto quando ocorrer a perda da mercadoria. Veja-se

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:

(...)

III - as operações relativas a exportação de mercadoria para o exterior a que se referem as Seções II, IV, V e VI do Capítulo XXVI da Parte 1 do Anexo IX.

(...)

§ 3º Nas operações de que tratam o inciso III do *caput* deste artigo é 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;
- b) ocorrer a perda da mercadoria;

(...)

Portanto, a hipótese trazida pela Impugnante não se encontra alcançada pela não incidência do ICMS prevista no inciso III do art. 5º do RICMS/02, porque não foi efetivada a exportação **total** do açúcar remetido pelas notas fiscais emitidas para formação de lote e com fim específico de exportação.

Não há que se falar em imunidade sobre as perdas ocorridas nas remessas do açúcar destinado à exportação, porque a exportação não ocorreu em relação à quantidade perdida.

A partir desse dispositivo, reputa-se incorreto concluir que toda a cadeia do Açúcar Bruto de Cana Tipo VHP, em sua movimentação, quando destinada à exportação, estaria desonerada.

Nessa mesma linha, encontra-se o posicionamento da DOLT/SUTRI, Diretoria de Orientação e Legislação Tributária da Superintendência de Tributação, da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais-SEF/MG, que é competente para responder consultas de contribuintes:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 165/2013

(...)

Saliente-se que, caso a exportação não se efetivar, ocorrer a perda ou a reintrodução da mercadoria no mercado interno, será devido o imposto pela saída da mercadoria, inclusive o relativo à prestação de serviço de transporte, conforme disposto no § 3º do art. 5º da do RICMS/02.

(grifou-se)

Ressalta-se que o legislador ordinário definiu que o benefício não se aplica em determinadas situações, tornando-se exigível o imposto devido pela saída da mercadoria, conforme § 2º do art. 7º da Lei nº 6.763/75, a seguir transcrito:

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;

(...)

§ 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 exportação no prazo previsto em regulamento, (...).

(grifou-se)

A exigência do ICMS devido sobre a perda da mercadoria destinada à exportação também está prevista no art. 249, inciso II do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito anteriormente, mas, para facilitar a consulta, vale reproduzi-lo novamente:

Art. 249. O estabelecimento remetente ficará obrigado ao recolhimento do imposto devido, inclusive o relativo à prestação de serviço de transporte, quando for o caso, monetariamente atualizado, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, nos seguintes casos em que não se efetivar a exportação:

(...)

II - em razão de perda, furto, roubo, incêndio, calamidade, perecimento, sinistro da mercadoria ou qualquer outra causa;

(...)

§ 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. (...)

(grifou-se)

Ressalta-se que, em momento algum, o legislador apresenta a palavra “perda” como algo inerente ao processo de exportação.

A referida legislação é extremamente clara, não deixando nenhuma lacuna ao relacionar os casos em que se deve efetuar o recolhimento do ICMS da mercadoria não exportada.

Observa-se que, no final da redação disposta no inciso II retrotranscrito, para dirimir qualquer dúvida, o legislador inseriu o termo “*qualquer outra causa*”, ou seja, independente do motivo pelo qual a exportação não foi efetivada o recolhimento é exigível.

Assim, não prospera o entendimento de que a perda é inerente ao processo de exportação e, portanto, não tributável.

A não incidência alcança única e exclusivamente as mercadorias efetivamente exportadas, portanto, aquelas que, por qualquer motivo, não foram exportadas estão sujeitas à tributação.

Registra-se que a saída física da mercadoria para o exterior é elemento intrínseco e indispensável à caracterização da exportação.

Desse modo, para os efeitos do ICMS, a simples remessa de mercadorias com a finalidade de exportação não é suficiente para se enquadrar no conceito de exportação.

Diante dessas previsões legais e considerando a documentação trazida aos autos pelo Fisco e pela Impugnante, fica explícita a ocorrência de situação em que se tornou exigível o imposto, por restar descaracterizado o benefício da desoneração em pauta. Reiterando, a irregularidade ocorrida é a falta de recolhimento do ICMS relativo às perdas ocorridas no processo de exportação.

