

Acórdão: 23.498/23/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002364681-28
Impugnação: 40.010154561-61
Impugnante: Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda.
IE: 693177591.00-72
Proc. S. Passivo: CLÁUDIA HORTA DE QUEIROZ
Origem: DF/Belo Horizonte

EMENTA

EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO - REMESSA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. Constatou-se que a Autuada promoveu saída de mercadorias com destino ao exterior, sem, no entanto, efetivar a exportação ou comprovar o regular retorno das mesmas, nos termos da legislação em vigor. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXVIII, alínea “b”, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a cobrança de ICMS em virtude de a Fiscalização ter constatado, mediante conferência de documentos fiscais, que no período de outubro de 2017 a junho de 2021, a Impugnante deu saída a mercadorias com destino ao exterior, sem, no entanto, efetivar a exportação e não comprovar o regular retorno das mesmas, nos termos da legislação em vigor.

Exige-se o ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXVIII, alínea “b”, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 1.525/1.556, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 1.644/1.658.

A Câmara de Julgamento exara o Despacho Interlocutório de págs. 1.660, o qual é cumprido pela Autuada às págs. 1.665/1.675.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 1.841/1.856.

Em sessão realizada em 31/05/23, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 28/06/23. Pela Impugnante, assistiu à deliberação a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como expresso anteriormente, a autuação versa sobre a cobrança de ICMS em virtude de a Fiscalização ter constatado, mediante conferência de documentos fiscais, que no período de outubro de 2017 a junho de 2021, a Impugnante deu saída a mercadorias com destino ao exterior, sem, no entanto, efetivar a exportação e não comprovar o regular retorno das mesmas, nos termos da legislação em vigor.

Exige-se o ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXVIII, alínea “b”, todos da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante alega que desde a abertura do Procedimento Fiscal Exploratório já havia esclarecido que, embora tenha emitido Notas Fiscais com o Código Fiscal de Operação CFOP – 7.101, para acobertar operações de saídas destinadas às exportações, as operações de exportação foram anuladas/desfeitas, conforme esclarecimentos à intimação do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000041487.86.

Afirma que em relação à Nota Fiscal Eletrônica – NF-e nº 715559 e ao CT-e respectivo, os mesmos foram emitidos na mesma data, mas a mercadoria permaneceu na fábrica e foi emitido CT-e complementar para a cobrança das estadias (oito dias) pelo transportador, pois a mercadoria não teve saída.

Argumenta, assim, que a mercadoria não teve circulação (fato este que pode ser comprovado com a não vinculação de registros de passagens nos eventos das notas fiscais) e por este motivo, a empresa regularizou o estoque das mercadorias no estabelecimento emitindo NF-e entrada, conforme previsto no art. 20, inciso V do Anexo V do RICMS/02.

No tocante às NF-es nºs 760852, 760855 e 761443, diz que a operação de exportação não foi realizada e ao retornar a mercadoria para a empresa, emitiu NF-e de entrada conforme previsto no art. 20, inciso V do Anexo V do RICMS/02, anulando a operação de saída.

Quanto às demais notas fiscais da planilha de 2018, afirma que as mercadorias não circularam e foram realizadas as entradas das notas fiscais, anulando as notas de saídas e retornando as mercadorias ao estoque conforme previsto no art. 20, inciso V do Anexo V do RICMS/02, ressaltando que as mercadorias não tiveram circulação, fato este que pode ser comprovado com a não vinculação de registros de passagens nos eventos da nota fiscal.

No tocante às NF-es nºs 838436, 838437, 843049, 843050, 843060, 843061, 843062, informa que as mercadorias não circularam e foram emitidas notas fiscais de entrada, anulando as notas fiscais de saída e regularizando o retorno das mercadorias ao estoque, conforme previsto no referido dispositivo regulamentar, ressaltando que as mercadorias não tiveram circulação, fato este que pode ser comprovado com a não vinculação de registros de passagens nos eventos da nota fiscal.

Em relação às NF-es nºs 843713, 855558, 857234, afirma que a operação de exportação não foi realizada e, ao retornar a mercadoria, foi emitida NF-e de entrada, nos termos da legislação, anulando a operação de saída.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à NF-e nº 981804, informa que foi emitida NF-e de entrada anulando a operação de saída com e indicação de CT-e, conforme a legislação.

Sobre as NF-es nºs 1004085 e 1004086, alega que as mercadorias sofreram sinistro, conforme demonstrado no Boletim de Acidente de Trânsito (DOC.4), razão por que foram emitidas NF-es de entradas nos termos do art. 20, inciso V do Anexo V do RICMS/02.

Argui, ainda, que não obstante os esclarecimentos prestados, acompanhados de documentação comprobatória de que as operações de exportação foram anuladas/desfeitas, foi lavrado o Auto de Infração imputando a descaracterização das operações de remessas para a exportação.

