

Acórdão: 24.642/23/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002806983-89  
Impugnação: 40.010156051-67  
Impugnante: Itatiaia Eletro e Móveis S/A  
IE: 699029713.00-10  
Proc. S. Passivo: José Luiz Matthes  
Origem: DF/Ubá

**EMENTA**

**ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO - ZONA FRANCA DE MANAUS/ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO. Constatou-se emissão de notas fiscais destinadas à Zona Franca de Manaus e/ou a Área de Livre Comércio ao abrigo indevido da isenção do imposto, uma vez que não foi comprovado o internamento das mercadorias junto à Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA). Ocorrência do fato gerador no momento da saída das mercadorias. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de emissão de documentos fiscais, no período de novembro de 2019 a junho de 2022, constando como destinatários contribuintes estabelecidos na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio, com benefício de isenção de ICMS, sem a comprovação do processo de internamento das mercadorias junto à Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), contrariando o disposto no Convênio ICMS 134/19, na Portaria SUFRAMA nº 834 de 16/10/19 e do Capítulo XXX do Anexo IX do RICMS/02.

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

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 198/211 dos autos. Alega, em síntese, que o cancelamento integral do Auto de Infração é medida que se impõe e que:

- em respeito ao princípio da legalidade tributária e da tipicidade tributária (art. 150, inciso I, da CF), todo contribuinte somente poderá sofrer a incidência de um tributo na medida em que o fato por ele praticado retrate exatamente a hipótese prevista pela lei tributária que o instituiu;

- em nenhum momento se demonstrou que as mercadorias objeto do presente Auto de Infração teriam sido vendidas a adquirentes situados dentro do estado de Minas Gerais e que o lançamento teria sido lavrado assumidamente com base em

mera suposição, contrariando o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), o princípio da legalidade e o primado da verdade material. Conclui que o trabalho fiscal é imprestável por encontrar-se equivocado em suas premissas;

- pelo simples fato de não terem sido apresentados os documentos que o Fisco entendia indispensáveis à comprovação da internação das mercadorias na SUFRAMA, presumiu-se a venda internamente. Discorre sobre presunção para afirmar que não há nada nos autos que autorize o Fisco a considerar como internas as operações destinadas à Zona Franca de Manaus;

- segundo o princípio da verdade material, é necessário buscar a aproximação entre a realidade factual e sua representação formal. Além de transcrever doutrina sobre a referida principiologia, alega ter demonstrado, em sede de fiscalização, que todas as operações autuadas foram destinadas à Zona Franca de Manaus e/ou Área de Livre Comércio. Requer, ainda, a juntada das provas apresentadas à Fiscalização, comprovando que os destinatários das notas fiscais objeto da presente autuação receberam todas as mercadorias. Além disso, afirma que os documentos anexos à impugnação são declarações dos destinatários, constando o recebimento de cada uma das notas fiscais, bem como os respectivos canhotos dos DACTEs. Nesse sentido, a Impugnante argumenta que tais documentos atestam a lisura e correção de suas notas e documentos fiscais;

- não havendo sequer indícios de que as operações ocorreram internamente, não há por que se desconsiderar a documentação fiscal da Impugnante, concluindo pela imprestabilidade do trabalho fiscal. Transcreve, ainda, jurisprudência do TJMG;

- o Fisco jamais poderia ter exigido a alíquota de 18% (dezoito por cento), haja vista ser incontestado o fato de que as operações autuadas são interestaduais. Afirma também que o Fisco jamais questionou o fato de que as mercadorias foram destinadas a adquirentes situados no estado do Amazonas, e que, quando muito, o Fisco poderia ter exigido ICMS pela alíquota de 7% (sete por cento);

- a impugnação deve ser julgada procedente, determinando-se o cancelamento integral do lançamento, ou, quando menos, a redução da alíquota – e da multa proporcional e demais consectários – para o patamar de 7% (sete por cento);

- a multa isolada é aplicada pelo Auto de Infração de forma desproporcional, ilegal e inconstitucional. Nessa oportunidade, cita doutrina e discorre sobre a finalidade da multa;

- deve ser aplicado o disposto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, que dispõe sobre o cancelamento ou redução de multa por descumprimento de obrigação acessória. Como forma de corroborar seus argumentos, transcreve decisão proferida pelo CCMG;

- a obrigação acessória que gerou a aplicação da multa já foi cumprida porque todos os arquivos foram devidamente entregues à Fiscalização Estadual, conforme documentos anexos à impugnação. Ademais, afirma que o próprio estado de Minas Gerais entende que, quando a infração não resulta em falta de pagamento de imposto, o cancelamento da multa aplicada é a medida mais justa a ser aplicada;

- a autuação deve ser cancelada, alegando que as mercadorias efetivamente ingressaram (internalizaram) nos estabelecimentos destinatários situados na Zona Franca de Manaus e/ou Área de Livre Comércio. Quando menos, requer a adequação da alíquota exigida, de 18% (dezoito por cento) para 7% (sete por cento), por se tratar de operações interestaduais. Requer, ainda, a aplicação do art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, sob alegação de desproporcionalidade, inexistência de prejuízo ao erário e entrega de todos os documentos ao Fisco.