No tocante ao Laudo Técnico elaborado pelo Grupo de Pesquisa e Extensão em Logística Agroindustrial – ESALQ-LOG, anexado pela Impugnante às fls. 151/221, percebe-se que o estudo buscou médias de perdas ocorridas na cadeia logística do açúcar, visando estabelecer um índice para as perdas na exportação. Sobre essa possibilidade, cumpre destacar a seguinte conclusão, constante de fls. 218/219:

Pelo exposto, fica claro que não é possível estabelecer um indicador único para “perdas”, a começar pela diferença nos conceitos envolvidos (se trata-se de perda física real, ou diz respeito a quebras ou retenções, definidos entre os agentes ao longo das operações logísticas). Neste sentido, deve-se analisar com cuidado o tipo de operação logística, a modalidade de transporte, as características da infraestrutura, e as relações contratuais envolvidas em cada caso. (...)

(grifou-se)

Percebe-se que mesmo um excelente estudo investigatório, elaborado por especialistas na área, como os profissionais da ESALQ, não foi possível determinar um percentual exato de perdas e retenções para as etapas do processo de exportação do

açúcar, devido às inúmeras variáveis que envolvem o processo de movimentação do açúcar.

Destaca-se, também, que a Impugnante, às fls. 112, alega que se o percentual de quebra for justificável na operação de exportação, essa quebra integra a própria operação e, com isso, está no campo da não-incidência.

Afirma, ainda, que, pelos dados do relatório elaborado pela ESALQ, chegue-se à conclusão de que, em relação às perdas, o percentual apurado pela Impugnante de 0,25% para a Safra 2012/2013 e 0,05% para a Safra 2013/2014 é completamente justificável.

Nesse aspecto, necessário evidenciar que o estudo da ESALQ ilustra, de maneira categórica, o motivo pelo qual o legislador não determinou qualquer percentual aceitável de perda.

Em razão das características próprias de cada produto, não existe na legislação tributária mineira um índice de perda (quebra) previamente fixado.

Salienta-se que as atividades de fiscalização são vinculadas à legislação vigente, e seria, de certa forma, dispensável a discussão do trabalho da ESALQ, uma vez que a legislação, em momento algum, determina percentual de perda, tendo em vista a inegável distorção que isso acarretaria.

Em contrapartida, esse estudo da ESALQ vem ao encontro do trabalho realizado, materializado neste Auto de Infração, que está sustentado em bases sólidas.

Verifica-se que o Fisco não determinou um percentual aplicável, mas se utilizou da análise sistêmica e criteriosa dos documentos emitidos pela própria Contribuinte e da legislação vigente, a fim de evitar qualquer distorção.

Portanto, a legislação mineira exige o recolhimento do ICMS sobre a diferença verificada entre a quantidade de mercadoria remetida ao abrigo da não-incidência para formação de lote para exportação ou com fim específico de exportação e a efetivamente exportada, independente da causa.

A previsão constitucional de não-incidência do ICMS se dá em virtude da destinação da mercadoria para o mercado externo.

Caso não ocorra a efetiva exportação, o imposto deve ser recolhido, tendo como vencimento a data da saída do produto do estabelecimento do contribuinte mineiro.

Noutra vertente, a Impugnante entende que, *“ainda que não fosse imune por uma interpretação restrita do termo “destinadas para o exterior”, não seria tributável por faltar-lhe a necessária operação subjacente (capacidade contributiva, ausência de manifestação de riqueza, tributação sobre perda)”*.

Afirma que *“não é a mera saída física que dá ensejo à incidência do tributo mas aquela decorrente de um negócio jurídico que acarrete transferência de titularidade”*.

Segue o raciocínio alegando que, no caso concreto, é inconteste que não há tal negócio jurídico que acarrete a transferência de titularidade porque não há operação subjacente à perda.

Explica, também, que a perda é um decréscimo no valor do estoque, uma baixa que acarreta um prejuízo (despesa) para a empresa, o qual não pode ser tributado “em flagrante ofensa à capacidade contributiva e ao princípio fundamental de que todo tributo deve incidir sobre expressão de riqueza”.

Contudo, essas alegações da Impugnante, mais uma vez, não merecem prosperar.

Registra-se que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, é fato gerador do ICMS, nos termos do inciso I do art. 12 da Lei Complementar nº 87/96 c/c inciso VI do art. 6º da Lei nº 6.763/75, que dispõe, também, que o fato gerador do ICMS ocorre na saída da mercadoria a “qualquer título”. Confira-se:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Reforçando, ainda mais, o trabalho defendido pelo Fisco, cumpre reproduzir o que dispõe o inciso VII do § 2º do art. 6º da Lei nº 6.763/75:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

§ 2º Para efeito desta lei, considera-se:

(...)

