

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.591/26/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003432651-15	
Impugnação:	40.010157242-04	
Impugnante:	Arcelormittal Brasil S.A.	
	IE: 362094007.13-72	
Proc. S. Passivo:	Patrícia Campos Lima/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

EMENTA

LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - Comprovado nos autos que se encontra parcialmente decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, adotando-se, para a contagem do prazo decadencial, como marco inicial, a data das remessas das mercadorias ao exterior. Cancelam-se as exigências fiscais alcançadas pela decadência.

EXPORTAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. Acusação fiscal de utilização indevida da não incidência do imposto nas saídas de fios de aço destinadas ao exterior, visto que não houve comprovação da efetiva exportação das mercadorias no prazo de 180 (cento e oitenta) dias após sua saída do estabelecimento autuado mediante remessa em consignação para exterior, contrariando as determinações dos arts. 242-B a 242-D do Anexo IX do RICMS/02, na redação vigente à época dos fatos. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, e da Multa Isolada do art. 55, inciso XLV, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para adequação da multa isolada ao novo limitador do § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Devem ser excluídas do lançamento todas as notas fiscais para as quais houve comprovação de efetiva exportação das mercadorias anteriormente remetidas em consignação, mantendo-se as exigências apenas em relação à NF-e nº 1053564, única em relação à qual não foi comprovada a efetiva exportação ou retorno ao estabelecimento autuado.

Decadência parcialmente reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/19 a 28/02/19, de que a Autuada emitiu notas fiscais de saída de fios de aço, informando tratar-se de operações de exportação para o exterior, tanto na modalidade de exportação direta quanto na de remessa para formação de lote para exportação, sem a apresentação de documentos que comprovassem a efetiva exportação no prazo de até 180 (cento e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

oitenta) dias após a saída da mercadoria, nos termos do art. 242-B do Anexo IX do RICMS/02, vigente à época dos fatos.

Exige-se ICMS, a Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XLV, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 185/221, acompanhada dos documentos de págs. 222/1.098, posteriormente aditada às págs. 1.099/1.101.

Requer, preliminarmente, que seja cancelado o crédito tributário constituído, tendo em vista a alegada inoccorrência do fato gerador do ICMS, seja em razão da suposta imunidade das exportações realizadas, seja em razão da sustentada ausência de circulação da mercadoria inventariada.

Subsidiariamente, entende pela retificação e cancelamento parcial do crédito tributário constituído, pois o Fisco de Minas Gerais teria adotado a alíquota interna do ICMS (18% – dezoito por cento) para a quantificação do débito, quando, na verdade, teria sido comprovada a circulação interestadual, que deveria ter sido gravada a 12% (doze por cento) ou a 7% (sete por cento), conforme o caso.

Cumulativamente, pugna pela redução e equalização da multa ao valor do imposto exigido, nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG), bem como a exclusão da Multa de Revalidação, diante da aplicação do princípio da consunção.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 1.102/1.123 e pede que seja julgado procedente o lançamento fiscal.

Do Despacho Interlocutório

A Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CCMG) exara o Despacho Interlocutório de págs. 1.124/1.125, nos seguintes termos:

Despacho Interlocutório

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos -RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, **decide** esta Assessoria do CCMG exarar Despacho Interlocutório para que o Sujeito Passivo cumpra o abaixo solicitado no prazo de **30 (trinta)** dias, consoante o que estabelece o art. 28, § 4º, do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, em face da complexidade e do volume das informações solicitadas:

- 1) Apresentar, em relação aos 70 (setenta) documentos fiscais autuados que acobertaram exportações formalizadas por meio de DU-Es a

posteriori, de forma organizada e sistematizada,
cópias dos seguintes documentos:

➤ **DU-Es a posteriori** relativas a tais documentos fiscais, demonstrando que se encontram **averbadas** junto à RFB, na presente data;

➤ **NF-es** vinculadas a esses DU-Es a posteriori, acompanhadas dos respectivos **“Registros do evento de averbação na NF-e de exportação.”**

Os documentos deverão ser divididos em conjuntos individuais (ainda que apresentados em documento único, de forma sequencial) formados cada um deles por 1 (uma) DUE averbada, acompanhada de todas as NF-es que a integram e seus respectivos “Registros do Evento de Averbação da NF-e”;

Em seguida, vista à Fiscalização que deverá se manifestar sobre a documentação que venha a ser acostada aos autos.