A Fiscalização manifesta-se nos autos, às págs. 248/274 dos autos, e contesta todas as alegações da Impugnante. Pede, ainda, que seja julgado integralmente procedente o lançamento e fundamenta suas alegações, em síntese, da seguinte forma:

- pela análise das normas pertinentes à matéria, a isenção, que é um benefício fiscal, está condicionada à comprovação pelo contribuinte do efetivo ingresso/internamento das mercadorias no estabelecimento destinatário. Tal comprovação não restou provada pela Impugnante, ao contrário, conforme se verifica nos anexos Cópias das Telas do SIMNAC e Eventos da NFe (ambos anexos ao Auto de Infração), não houve internalização das mercadorias;

- os canhotos dos DACTEs e as declarações dos destinatários anexados à impugnação comprovam apenas o transporte até a região em que os destinatários estão situados, mas não comprovam que as mercadorias foram efetivamente internalizadas na Zona Franca de Manaus, que é o requisito da norma isencional;

- em nenhum momento foi exigida a alíquota de 18% (dezoito por cento), mas sim a alíquota de 7% (sete por cento) referente à descaracterização da isenção do ICMS relativo às mercadorias remetidas para contribuintes estabelecidos na Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio sem a comprovação da internalização das respectivas mercadorias;

- não merece crédito a alegação de exigência de multa isolada, visto que nenhuma exigência referente a multa isolada, aplicável no caso de descumprimento de obrigações acessórias, foi lançada. A multa aplicada refere-se à Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, que está vinculada à falta de recolhimento de ICMS por descaracterização da isenção.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de emissão de documentos fiscais, no período de novembro de 2019 a junho de 2022, constando como destinatários contribuintes estabelecidos na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio, com benefício de isenção de ICMS, sem a comprovação do processo de internamento das mercadorias junto à Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), contrariando o disposto nos termos do Convênio ICMS 134/19, da Portaria SUFRAMA nº 834 de 16/10/19 e do Capítulo XXX do Anexo IX do RICMS/02.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, no que tange às alegações de ofensa ao princípio da legalidade e de presunção da Fiscalização, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, em observância às normas contidas na legislação tributária.

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.

Todos os requisitos imprescindíveis à atividade do lançamento foram observados, formais e materiais, tudo em estrita observância ao princípio da legalidade e da verdade material e em consonância com o art. 142 do CTN.

Em relação ao mérito, destaca-se que o Convênio ICMS 134/19, que dispõe sobre os procedimentos relativos ao ingresso de produtos industrializados de origem nacional na Zona Franca de Manaus, nos municípios de Rio Preto da Eva (AM), Presidente Figueiredo (AM) e nas Áreas de Livre Comércio, com isenção do ICMS, estabelece que o sistema eletrônico instituído pela SUFRAMA servirá para controle e fiscalização das operações nele previstas, que o Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional Eletrônico (PIN-e) é documento obrigatório para estas operações e que a regularidade da operação de ingresso, para fins do gozo do benefício previsto no Convênio ICM 65/88, por parte do remetente, será comprovada pela disponibilização do internamento na SUFRAMA como evento na NF-e.

Conforme a Portaria nº 834/19, que dispõe sobre o controle e fruição dos incentivos fiscais e o internamento de mercadorias nacionais ou nacionalizadas nas áreas incentivadas administradas pela Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, o processo de internamento de mercadoria nacional ou nacionalizada que contenha incentivos fiscais é composto por três fases distintas, a saber:

Portaria nº 834/19

Art. 5º O processo de internamento de mercadoria nacional ou nacionalizada que contenha incentivos fiscais é composto por três fases distintas:

I - registro eletrônico do Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional - PIN-e;

II - confirmação do ingresso físico da mercadoria

III- formalização do internamento da mercadoria

(...)

A Portaria nº 834/19 também estabelece que a confirmação do ingresso físico da mercadoria dar-se-á mediante os seguintes procedimentos:

Portaria nº 834/19

Art. 7º A confirmação do ingresso físico da mercadoria dar-se-á mediante os seguintes procedimentos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - Desembaraço da NF-e na Secretária de Fazenda do Estado de destino;

II - Confirmação pelo destinatário, via SIMNAC, do recebimento dos produtos em seu estabelecimento, após procedimento do inciso I deste artigo;

III - Disponibilização do canal de vistoria no SIMNAC, conforme critérios de parametrização adotados pela Suframa;

IV - Realização da vistoria eletrônica, documental e/ou física, pela Suframa, conforme o canal de vistoria parametrizado;

V - Cruzamento dos dados de desembaraço com a Secretaria de Fazenda do Estado de destino.

§ 1º Caso o registro da data de que trata o inciso I deste artigo não esteja disponível no ato de confirmação do recebimento da mercadoria, caberá ao destinatário informá-la, prevalecendo, na hipótese de divergência, a data informada pela Sefaz de destino em momento posterior.