VII - ocorrido o fato gerador no momento da saída de que trata o § 1º do art. 7º, inclusive o fato gerador relativo a prestação de serviço de transporte, quando:

a) não se efetivar a exportação no prazo previsto em regulamento;

b) ocorrer a perda da mercadoria;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que o legislador descreve exatamente o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS, conforme art. 2º, inciso XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

XV - no momento da saída do estabelecimento remetente, quando não se efetivar a exportação, nas hipóteses previstas no inciso I do § 3º do art. 5º deste Regulamento.

(...)

Observa-se que, mesmo existindo um dispositivo que diz claramente que ocorre o fato gerador do ICMS na saída de mercadoria a qualquer título, o legislador, teve a cautela de deixar explícito o momento em que ocorre o fato gerador do ICMS, quando não se efetivar a exportação, sucumbindo assim, qualquer possibilidade de prosperar o pleito da Impugnante, no tocante ao entendimento de que a perda compõe a operação de exportação.

Da mesma forma, não procedem as afirmações da Defesa sobre ausências de operação, de capacidade contributiva e de base de cálculo. O legislador trata da caracterização do fato gerador com muita efetividade no § 8º do art. 6º da Lei nº 6.763/75:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto

(...)

§ 8º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

1. a saída da mercadoria ou a prestação de serviço;
2. a transmissão de propriedade da mercadoria;
3. a entrada da mercadoria importada do exterior ou serviço ali iniciado;

b) o título jurídico pelo qual a mercadoria efetivamente saída do estabelecimento estava na posse do respectivo titular.

(...)

Desse modo, resta comprovado que as alegações da Impugnante não possuem abrigo na legislação vigente.

Importa comentar que o período autuado se refere às Safras 2012/2013 e 2013/2014, que compreendem o período de 01/04/12 a 31/03/14, tornando impreciso determinar a quantidade de açúcar perdida em cada remessa para formação de lote para a exportação ou remessa com fim específico de exportação.

Assim, em benefício da Contribuinte, o Fisco adotou o último dia do período de cada Safra para o lançamento do crédito tributário, uma vez que é o momento em que os terminais fornecem a contabilização das perdas reais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação à Safra 2012/2013, reiterando, não há que se falar em arbitramento, uma vez que os valores considerados nos cálculos são os mesmos valores dos documentos fiscais emitidos pela Contribuinte.

Quanto às perdas apuradas no levantamento quantitativo relativo à SAFRA 2013/2014 (fls. 23), o Fisco, corretamente, apurou a base de cálculo de ICMS, utilizando como parâmetro a média dos preços por tonelada das operações de venda para o mercado externo de açúcar bruto de cana- tipo VHP, no período citado, com base nas notas fiscais eletrônicas, emitidas pela Contribuinte, de venda para o exterior (CFOP 7.101).

Vale destacar as observações do Fisco em sua manifestação fiscal de que a irregularidade apontada nesta peça fiscal já foi objeto de julgamento por este Conselho de Contribuinte, em que figura a mesma Autuada, conforme PTA nº 01.000427604-35, cuja decisão foi, por unanimidade, pela procedência do lançamento. Vide ementa:

ACÓRDÃO: 21.313/17/2ª

EXPORTAÇÃO – PERDA DE MERCADORIA NO PROCESSO DE EXPORTAÇÃO – AÇÚCAR BRUTO DE CANA TIPO VHP – ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS NAS PERDAS NO PROCESSO DE EXPORTAÇÃO DE AÇÚCAR, EM RAZÃO DA INOBSERVÂNCIA DO DÍSPONTO NO ART. 249, INCISO II DO ANEXO IX DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Em relação a esse Acórdão, a Impugnante ingressou com Recurso de Revisão nº 40.060143219-09, que resultou na seguinte decisão consubstanciada no Acórdão nº 4.788/17/CE:

ACÓRDÃO 4.788/17/CE

RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. NÃO COMPROVADA A DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL PREVISTA NO ART. 163, INCISO II DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, NÃO SE CONFIGURANDO, POR CONSEQUENTE, OS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE PARA O RECURSO.

RECURSO DE REVISÃO NÃO CONHECIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Acrescenta-se que, ainda sobre a mesma matéria, foram julgados os PTAs nºs 01.000427663-95 (Acórdão nº 21.222/16/2ª) e 01.000427662-12 (Acórdão nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

21.221/16/2ª), relativos a empresas do mesmo grupo empresarial da Autuada, cujas decisões, também, por unanimidade, foram pela procedência do lançamento.

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa de revalidação, 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, 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.

Pelo exposto, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado qualquer prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 07 de novembro de 2017.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

R

CC/MG