Reclama que, havendo o encerramento do Procedimento Fiscal Exploratório, não lhe foi o apontado o ICMS a recolher, retirando da contribuinte o direito de, querendo, pagar o ICMS sem as penalidades decorrentes do lançamento de ofício, tal como disposto no art. 67, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, configurando afronta ao princípio do devido processo legal e que esse descumprimento de formalidade configura irregularidade intransponível, impondo a nulidade do procedimento fiscal.

Enfatiza que tendo esclarecido que as operações relativas as NF-es emitidas com CFOP – 7.101 tenham sido anuladas/desfeitas por meio de NF-e de retorno e que, inclusive algumas mercadorias sequer saíram do estabelecimento, não sendo, portanto, hipótese de lançamento por falta de comprovação de exportações.

Reitera, ainda, que, quanto ao fato de as NF-es de retorno não estarem vinculadas a CT-e, isso não induz a falta de retorno das mercadorias ao estabelecimento, pois essas permaneceram nos galpões do próprio transportador e que, nesse caso, as notas fiscais emitidas com CFOP – 7.101 não perderam sua validade, por conseguinte, eram documentos aptos para acobertar o trânsito de devolução das mercadorias, sem necessidade de emissão de novo CT-e vinculado as notas de retorno emitidos na ocasião das entradas das mercadorias para desfazer/anular as operações de exportações.

Sobre as NF-es emitidas para retorno das mercadorias, é possível observar que todas vinculam campo de observações às respectivas NF-es de exportação, sendo possível fazer a conciliação nas saídas e posteriormente as entradas das mercadorias ao estoque da Contribuinte, todas identificáveis por código dos produtos, valores, marcas e tipo de embalagens de acondicionamento.

A 2ª Câmara de Julgamento exarou o Despacho Interlocutório - DI de págs. 1.660, como destacado abaixo:

ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, TRAGA AOS AUTOS DOCUMENTAÇÃO E OUTROS ELEMENTOS CONTÁBEIS E FISCAIS QUE COMPROVEM EFETIVAMENTE A

INOCORRÊNCIA DA EXPORTAÇÃO. O PRAZO ESTABELECIDO PARA O CUMPRIMENTO DA PRESENTE DELIBERAÇÃO, SUPERIOR AOS 10 (DEZ) DIAS PREVISTOS NO ART. 157 DO RPTA, JUSTIFICA-SE PELA COMPLEXIDADE NA OBTENÇÃO DAS INFORMAÇÕES E/OU DOCUMENTOS SOLICITADOS. EM SEGUIDA, VISTA À FISCALIZAÇÃO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. CLÁUDIA HORTA DE QUEIROZ E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. MARISMAR CIRINO MOTTA.

A Impugnante apresenta sua resposta ao referido Despacho Interlocutório-DI em págs. 1.665/1.675, acerca da qual a Fiscalização se manifestou em págs. 1.841/1.857.

Em sua resposta ao DI, a Impugnante reitera as argumentações trazidas em sua Impugnação de págs. 1.525/1.556 que, sob o ponto de análise da Fiscalização, não trouxe nenhum elemento novo que pudesse refutar as acusações apresentadas pela Fiscalização no presente Auto de Infração, como disposto em sua Manifestação Fiscal, págs. 1.855:

“Em suma, a Neovia não atendeu ao Despacho Interlocutório vez que trouxe apenas alegações sem qualquer demonstração de veracidade. E mesmo assim, se tivesse demonstrado em números a sua alegação, sem demonstrar o atendimento aos §§1º e 2º do art. 242-E do Anexo IX do RICMS/2002, a regularidade do retorno, das mercadorias não exportadas ao estabelecimento de origem, continuaria sem ser comprovada”.

De fato, a Impugnante não soube aproveitar a oportunidade aberta pelo DI e trazer elementos novos que subsidiassem sua argumentação no sentido de elidir as acusações da Fiscalização. A Impugnante reitera e reforça argumentação já trazida em sua peça impugnatória inicial, sem, no entanto, apresentar fato novo que tivesse força de promover a revisão do trabalho fiscal ou mesmo provar a sua nulidade ou improcedência.

Por essa razão, permanecem inalteradas as refutações apresentadas pela Fiscalização em sua Manifestação Fiscal inicial de págs. 1.644/1.658 e as mesmas subsidiaram a decisão desta Câmara de Julgamento.

Quanto ao cerne da questão trazida pelo presente Auto de Infração, a Impugnante em sua peça impugnatória inicial, apresenta sua argumentação, em especial de págs. 1.531/1.533, cujo teor foi reproduzido como argumentação da Impugnante e o mesmo integra as respostas prestadas ao Procedimento Fiscal Exploratório DF/BH-2 nº 13/21-E.

As justificativas apresentadas em resposta ao Procedimento Fiscal Exploratório são as mesmas reproduzidas na peça impugnatória e igualmente retratadas na resposta ao Despacho Interlocutório de págs. 1.665/1.675.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não assiste razão à Impugnante a alegação de que emitira NF-e de entrada das mercadorias, nos termos art. 20, inciso V do anexo V do RICMS/02, anulando a operação de saída.