(...)

(Destaques e grifos originais)

A Autuada cumpriu o Despacho Interlocutório mediante a apresentação dos documentos de págs. 1.136 /1.645.

Da Reformulação do Lançamento

A Fiscalização promove a reformulação do lançamento, conforme documentos de págs. 1.646/1.647, para adequar a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XLV, da Lei nº 6.763/75, ao limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal, com redação dada pela Lei nº 25.378/25.

A Fiscalização manifesta-se sobre os documentos juntados às págs. 1.653/1.656.

Cientificada, a Autuada apresenta novos documentos e esclarecimentos às págs. 1.657/1.746, sobre os quais a Fiscalização se manifesta às págs. 1.747/1.750.

Do Despacho da Assessoria

No Despacho de págs. 1.751/1.752, a Assessoria do CCMG decide pelo indeferimento da juntada aos autos do documento “PETIÇÃO”, apresentado via Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), mediante o Protocolo nº 202.604.359.123-0, por ausência de previsão legal para “impugnação” da Manifestação Fiscal, nos termos dos arts. 117, 119, parágrafo único, e 120, inciso I, todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.754/1.775, opina, quanto à prejudicial de mérito, pelo reconhecimento parcial da decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário com origem nas 21 (vinte e uma) NF-es de exportação definitiva que foram emitidas referenciando notas fiscais de remessa em consignação emitidas até 05/07/18. No mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências relativas às operações cuja exportação restou comprovada, mantendo-se apenas aquelas vinculadas à NF-e nº 1053564, única em relação à qual não foi comprovada a efetiva exportação das mercadorias e nem o seu retorno ao estabelecimento da Autuada.

Da Sessão de Julgamento

Em sessão realizada em 09/06/26, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 23/06/26.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo no tocante ao marco inicial da contagem do prazo decadencial, conforme se expõe a seguir, e pequenas alterações.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/19 a 28/02/19, de que a Autuada emitiu notas fiscais de saída de fios de aço, informando tratar-se de operações de exportação para o exterior, tanto na modalidade de exportação direta quanto na de remessa para formação de lote para exportação, sem a apresentação de documentos que comprovassem a efetiva exportação no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias após a saída da mercadoria, nos termos do art. 242-B do Anexo IX do RICMS/02, vigente à época dos fatos.

Exige-se ICMS, a Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XLV, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Prejudicial de Mérito - Decadência

A Impugnante pleiteia o reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, ao argumento de que as operações teriam origem nas remessas em consignação das mercadorias ao exterior, realizadas entre 2015 e 2018, enquanto a ciência do Auto de Infração teria ocorrido apenas em 02/01/24.

Aplica-se à hipótese o disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual, inexistindo prazo diverso fixado em lei, o prazo para homologação é de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, salvo comprovação de dolo, fraude ou simulação.

O prazo de 180 (cento e oitenta) dias previsto no art. 242-B do Anexo IX do RICMS/02 constitui requisito para a comprovação da efetiva exportação e para a

manutenção da não incidência do ICMS, mas não possui o efeito de alterar a disciplina decadencial estabelecida pelo Código Tributário Nacional.

A decadência é matéria reservada à lei complementar nacional, não podendo norma regulamentar estadual modificar o respectivo termo inicial de contagem. Assim, a circunstância de a legislação mineira prever prazo para comprovação da exportação não autoriza o deslocamento do marco inicial da decadência para o término desse período.

Desse modo, a contagem do prazo decadencial deve observar a data das remessas das mercadorias ao exterior, e não o término do prazo regulamentar destinado à comprovação da exportação, devendo ser excluídas as exigências alcançadas por esse entendimento.