§ 2º O envio dos dados eletrônicos de ingresso referente ao desembaraço das mercadorias nas áreas incentivadas, no âmbito da Secretaria de Fazenda Estadual, é de responsabilidade da Sefaz de destino.

A norma ainda determina que a formalização do internamento será comprovada pela disponibilização de evento na NF-e, o que é feito pelo próprio sistema da SUFRAMA no XML da NF-e:

Portaria nº 834/19

Art. 8º A formalização do internamento da mercadoria dar-se-á mediante a disponibilização de evento na NF-e.

(...)

Acerca da matéria, como bem destacado pela Fiscalização, assim dispõe o art. 268, parágrafo único, inciso III, da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

RICMS/02 - Anexo IX - Parte 1

Art. 268 - É isenta do imposto a saída de produtos industrializados de origem nacional com destino a estabelecimento de contribuinte localizado nos seguintes Municípios:

(...)

Parágrafo único - A isenção prevista no caput deste artigo:

(...)

III - fica condicionada à comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário, na forma deste Capítulo.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preceitua a legislação que a regularidade fiscal somente será comprovada com a formalização de ingresso e internamento da mercadoria, nos termos do art. 274 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

### RICMS/02 - Anexo IX - Parte 1

Art. 274 - A regularidade fiscal das operações de que trata este Capítulo será efetivada mediante a formalização do ingresso e a formalização do internamento da mercadoria.

Além disso, para se concretizar a formalização de ingresso, deve-se atender ao disposto no art. 274-A da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

### RICMS/02 - Anexo IX - Parte 1

Art. 274-A - A formalização do ingresso dar-se-á por meio de sistema eletrônico instituído pela SUFRAMA, observando-se o seguinte:

I - o remetente, antes da saída da mercadoria de seu estabelecimento:

a) efetuará registro da nota fiscal no sistema, e obterá o Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional Eletrônico (PIN-e);

b) juntará o impresso relativo ao PIN-e à 1ª via da respectiva nota fiscal, para acompanhar a mercadoria em seu transporte;

II - o transportador:

a) antes do ingresso das mercadorias nas áreas incentivadas, complementarará o PIN-e de que trata no 5 inciso anterior mediante registro do conhecimento de transporte e do manifesto de carga;

b) apresentará à SUFRAMA, para fins de retenção, análise, conferência documental, vistoria da mercadoria e processamento eletrônico:

1 - impresso relativo ao PIN-e;

2 - a 1ª e a 4ª vias da nota fiscal ou cópias do respectivo DANFE;

3 - cópia do conhecimento de transporte;

4 - o manifesto de carga;

III - o destinatário, após os procedimentos de que trata o inciso anterior e receber a mercadoria em seu estabelecimento, efetuará o registro do recebimento no sistema e, para fins de comprovação do desembaraço, apresentará a 1ª via da nota fiscal à SEFAZ do Estado destinatário.

(...)

Portanto, nas operações em análise, devem ser observadas todas as disposições normativas supracitadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se ainda que, como a concessão da isenção é uma exceção à regra de tributação, a ela se aplica o princípio geral de hermenêutica, segundo o qual as exceções são interpretadas restritivamente, ou seja, para a sua concessão, o contribuinte deve comprovar, de forma inequívoca, que se enquadra na situação descrita na lei, conforme o art. 111, inciso II, do CTN.

### CTN

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

(...)

Dessa forma, de acordo com as normas citadas acima e pertinentes à matéria, a hipótese de isenção em análise de fato é um benefício fiscal condicionado à comprovação pelo Contribuinte do efetivo ingresso/internamento das mercadorias no estabelecimento destinatário.

Nesse sentido, a documentação acostada aos autos pela Impugnante não comprova o efetivo ingresso/internamento das mercadorias no estabelecimento destinatário nos termos da legislação. Dessa forma, os referidos documentos não são capazes de elidir o feito fiscal, conforme se verifica nos anexos Cópias das Telas do SIMNAC e Eventos da NFe (ambos anexos ao Auto de Infração), de modo que, como corretamente constatado pela Fiscalização, não houve internalização das mercadorias.

Quanto à alíquota aplicada, como consta do trabalho fiscal, não foi exigida a alíquota de 18% (dezoito por cento), mas sim a alíquota de 7% (sete por cento) referente à descaracterização da isenção do ICMS relativo às mercadorias remetidas para contribuintes estabelecidos na Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio sem a comprovação da internalização das respectivas mercadorias.

Por fim, no que se refere as alegações relativas à multa por descumprimento de obrigações acessórias, também não assiste razão à Impugnante, posto que a penalidade aplicada no presente caso trata-se não de multa isolada, mas da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, corretamente fixada em razão da falta de recolhimento de ICMS por descaracterização da isenção.

### Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Logo, resta impossível a aplicação do disposto no § 3º do art. 53 da citada norma.

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

Lei n° 6.763/75

Art. 53. (...)

§ 3° A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5° e 6° deste artigo.

(...)

(Grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 16 de agosto de 2023.**

**Flávia Sales Campos Vale**  
**Relatora**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Presidente / Revisor**

*m/p*