O RICMS/02, em seu Anexo IX estabelece, no Capítulo XXVI, os procedimentos referentes às “Operações Relativas à Exportação de Mercadoria para o Exterior”.

Assim, os arts. 242-B, 242-C, 242-D, 242-E, 242-F, 242-G, 242-H, 242- J e 253 determinam:

Art. 242-B - O estabelecimento exportador, observado o art. 242-C desta parte, deverá comprovar que as mercadorias foram efetivamente exportadas por meio do número da Declaração Única de Exportação - DU-E - averbada, de sua correspondente chave de acesso ao Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex - e do registro do evento de averbação na Nota Fiscal Eletrônica - NF-e - de exportação, no prazo de até cento e oitenta dias, contado da data da saída da mercadoria.

§ 1º -

§ 2º -

§ 3º - **Presume-se interna a operação quando o contribuinte não comprovar a sua efetiva exportação.**

§ 4º - Para fins fiscais, a contratação do serviço de transporte nas modalidades que atribuam ao comprador total responsabilidade, concernente à transferência de mercadorias, despesas decorrentes das transações e perdas e danos, não exime o remetente de comprovar a efetiva exportação, na forma do caput.

Art. 242-C - O despacho aduaneiro de exportação processado por meio de Declaração Única de Exportação - DU-E - dispensa os seguintes documentos:

I - a Declaração de Exportação - DE - averbada;

II - o Memorando-Exportação;

III - o Registro de Exportação - RE, com as telas “Consulta de RE Específico” do Siscomex e seu extrato completo.

Parágrafo único - Os documentos a que se refere o caput, utilizados antes da implementação da DU-E no processamento do despacho aduaneiro de exportação e na comprovação de que as mercadorias foram efetivamente exportadas, deverão permanecer à disposição do Fisco pelo prazo decadencial, bem como os seguintes documentos:

I - Conhecimento de Transporte (BL/AWB/CTRC-Internacional); II - contrato de câmbio;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - relação de NF-e, quando o registro destas no Siscomex ocorrer de forma consolidada;

IV - Conhecimento de Embarque.

Art. 242-D - Relativamente à Declaração Única de Exportação - DU-E - e às NF-e referenciadas, será observado o seguinte: I -

II - as NF-e que guardam vínculo direto com item da DU-E devem ser referenciadas também na NF-e de exportação;

III - devem ser informados na DU-E o número do item da NF-e referenciada e a sua quantidade na unidade de medida estatística que está associada ao item da DU-E;

IV - devem sempre ser referenciadas na NF-e de exportação as NF-e dos produtores das mercadorias, nos casos de operação com o fim específico de exportação, bem como as NF-e que ampararem o transporte das mercadorias até o local do despacho, quando estas não forem a própria NF-e de exportação.

Art. 242-E -

Torna-se exigível do estabelecimento do exportador ou do remetente o imposto devido pela saída da mercadoria quando não se efetivar a exportação, 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:

I - após decorrido o prazo de cento e oitenta dias, contado, conforme o caso:

a) da data da saída da mercadoria;

b) da data da saída da mercadoria para formação de lote de exportação;

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

III - em virtude de reintrodução da mercadoria no mercado interno, ressalvada, relativamente ao imposto devido pela operação, a hipótese de retorno ao estabelecimento remetente em razão de desfazimento do negócio, observado disposto no § 1º;

IV - em razão de descaracterização da mercadoria remetida, por meio de sua industrialização;

V - na hipótese de descaracterização da operação de remessa de mercadoria com o fim específico de exportação;

VI - na hipótese em que não houver o registro do evento de averbação na nota fiscal eletrônica de

remessa para formação de lote de exportação e na remessa com fim específico de exportação, quando for o caso, observando-se no que couber os casos previstos nos incisos I a V.

§ 1º - Na hipótese do inciso III do caput, relativamente ao retorno de mercadoria ao estabelecimento remetente em razão do desfazimento do negócio, o recolhimento do imposto não será exigido, desde que a devolução ocorra no prazo de cento e oitenta dias, contado da data da saída da mercadoria.

§ 2º - A devolução da mercadoria a que se refere o § 1º será comprovada mediante apresentação dos seguintes documentos, cumulativamente:

I - extrato do contrato de câmbio cancelado;

II - fatura comercial cancelada;

III - comprovação do trânsito de retorno da mercadoria.

Art. 242-F - Nas hipóteses do caput do art. 242-E desta parte:

I - para o efeito de cálculo do imposto e de seus acréscimos, considerar-se-á a data da saída da mercadoria do estabelecimento do exportador ou do remetente;

II - o pagamento do crédito tributário será efetuado no prazo de até nove dias, contado da data da ocorrência que lhe houver dado causa, em documento de arrecadação distinto;

III - o depositário da mercadoria recebida para exportação ou com o fim específico de exportação exigirá o comprovante do recolhimento do imposto para a liberação da mercadoria, nos casos em que for possível retirá-la.