Em consequência, reconhece-se a decadência parcial do direito da Fazenda Pública de efetuar o presente lançamento tributário, relativamente às operações em que foi extrapolado o prazo de cinco anos, contados da remessa das mercadorias para o exterior.

Do Mérito Propriamente Dito

Quanto ao mérito propriamente dito, o conjunto probatório, conforme demonstrado no parecer da Assessoria do CCMG, evidencia que a Impugnante comprovou a efetiva exportação das mercadorias relacionadas às notas fiscais autuadas, ressalvada apenas a NF-e nº 1053564, cuja situação merece análise específica.

As divergências apontadas pela Fiscalização quanto aos números de corrida, lotes ou demais controles internos da Autuada não são suficientes para afastar a comprovação das exportações, considerando a correspondência entre a descrição, a qualidade e a quantidade das mercadorias constantes dos documentos fiscais, não sendo as divergências relativas aos números de corrida, lotes ou controles internos suficientes, por si sós, para descaracterizar as exportações comprovadas.

Do mesmo modo, a ausência de contrato de câmbio, isoladamente, não descaracteriza as exportações, diante da possibilidade de manutenção dos recursos no exterior e da existência de outros documentos aptos a demonstrar a efetiva realização das operações. Desde 2007, com a publicação da Resolução do Conselho Monetário Nacional (CMN) nº 3.548/08, que alterou a Resolução CMN nº 3.389/06, os exportadores foram autorizados a manter até 100% (cem por cento) dos recursos de exportação no exterior:

Resolução CMN nº 3.548/08

Art. 1º O artigo 1º da Resolução 3.389, de 4 de agosto de 2006, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1º Os exportadores brasileiros de mercadorias e serviços podem manter no exterior a integralidade dos recursos relativos ao recebimento de suas exportações.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, também, às ocorrências seguintes, verificadas a partir de 1º de março de 2007:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - despacho averbado em registro de exportação constante do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex);

(...)

Informa a Impugnante que as mercadorias da NF-e nº 1053564, de 21/01/19, emitida originalmente para formação de lote para exportação, de fato não teriam sido exportadas, mas teriam retornado para o estabelecimento e teriam sido inventariadas no estoque por meio da NF-e de entrada nº 60312, que teria respaldado a devolução.

Acrescenta que o número do lote da mercadoria contido no campo “Informações Complementares” da NF-e nº 1053564 constaria da imagem do seu controle interno de inventário (pág. 207), o que comprovaria o retorno da mercadoria.

No entanto, quando a Fiscalização consultou os dados da nota fiscal, que segundo a Impugnante teria registrado a devolução dessas mercadorias ao seu estabelecimento (NF-e nº 60312 – pág. 1.120), nota-se que em seu campo “Informações Complementares” ela faz referência à NF-e nº 1053557, que nem mesmo faz parte da presente autuação.

Importante destacar, ainda, que o procedimento previsto na legislação tributária para devolução de mercadorias ao estabelecimento do contribuinte não pode ser substituído pela apresentação da imagem obtida em um sistema de controle interno de inventário do sujeito passivo, visto tratar-se de elemento de controle interno, de natureza extrafiscal, incapaz de se sobrepor às informações constantes dos documentos fiscais regularmente escriturados.

Assim, diante dessas circunstâncias, não há como acatar os argumentos da Defesa quanto à situação, razão pela qual as exigências relativas à não comprovação de efetiva exportação da Nota Fiscal nº 1053564 devem ser mantidas na autuação.

Não procede, ainda, a alegação de incorreta aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento). Nos termos do art. 242-E do Anexo IX do RICMS/02, não comprovada a efetiva exportação da mercadoria, a operação passa a receber o tratamento tributário conferido às operações internas. Assim, em relação à NF-e nº 1053564, única remanescente na autuação, correta a exigência do ICMS mediante aplicação da alíquota interna de 18% (dezoito por cento).

RICMS/02 – Anexo IX

Efeitos de 20/01/2006 a 31/08/2020 – Redação dada pelo art. 2º, III, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.207, de 19/01/2006:

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

O fato de que as mercadorias foram enviadas a um porto em outro Estado quando da remessa ao exterior em consignação não tem impacto na legislação, que é peremptória quanto ao tratamento de operação interna a ser dada à mercadoria em caso de não comprovação da exportação (entendida como a transferência de propriedade e não como a remessa pura e simples ao exterior) no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, como ocorreu no caso em tela.

Portanto, não há que se falar em utilização de alíquotas de 7% (sete por cento) ou 12% (doze por cento), como sugere a Defesa, devendo ser afastado o argumento.

Por fim, a Impugnante alega que as multas aplicadas exacerbariam em muito o tributo e deveriam ser reduzidas a no máximo 100% (cem por cento) do valor do tributo devido (calculado pelas alíquotas interestaduais), jurisprudência judicial sobre a abusividade/confiscatoriedade de tais exações.

Aduz, também, a alegada impossibilidade de cumulação das multas tributárias punitivas subjacentes, de modo que deveria ser aplicado o princípio da consunção, em consonância com precedentes do STJ.

Também não merece acolhida a irrisignação da Impugnante quanto às penalidades aplicadas.

Estando caracterizada a infração de não comprovação da efetiva exportação no prazo máximo definido na legislação em relação ao documento fiscal remanescente no lançamento, afiguram-se legítimas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XLV, ambas da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

XLV - por não comprovar a saída do território mineiro de mercadoria com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação - 50% (cinquenta por cento) do valor total da operação;

(...)

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange às alegações de suposto caráter confiscatório das citadas penalidades, fato é que elas foram exigidas em perfeita consonância com as disposições da Lei nº 6.763/75, à qual o Conselho de Contribuintes está vinculado em seu julgamento, a teor do art. 182, inciso I, da mencionada lei:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Assim, não há que se falar em caráter confiscatório das penalidades exigidas, visto que elas estão devidamente fundamentadas e em perfeita sintonia com a legislação de regência.

Importante destacar que a alegação de que a Multa Isolada seria confiscatória, por ultrapassar o patamar de 100% (cem por cento), considerado pela jurisprudência como o limite da razoabilidade e do não confisco (especialmente, a jurisprudência do STF), acabou perdendo seu objeto ao longo da tramitação do Auto de Infração.

Conforme documentos de págs. 1.646/1.652, a Fiscalização promoveu de ofício a adequação dessa penalidade ao novo limitador máximo de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, em observância à retroatividade benigna das normas que cominam penalidades, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, a soma da penalidade isolada limitada ao novo patamar máximo (50% – cinquenta por cento – do valor do imposto) e da multa de revalidação (50% – cinquenta por cento – do valor do imposto) resulta em 100% (cem por cento) do valor do imposto, exatamente o patamar aceito como válido pela jurisprudência e que teve a aplicação solicitada pela Defesa.

Na mesma toada, também não cabe razão à Defesa quando aduz que não haveria amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão da falta de recolhimento do ICMS por parte da Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XLV, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (por não comprovar a efetiva exportação das mercadorias que constam de documentos fiscais de saída para exportação).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como depreende-se da decisão proferida quando do julgamento da Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS (...)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75, e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo Contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XLV, da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades, na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em reconhecer a decadência parcial do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, adotando, para sua contagem, o marco inicial correspondente à data das remessas das mercadorias ao exterior. Vencido, em parte, o Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen (Revisor), que reconhecia a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário com origem nas 21 (vinte e uma) NF-es de exportação definitiva que foram emitidas referenciando notas fiscais de remessa em consignação emitidas até 05/07/18. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas às operações cuja exportação restou devidamente comprovada, mantendo-se apenas as exigências vinculadas à NF-e nº 1053564, única em relação à qual não foi comprovada a efetiva exportação das mercadorias nem o seu retorno ao estabelecimento da Autuada, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leandro Augusto Cerqueira Vieira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues e Tarcísio Andrade Furtado.