Art. 242-G - Na hipótese de saída de mercadoria para exportação autorizada pela autoridade aduaneira mediante despacho com embarque antecipado, o exportador emitirá NF-e de exportação, em conformidade com a mercadoria embarcada ou com a que transpôs a fronteira.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

III - no Grupo ZA (informações de comércio exterior): o local de embarque de exportação ou de transposição de fronteira onde será processado o despacho de exportação; IV - no Grupo G 01 (indicação do local de entrega): o nome e o endereço do local onde será entregue a mercadoria, tais como, conforme o caso:

a) o recinto alfandegado;

b) o recinto alfandegado operado pela empresa comercial exportadora adquirente;

c) o Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação - Redex;

d) o Estabelecimento de Pré-embarque - EPE; (3959)

V - no campo "Modalidade do Frete": a informação do responsável pelo frete;

VI - no campo Informações Complementares:

a) o número do Ato Declaratório Executivo - ADE - expedido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, referente ao local onde será entregue a mercadoria;

b) a identificação e o endereço do terminal rodoferroviário ou do local de transbordo da mercadoria, bem como o nome e o CNPJ do transportador responsável pelo transporte de cada modal, na hipótese em que a operação exigir a formação de estoque em local de transbordo, neste Estado, observado o credenciamento do operador e as demais disposições previstas na Seção VIII deste capítulo.

Art. 253 - Nos casos em que não se efetivar a exportação, aplica-se o disposto no **art. 242-E** desta parte.

(Destacou-se)

A Fiscalização demonstra que cada NF-e de venda de mercadoria para o exterior (CFOP – 7.101) autuada está associada ao seu correspondente CT-e, ambos devidamente escriturados.

Dessa forma, a justificativa da emissão de NF-e de entrada para anular/desfazer a operação de saída para o exterior, não se mostrou suficiente para comprovar a regularidade das operações autuadas tendo em vista que:

- Não encontra amparo no § 2º do art. 242-E da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02;
- As NF-e autuadas possuem o correspondente CT-e escriturado, comprovando que, de fato, ocorreu a saída das mercadorias do

estabelecimento com destino ao exterior, sem a devida comprovação do “retorno”;

- CT-e foram escriturados, restando comprovado que ocorreu a saída das mercadorias do estabelecimento e que, para que houvesse, de fato, a devolução da mercadoria, tal operação deveria ser legalmente comprovada, com a apresentação cumulativamente do **Extrato do Contrato de Câmbio cancelado, fatura comercial cancelada e a comprovação do trânsito de retorno da mercadoria**, documentos esses que não foram apresentados pela impugnante;
- A Impugnante não comprovou qualquer desfazimento de negócio relativo às operações de exportação como, por exemplo, a apresentação do contrato entre as partes, *invoice* ou seguro contratado, devidamente cancelados;
- A Impugnante sequer informou a numeração dos Despacho de Exportação - DE ou da DU-E- Declaração Única de Exportação, conforme exaustivamente solicitado pela Fiscalização, mas apresentou notas fiscais de entrada emitidas muitos dias após a emissão das notas fiscais de exportação, mantendo escriturados os CTe vinculados às operações de saída;
- As notas fiscais de saída não cumprem os requisitos contidos no artigo 242-J do Anexo IX do RICMS/02, ou seja, não contêm todas as informações exigidas como, por exemplo, o número do Ato Declaratório Executivo - ADE - expedido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, referente ao local onde seriam entregues as mercadorias;
- Com relação às NF-e nºs 1004085 e 1004086, do exercício de 2021, cujas mercadorias sofreram sinistro, de acordo o art. 242-E, inciso II da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, o fato de tais mercadorias não terem sido exportadas em razão de sinistro, não exime a Impugnante da obrigação de recolhimento do imposto;
- O fato de não ter vinculação de registros de passagens nos eventos das notas fiscais não significa que a mercadoria não transitou. O registro de passagem aparece nos eventos da NFe onde existem os convênios com dispositivos que registram a passagem dos veículos transportadores.

Constatou-se, pelo cruzamento eletrônico de dados, que a Impugnante emitiu NF-e de saída CFOP – 7.101, acompanhadas pela emissão dos CT-e correspondentes devidamente escriturados, no entanto não foram apresentados os documentos comprobatórios da exportação.

Sem a comprovação da saída das mercadorias para o exterior, também através do cruzamento eletrônico de dados, a Fiscalização constatou que foram emitidas NF-e de “retorno”, para tentar desfazer/anular as NF-e de saída, entretanto, a

regularidade destas operações de “retorno” não foi comprovada, tendo em vista que não houve comprovação do trânsito de retorno.

Essa comprovação, seria efetivada através da constatação da emissão dos CT-e de retorno devidamente escriturados.

Desta forma, a situação descrita acima remete ao disposto no art. 242-E, da Parte 1, do Anexo IX do RICMS/02, tornando exigível o ICMS, ficando insubsistentes as fichas detalhadas (Doc. 4) das movimentações de saídas e entradas dessas mercadorias no estoque, em nada alterando o teor do Auto de Infração.

Também não merece prosperar a alegação da Impugnante, ao citar leis, doutrinas e jurisprudências para alegar que a Administração Pública deve compreender a anulação de atos executivos ilegais e inconstitucionais e que deverá obedecer aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Restou demonstrado que o presente Auto de Infração foi lavrado tendo como base a legislação tributária vigente. Assim, os dispositivos infringidos e aqueles que dão sustentação às exigências fiscais em exame, estão minuciosamente relacionados no Auto de Infração, no Relatório Fiscal Complementar, nos Anexos 1 a 47, no Demonstrativo Mensal do Crédito tributário (Anexo 48) e demais itens que integram a peça fiscal, todos recepcionados eletronicamente pela Impugnante.

Também não assiste razão à Impugnante, ao citar leis, doutrinas e jurisprudências para alegar, em resumo, que a saída de mercadoria para exportação entregue a empresa transportadora, mas que posteriormente retorna ao estabelecimento exportador, não pode ser entendida como hipótese de incidência do ICMS.

Razão assistiria à Impugnante caso demonstrasse, de forma inequívoca, que as mercadorias saídas para exportação, posteriormente retornaram ao estabelecimento de origem, o que não foi o caso.

Ficou demonstrado que as mercadorias saíram do estabelecimento exportador, não foram exportadas e não ficou comprovado o retorno das mercadorias ao estabelecimento de origem, sendo exigível o ICMS, conforme já citado no art. 242-E, da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

No tocante ao cancelamento das multas pleiteado pela Impugnante, tais penalidades foram aplicadas com base no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) e com base no art. 54, inciso XXXVIII, alínea “b”, dessa mesma Lei (Multa Isolada).

Constatada a irregularidade com a juntada das devidas provas e, conseqüentemente, a lavratura do Auto de Infração, está a Fiscalização vinculada à Lei, não tendo competência para questioná-la e sobretudo deixar de aplicá-la, devendo, tão somente, cumprir o que determina a legislação tributária vigente, nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (Grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Relator), que o julgava improcedente. Designado relator o Conselheiro Wertson Brasil de Souza (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 28 de junho de 2023.

Wertson Brasil de Souza
Relator designado

André Barros de Moura
Presidente

IM/P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.498/23/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.002364681-28	
Impugnação:	40.010154561-61	
Impugnante:	Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda.	
	IE: 693177591.00-72	
Proc. S. Passivo:	CLÁUDIA HORTA DE QUEIROZ	
Origem:	DF/BH-2 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

Como se verifica da acusação fiscal em exame, o Fisco autuou a empresa em referência pela constatação, mediante conferência de documentos fiscais, que no período de outubro de 2017 a junho/2021, o Sujeito Passivo supra indicado promoveu operações de saídas de mercadorias com a emissão de Notas Fiscais sem o destaque do imposto, tendo informado no campo destinado ao Código Fiscal da Operação- CFOP, o código nº 7101, relativo às operações em que o destinatário está localizado em outro país, ou seja, referente à exportação de mercadorias para o exterior.

No total, são 32 (trinta e dois) documentos fiscais emitidos ao longo de aproximadamente 4 (quatro) anos.

À Fiscalização aqui, no caso de tais 32 notas fiscais, não houve comprovação da regularidade de tais operações, na medida em que foram emitidas notas fiscais com destino ao exterior e cada uma destas NF-es (CFOP 7101) está vinculada ao seu correspondente CT-e, devidamente escriturado no Livro de Registro de Entradas.

Registra ainda a Fiscalização, que apesar de intimada, a Autuada não apresentou ao Fisco a documentação que comprovasse a regularidade das operações de exportação, em especial aquelas previstas no art. 242 B do Anexo IX do RICMS/02.

Desta forma, como as operações de exportação não se comprovaram efetivadas, o ICMS torna-se exigível conforme previsto no art. 242 -E da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Assim, procedeu-se à descaracterização das operações de remessas para exportação e, conseqüentemente, de acordo com o disposto no art. 242-E da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, a Autuada fica obrigada ao recolhimento do imposto devido pelas saídas das mercadorias no valor original de R\$ 758.797,10 (setecentos e cinquenta e oito mil, setecentos e noventa e sete reais e dez centavos), sujeitando-se, ainda, aos acréscimos legais, inclusive Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, no valor original de R\$ 379.398,58 (trezentos e setenta e nove mil, trezentos e noventa e oito reais e cinquenta e oito centavos), e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXVIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75 no valor original

de R\$ 54.599,40 (cinquenta e quatro mil, quinhentos e noventa e nove reais e quarenta centavos), segundo defendido pela autoridade fiscal.