Sala das Sessões, 23 de junho de 2026.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Dimitri Ricas Pettersen
Presidente / Revisor

m/D

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.591/26/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003432651-15	
Impugnação:	40.010157242-04	
Impugnante:	Arcelormittal Brasil S.A.	
	IE: 362094007.13-72	
Proc. S. Passivo:	Patrícia Campos Lima/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

No que tange ao quesito “Decadência”, a decisão majoritária da 3ª Câmara tomada no julgamento do lançamento objeto deste Acórdão foi nos seguintes termos: *“reconhecer a decadência parcial do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, adotando, para sua contagem, o marco inicial correspondente à data das remessas das mercadorias ao exterior”*.

Contudo, conforme esclarecimentos a seguir registrados, este Conselheiro discorda de tal posicionamento firmado pela maioria da 3ª Câmara.

Destaca-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG sobre a questão aqui abordada foram os mesmos utilizados por este Conselheiro e, por essa razão, passam a compor o presente voto vencido, salvo pequenas alterações.

Para analisar a questão da decadência, primeiro será necessário detalhar o procedimento operacional de remessa de mercadoria ao exterior em consignação com posterior exportação definitiva. Em suma, esses são os passos desse tipo de operação:

- 1) Acordo entre as partes e remessa da mercadoria ao consignatário no exterior, com emissão de nota fiscal de remessa em consignação para o exterior (CFOP 7.949) e da correspondente DU-E, a ser registrada/averbada no Portal Único do Siscomex com o enquadramento 80101 (Exportação em Consignação). Nesse momento, a incidência do ICMS (e dos tributos federais) fica **suspensa** (essa operação não é alcançada pela imunidade de exportação, pois a propriedade da mercadoria continua com a empresa brasileira. Trata-se de um fato gerador ocorrido, com crédito tributário suspenso sob condição resolutória);
- 2) A mercadoria consignada pode permanecer no exterior, sem ser efetivamente vendida ou devolvida ao Brasil, pelo prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias (Obs.: entre 2015 e 2019, a previsão Federal

quanto a esse prazo era idêntica à do estado de Minas Gerais – ambas de 180 dias – Desde 2021, a RFB estendeu esse prazo para 720 dias para os tributos federais, mas a legislação mineira mantém o prazo de 180 dias para fins de ICMS);

- 3) Quando a venda definitiva (ou o consumo) da mercadoria acontece, o consignatário comunica o evento à consignante brasileira, que emite uma nota fiscal de venda definitiva da mercadoria (CFOP 7.101 ou 7.102). Essa nova NF-e deve obrigatoriamente fazer referência ao(s) número(s) da(s) nota(s) fiscal(is) de remessa em consignação que acobertou(aram) a saída física das mercadorias que agora estão sendo vendidas. Também ocorre a averbação de uma DU-E *a posteriori*, referente a essa nota fiscal de venda definitiva;
- 4) Se a operação de exportação possuir cobertura cambial (se o dinheiro for entrar no Brasil), é necessário fechar um contrato de câmbio para converter o valor em reais. Entretanto, o dinheiro da venda pode permanecer no exterior, sob titularidade do vendedor, hipótese em que não haverá contrato de câmbio;
- 5) Se o prazo de 180 (cento e oitenta) dias for ultrapassado, a remessa em consignação para o exterior é descaracterizada, e todos os tributos suspensos (inclusive o ICMS) passam a ser devidos, retroativamente à data de saída da mercadoria, acrescidos de multas e juros. Constatada essa infração, ela não pode ser afastada pela emissão posterior da nota fiscal de venda definitiva, de forma que o imposto, os juros e as multas continuarão devidos mesmo nessa hipótese.

Feito esse pequeno resumo da dinâmica “operacional” de uma exportação em consignação, também é importante entender a legislação tributária que regia a operação no estado de Minas Gerais ao tempo dos fatos.

Os arts. 242-B a 253-D do Anexo IX do RICMS/02, na redação vigente ao tempo dos fatos, traziam diversas normas relativas à incidência do ICMS em caso de não comprovação da efetiva exportação dentro de um prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias contados da saída das mercadorias do estabelecimento, as quais se aplicam analogicamente à hipótese de remessa de mercadoria ao exterior em consignação.

De início, importante notar que o art. 242-B estende as normas da Seção II (Disposições Comuns) do Capítulo XXVI do Anexo IX do RICMS/02 (arts. 242-B a 242-G) a todas as saídas de mercadorias para exportação amparadas pela não incidência, o que incluiu as operações de exportação com prévia remessa ao exterior em consignação, especialmente por elas não possuírem uma regulamentação específica, como ocorria com outras espécies de exportação tratadas nas Seções III a IX do mesmo Capítulo XXVI, listadas no índice das seções desse capítulo, inserido nas primeiras páginas do citado Anexo IX:

RICMS/02 – Anexo IX

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 30/06/2005 a 31/08/2020 - Acrescido pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.061, de 29/06/2005:

"SEÇÃO II

Da Exportação

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

(...)

----- RICMS/02 - Anexo IX - Índice

CAPÍTULO XXVI DAS OPERAÇÕES RELATIVAS À EXPORTAÇÃO DE MERCADORIA PARA O EXTERIOR

Seção I Das Disposições Comuns 242-A a 242-G

Seção II Da Exportação 242-H a 242-K

Seção III Do Fim Específico de Exportação 243 a 253

Seção IV Da Formação de Lote para Exportação ou para Remessa com o Fim Específico de Exportação 253-A a 253-C

Seção V Das Remessas de Mercadorias destinadas a Redex 253-D

Seção VI Da Revenda de Mercadoria Depositada em Recinto Alfandegado ou em Redex com Fim Específico de Exportação (Revogado) 253-E e 253-F

Seção VII Da Remessa de Mercadoria para Exportação por Conta e Ordem de Terceiros Situados no Exterior 253-G

Seção VIII Da Remessa de Mercadoria para Formação de Estoque em Local de Transbordo, quando destinada ao Exterior 253-H a 253-L

Seção IX Da Remessa de Produto para Uso ou Consumo de Bordo 253-M

Nesse diapasão, o art. 242-E estabelecia que o remetente da mercadoria exportada ficava obrigado ao recolhimento do imposto devido, com acréscimos e multas, caso a exportação não se efetivasse após decorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da saída da mercadoria de seu estabelecimento, observado o disposto no art. 253-D (naquilo que couber):

RICMS/02 - Anexo IX

Efeitos de 20/01/2006 a 31/08/2020 - Redação dada pelo art. 2º, III, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.207, de 19/01/2006:

"Art. 242-E. O estabelecimento remetente fica obrigado ao recolhimento do imposto devido, bem como do relativo à prestação de serviço de

*transporte, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, nos casos em que não se efetivar a exportação após decorrido o prazo de **180 (cento e oitenta) dias, contado da data da saída da mercadoria**, observado o disposto no art. 253-D desta Parte.”*

(Destacou-se e Grifou-se)

Como se pode ver no índice supratranscrito, o art. 253-D está na Seção V do Capítulo XXVI e trata especificamente da exportação em que as mercadorias são enviadas a um REDEX (Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação), que é um local autorizado pela Receita Federal, fora da zona primária (portos/aeroportos), utilizado para armazenar, conferir e desembaraçar mercadorias de exportação.

Ao tratar dos requisitos para que um estabelecimento possa atuar como um REDEX, o art. 253-D traz, em seu § 1º, inciso V, alínea “a”, a obrigação de que o REDEX apresente um termo de compromisso, no qual assuma a responsabilidade solidária (com o remetente das mercadorias) pelo pagamento dos tributos, acréscimos e multas, nos casos em que não se efetivar a exportação. Também nessa hipótese, o prazo para comprovar a exportação é o mesmo do art. 242-E, qual seja, 180 (cento e oitenta) dias:

RICMS/02 – Anexo IX

Efeitos de 30/06/2005 a 26/05/2017 – Acrescido pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.061, de 29/06/2005:

Art. 253-D. [...]

(...)