Contextualizando ainda, as operações descaracterizadas receberam o tratamento tributário relativo às operações internas, conforme estabelece o § 3º do art. 242-B da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, ou seja, foi aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento).

Em resumo então, o trabalho fiscal descaracterizou as operações de remessas para exportação acobertadas por notas fiscais emitidas no Código Fiscal da Operação- CFOP, o código 7101, pela Contribuinte, dispensando-as o tratamento tributário relativo às operações internas para exigir o pagamento do ICMS, conforme estabelece o § 3º do art. 242-B da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, acrescido das penalidades previstas nos arts. 54, XXXVIII, Alínea “b” e 56, item II da Lei Estadual nº 6.763/75.

Nada obstante às constatações feitas pelo Fisco, o fato é que, desde a abertura do Procedimento Fiscal Exploratório DF/BH-2 nº 13/21-E, a Contribuinte já havia esclarecido que, embora tenha emitido notas fiscais no Código Fiscal da Operação- CFOP - 7101, para acobertar operações de saídas destinadas às exportações, as operações de exportação foram anuladas/desfeitas, conforme esclarecimentos reiterados na resposta à intimação do Auto de Início de Ação Fiscal AIAF nº 10.000041487.86, ordem de serviço nº 08.220000408.16, a seguir reproduzidos, “*ipsis litteris*”:

“(i) 2017 (...) b) A nota fiscal 715559 e o CTE foram emitidos na mesma data. Após carregar, a mercadoria permaneceu na fábrica e foi emitido CTE complementar para cobrança das estadias (8 dias) pelo transportador, portanto, a mercadoria não teve saída. Estas informações podem ser verificadas nos dados adicionais dos Ctes. A mercadoria não teve circulação (fato este que pode ser comprovado com a não vinculação de registros de passagens nos eventos da nota fiscal) e por este motivo, a empresa regularizou o estoque das mercadorias no estabelecimento emitindo a nota de entrada, conforme previsto no artigo 20, inciso V do anexo V do RICMS/MG.

(ii) 2018: a) Com relação as notas fiscais 760852, 760855 e 761443 constantes na aba da planilha 2018, informamos que a operação de exportação não foi realizada e ao retornar à mercadoria para a empresa, emitimos a nota fiscal de entrada conforme previsto no artigo 20, inciso V, anexo V do RIMCS/MG anulando a operação de saída. As notas fiscais de entrada estão demonstradas na planilha com a numeração e a chave de acesso para cada uma das notas fiscais de saída emitidas. b) Em relação as demais notas fiscais da planilha de 2018, as mercadorias não circularam e foram realizadas as entradas das notas fiscais,

anulando as notas de saídas e retornando às mercadorias ao estoque conforme está previsto no Regulamento de ICMS de Minas Gerais em seu artigo 20, inciso V do anexo V. Ressaltamos que as mercadorias não tiveram circulação, fato este que pode ser comprovado com a não vinculação de registros de passagens nos eventos da nota fiscal.

(iii) 2019: a) Para as notas fiscais 838436, 838437, 843049, 843050, 843060, 843061 e 843062 informamos que as mercadorias não circularam e foram emitidas as notas fiscais de entrada, anulando as notas de saídas e regularizando o retorno das mercadorias ao estoque conforme está previsto no Regulamento de ICMS de Minas Gerais em seu artigo 20, inciso V do anexo V. Ressaltamos que as mercadorias não tiveram circulação, fato este que pode ser comprovado com a não vinculação de registros de passagens nos eventos da nota fiscal. b) Para as notas fiscais 843723, 855588 e 857234, informamos que a operação de exportação não foi realizada e ao retornar à mercadoria para a empresa, emitimos a nota fiscal de entrada conforme previsto no artigo 20, inciso V, anexo V do RIMCS/MG anulando a operação de saída. As notas fiscais de entrada estão demonstradas na planilha com a numeração e a chave de acesso para cada uma das notas fiscais de saída emitidas. (...)

2021: a) Para a nota fiscal 981804, informamos que foi emitida a nota fiscal de entrada anulando a operação de saída e está informada conforme demonstrado na planilha a numeração da nota de entrada (com respectiva chave de acesso) e indicação de CTe, conforme previsto no artigo 20, inciso V, anexo V do RIMCS/MG anulando a operação de saída. b) Para as notas fiscais 1004085 e 1004086, informamos que as mercadorias sofreram sinistro, conforme demonstrado no Boletim de Acidente de Trânsito (DOC.04). Desta forma, foram emitidas notas fiscais de entrada conforme disposto no artigo 20, inciso V do Anexo V do RICMS/MG Decreto 48.274, de 24/09/2021 e registro realizado no livro Termo de Ocorrências modelo 06 (DOC.05).”

Oportuno ainda aduzir, que quanto ao fato dessas notas fiscais de retorno não estarem vinculadas ao Conhecimento de Transporte eletrônico – CT-e, não induz, por si só, a falta de retorno das mercadorias ao estabelecimento, uma vez que naqueles casos que as mercadorias que saíram fisicamente do estabelecimento, essas permaneceram em poder próprio transportador e isso não é sequer negado nos autos.

Neste caso, as notas fiscais emitidas no Código Fiscal da Operação CFOP – 7101 – não perderam as suas validades, por conseguinte, eram documentos aptos para

acobertar o trânsito de devolução das mercadorias, sem a necessidade de emissão de novo CT-e vinculado as notas fiscais de retorno emitidas por ocasião das entradas das mercadorias para desfazer/anular as operações de exportações.

Quanto as notas fiscais emitidas para retorno das mercadorias, é possível observar que todos vinculam campo de observações as respectivas notas fiscais de exportação, sendo possível fazer a conciliação das saídas e posteriormente as entradas das mercadorias no estoque da Contribuinte, todas identificáveis por códigos de produtos, valores, marcas e tipos de embalagens de acondicionamento.

Outro ponto, é que o Fisco Estadual tem a sua disposição ferramenta de cruzamento eletrônico de dados capaz de avaliar as saídas e as entradas de mercadorias no estoque, o que implica em dizer que a anulação de uma nota fiscal no Código Fiscal da Operação- CFOP, o código 7101, por outra nota fiscal de entrada, mesmo sem o CT-e, pode ser verificada pela Fiscalização.

"Art. 66.

A nota fiscal não perderá sua validade como documento hábil para acobertar trânsito de mercadoria quando:

I - a mercadoria for entregue em depósito de empresa de transporte organizada e sindicalizada ou for por esta coletada, dentro do seu prazo de validade, ressalvadas as hipóteses previstas nas alíneas "c" e "d" do inciso I e no inciso II do art. 58 desta Parte, se comprovado por emissão do respectivo Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) ou Ordem de Coleta de Cargas;"

Neste caso, *data venia*, a validade do lançamento fiscal fica comprometida por falta da investigação adequada em busca da verdade material por meio do exame detalhados dos documentos pertinentes aos controles de entradas e saídas de mercadorias, sabido que, a falta de CT-e vinculado à nota fiscal de retorno não era requisito indispensável, assim como não impedia a investigação das entradas e das saídas de mercadorias do estoque.

Em outras palavras, o Fisco deve sempre buscar a verdade real por meio de investigação circunstanciada com a prevalência do conteúdo dos fatos sobre a forma, ainda mais dentro de ocorrências *sui generis* dentro de uma ordem de grandeza de apenas 32 notas fiscais em 4 anos de operações.

A respeito do tema, colhe-se a lição de Hely Lopes Meirelles, *in verbis*, tal qual colacionado na defesa:

"(...) o princípio da verdade material, também denominado da liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova lícita de que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o juiz deve cingir-se às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora

pode, até o julgamento final, conhecer das provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela."

No mesmo sentido se verificam os ensinamentos do abalizado professor Celso Bandeira de Mello, *in verbis*, também apresentado na defesa administrativa em comento:

"Consiste em que a Administração, ao invés de ficar restrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente a verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem diz Héctor Jorge Escola. Nada importa, pois, que o a 3 Meirelles, Hely Lopes — "Direito Administrativo Brasileiro" — Ed. Malheiros — 27ª ed. — São Paulo — págs. 656. parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial."

Veja que o autor citado escora esta assertiva no dever administrativo de realizar o interesse público.

A busca da verdade material dos fatos é um imperativo da atividade de lançamento do tributo.

À autoridade fiscal compete procurar levantar tantos dados quantos bastem para a correta verificação da existência ou não dos créditos pleiteados.

Não é por outro motivo que Alberto Xavier leciona:

"o procedimento tributário de lançamento reveste, pois, as características de um verdadeiro processo inquisitório tendo por objeto o pressuposto de fato da lei tributária, ou seja, o fato tributário na sua existência histórica, de cuja verificação a lei faz depender a pretensão tributária".

É imprescindível, assim, que a Repartição Fiscal Fazendária competente promova a revisão do lançamento, para tanto, a Contribuinte elaborou FICHAS detalhadas das movimentações de saídas e entradas dessas mercadorias no estoque, que acompanham esta impugnação, que comprovam que não houve circulação de mercadorias para haver o dever jurídico de pagar o ICMS.

A operações de saídas para exportação relativas às notas fiscais emitidas no Código Fiscal da Operação- CFOP – 7101 - foram anuladas/desfeitas sem se efetivar a circulação jurídica das mercadorias.

A Contribuinte emitiu nota fiscal de retorno das mercadorias em correspondência a cada nota fiscal de exportação, vinculando-as no campo de observações, permitindo a perfeita conciliação das saídas e entradas de mercadorias no estoque da Contribuinte, conforme FICHAS elaboradas para cada ano-calendário.