“§ 1º O requerimento do regime especial, sem prejuízo do disposto no artigo 29 da Consolidação da Legislação Tributária e Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, será instruído com os seguintes documentos:”

V – Termo de Compromisso assumindo a responsabilidade solidária pelo pagamento dos tributos devidos e acréscimos legais, inclusive multa, nos casos em que não se efetivar a exportação:

a) após decorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data do despacho de admissão em regime aduaneiro de exportação;”

(...) (Grifou-se)

Além disso, o art. 242-G (“Disposições Gerais”), tratando da eventual obrigação de recolhimento do imposto relativa a mercadorias que saíram do estabelecimento para exportação, determina a aplicação à hipótese do art. 249:

RICMS/02 – Anexo IX

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 18/05/2007 a 31/08/2020 - Acrescido pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.523, de 17/05/2007:

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

(...) (Grifou-se)

Analisando o art. 249, observa-se que ele possui duas normas de interesse para a situação, previstas no inciso I e no seu § 2º. A primeira reitera que o remetente está obrigado ao recolhimento do imposto após decorrer o prazo de 180 (cento e oitenta) dias sem que a exportação seja comprovada, enquanto a segunda estipula que, nessa hipótese, o fato gerador considera-se ocorrido na data de saída da mercadoria do estabelecimento remetente:

Efeitos de 27/05/2017 a 31/08/2020 - Redação dada pelo art. 6º e vigência estabelecida pelo art. 14, ambos do Dec. nº 47.195, de 26/05/2017:

"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:

I - após decorrido o prazo de cento e oitenta dias, contado da data do despacho de admissão em regime aduaneiro de exportação;"

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 31/08/2020 - Redação original:

"§ 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)

Ou seja, o fato gerador ocorre na data da saída da mercadoria do estabelecimento do remetente, mas a obrigação de pagar o imposto fica suspensa, sob condição resolutória. Se a exportação (ou o retorno da mercadoria) for comprovada no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, a obrigação tributária é extinta e a suspensão se encerra sem ônus para o remetente. Por outro lado, se o prazo máximo for extrapolado, a condição é "resolvida" (ou seja, cancelada) e o crédito tributário suspenso torna-se exigível, com efeitos retroativos à data de sua ocorrência (saída da mercadoria do estabelecimento).

Assim, o ponto central da legislação mineira relativa à exportação, em qualquer modalidade, é que, se a saída definitiva da mercadoria para o exterior não for comprovada no prazo de 180 (cento e oitenta) dias (no caso da remessa de mercadoria

ao exterior em consignação, contados da saída das mercadorias do estabelecimento remetente, nos termos das disposições gerais do art. 242-E), o remetente fica obrigado ao recolhimento do imposto com acréscimos e multas, pois a presunção legal é que a exportação não se concretizou, tendo a mercadoria saído em uma operação interna, com incidência do imposto.

Interessante registrar que a Receita Federal do Brasil (RFB) considera a saída de mercadoria para o exterior em consignação como uma espécie de “exportação temporária” (não definitiva), que só será tratada como exportação definitiva quando a mercadoria for vendida ou retornar ao país ou, ainda, se for extrapolado o prazo máximo previsto para a exportação temporária, que para a RFB, à época dos fatos, também era de 180 (cento e oitenta) dias.

Com base na legislação transcrita, em especial no art. 249 do Anexo IX do RICMS/02, entende-se, com o devido respeito, que há um equívoco no raciocínio da Fiscalização quanto à data de ocorrência do fato gerador e, portanto, quanto ao marco inicial de contagem do prazo decadencial para exigência do ICMS relativo às exportações que não tenham se efetivado dentro do prazo de 180 (cento e oitenta) dias previsto na legislação.

Como visto, na exportação, o fato gerador considera-se ocorrido na data da saída da mercadoria do estabelecimento do remetente. Assim, nas operações em tela, o fato gerador ocorreu na data da remessa de mercadoria ao exterior em consignação (entre 2015 e 2018), ficando a exigibilidade do imposto suspensa, sob condição resolutória, até 180 (cento e oitenta) dias após essa data.