Esses documentos fiscais emitidos e os controles internos da Contribuinte demonstram de forma inequívoca que NÃO HOUVE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS para autorizar a exigência do ICMS.

Mesmo assim, o Fisco há muito utiliza-se da prerrogativa de descaracterizar as operações de remessas para exportação em qualquer hipótese que verificar não preenchido(s) requisito(s) formal(is) da documentação apresentada pela Contribuinte, dispensando-as o tratamento tributário relativo às operações internas para exigir o pagamento do ICMS.

É exatamente o caso do lançamento fiscal, ora impugnado, que tem como fundamento o disposto no art. 6º, inciso VI, da Lei Estadual nº 6.763/75, com redação dada pela Lei nº 12.423/96, regulamentado pelo art. 2º, inciso VI, RICMS/02 (Decreto nº 43.080/02), reprisando o disposto no art. 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, que dava a prerrogativa do exigir o pagamento do ICMS a saída de mercadoria, a qualquer título.

Assim, considerando que as operações de saídas para exportação relativas às notas fiscais emitidas no Código Fiscal da Operação- CFOP – 7101 - foram anuladas/desfeitas sem se efetivar a circulação jurídica das mercadorias, com o retorno das mercadorias ao estabelecimento da Contribuinte, mesmo que se diga que não foram atendidos requisitos formais, o lançamento fiscal não pode ser mantido com fundamento no art. 6º, inciso VI, da Lei Estadual nº 6.763/75, a nosso sentir.

Ademais, causa estranheza também, o fato de que a Fiscalização sustentou controles internos a justificar a não saída das mercadorias do estabelecimento autuado, porém, há de convir, o livro registro de entradas, somando ao livro registro de saídas e estoques, não são controles internos: são documentos fiscais oficiais.

Após o interlocutório inclusive, o Fisco argumentou a “dificuldade” de aferição dos registros colacionados para justificar a não saída das mercadorias tal qual colocado pela Contribuinte por ser um estabelecimento industrial, porém, estamos falando aqui de produtos acabados. O Bloco “H” do sped fiscal permite esta conferência que difícil pode até ser, mas impossível jamais.

O Fisco continua também na retórica acerca do contrato de cambio que nem é mais peça imprescindível em casos tais, pois prescinde nele o ingresso de recurso do exterior que incoorreu e nem é mais instrumento taxativo às exportações como outrora fora.

Chama a atenção o fato de que, pelo menos 24 (vinte e quatro) notas fiscais sequer saíram do estabelecimento da Autuada e outras 6 (seis) notas fiscais voltaram com o mesmo transportador...ora, não existe frete de retorno para isso.

Sobre o sinistro, vemos nos autos que ele é incontroverso e novamente a fiscalização se “apega”, permissa vênha, a formalidades afetas à perda que sequer ocorreu aqui nos autos.

Assim, reputo que a questão dos autos é mesmo técnica, mas é também de convencimento e coerência, pois, se a movimentação de saídas, estoque e entradas não podem ser admitidas pela fiscalização, tendo em vista as colocações que fez, sabidamente a Contribuinte estaria incorrendo também em outro ilícito, inclusive penal, pois seriam tais registros “falsos” e em momento algum a “falsidade” (que é corolário lógico desta assertiva do Fisco) foi arguida nos autos, ao contrário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Outro ponto que se destaca aqui é que, se de um lado, ao Fisco não existe o cumprimento de filigranas legais à formalidade de demonstrar que as mercadorias não saíram, vemos, de outro lado, que o Fisco também não nega o fato, mas sim que a “formalidade” a seu tento não foi atendida e que é “difícil” enfrentar as provas técnicas apresentadas pela Contribuinte, circunstância que legitimaria no máximo uma sanção por descumprimento de obrigação acessória mas nunca uma cobrança de ICMS e MR, *permissa vênia*, insiste-se.

Assim, considerando que a fiscalização sequer enfrentou as demonstrações técnicas colacionados pela Contribuinte, tais como registro de estoque, saídas, entradas, bloco “h” do sped fiscal, documentos oficiais e obrigatórios e não controles internos puro e simples; considerando que as filigranas legais defendidas pela fiscalização não guardam pleno “colágeno” nas “24” notas fiscais que sequer saíram da empresa atuada; considerando que “6” notas fiscais retornaram através do mesmo transportador; considerando que não existe frete de retorno em casos tais na forma preconizada pela Fiscalização; considerando o sinistro relatado e incontroverso nos autos e considerando, finalmente, que a Contribuinte trouxe à colação documentos oficiais de entrada, saída e estoque identificando os registros de quantidade, valor e nota fiscal, permitindo a efetiva conciliação de tudo e considerando que a fiscalização sequer enfrentou tais registros que de fato mostram tais conciliações, reputo que não é crível prevalecer a acusação fiscal na forma lançada neste feito fiscal, ainda mais quando nos deparamos com o Princípio Basilar da Verdade Real.

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 28 de junho de 2023.

Antônio César Ribeiro