Assim, em não sendo comprovada a efetiva exportação dessas mercadorias, a possibilidade de exigir o pagamento do imposto só se inicia no “dia 181” após a saída da mercadoria do estabelecimento remetente. Como consequência lógica, o “dia 181” também seria o primeiro em que poderia se considerar que o Estado estava inerte em relação ao seu poder/dever de efetuar o lançamento do crédito tributário relativo a esse imposto.

Portanto, considerando que não há nos autos comprovação de dolo, fraude ou simulação em relação às infrações, o marco inicial de contagem do prazo decadencial seria o “dia 181” após a saída da mercadoria do estabelecimento remetente em remessa ao exterior em consignação e não a data de emissão da nota fiscal de efetiva exportação, como entendeu a Fiscalização, até porque, essa segunda nota fiscal poderia nunca ter sido emitida e, nesse caso, essa interpretação levaria à conclusão de que o prazo decadencial nunca se iniciaria, contrariando a própria teleologia do instituto jurídico.

Corroborando esse entendimento, é pacífico na doutrina de autores como Ricardo Lobo Torres, Alberto Xavier e Paulo de Barros Carvalho que o prazo decadencial deve ser definido de forma objetiva e previsível, conforme critérios previamente determinados em lei, não podendo ter seu marco inicial deixado à liberalidade ou ao arbítrio do Fisco ou do contribuinte.

Esse mesmo entendimento também está consolidado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e compõe a base do raciocínio jurídico que

fundamenta o Enunciado de Súmula nº 555 desse tribunal, segundo o qual o marco inicial de contagem do prazo decadencial segue um critério objetivo e previsível definido em lei (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado), mesmo nas hipóteses em que estejam presentes elementos de dolo, fraude ou simulação por parte dos infratores.

Por esse critério, entende-se que a decadência para formalizar o crédito tributário já se implementou em relação a todas as notas fiscais de remessa de mercadoria ao exterior em consignação emitidas até **05/07/18**, visto que o dia “181” após essa data é **01/01/19**, cinco anos e um dia antes da data de notificação do lançamento, ocorrida em **02/01/24** – pág. 180.

A vinculação entre cada nota fiscal de exportação definitiva e a respectiva nota fiscal anterior de remessa ao exterior em consignação, citada no seu campo “Informações Complementares”, foi feita pela Autuada na planilha do Anexo 19 (págs. 1.090/1.093).

Analisando essa planilha e conferindo as datas de emissão dessas notas fiscais de remessa em consignação nas suas respectivas DANFES, incluídas em diversos pontos diferentes dos autos ao longo das págs. 645/1.036, nota-se que a decadência já alcançou as operações realizadas por meio de 15 (quinze) dessas NF-es, quais sejam, as de nºs 620769, 620770, 629159, 629160, 631127, 631128, 956070, 956079, 968242, 968245, 968246, 968252, 958266, 977078 e 977082, todas elas ocorridas entre 11/05/15 e 21/06/18.

Entretanto, para fins de decadência do crédito tributário lançado, devem ser identificadas as correspondentes notas fiscais de exportação definitiva, pois elas é que foram utilizadas pela Fiscalização como referência para autuação.

Observando-se a coluna “*Nota Fiscal de Venda Autuada*” da mesma planilha do Anexo 19, conclui-se que a decadência já alcançou as exigências de 21 (vinte e uma) notas fiscais de exportação definitiva, que referenciam nos seus respectivos campos “Informações Complementares” as 15 (quinze) notas fiscais de remessa em consignação listadas anteriormente, quais sejam as de nºs 1056289 a 1056292, 1056296 a 1056301, 1056303, 1056304, 1062612 a 1062615 e 1062617 a 1062621.

Assim todas as exigências que tenham origem nas 21 (vinte e uma) notas fiscais de exportação definitiva listadas, que referenciam as 15 (quinze) notas fiscais de remessa em consignação emitidas até o dia **05/07/18**, devem ser excluídas da autuação, em razão da decadência, com o cancelamento das respectivas exigências fiscais.

Sala das Sessões, 23 de junho de 2026.

Dimitri Ricas Pettersen
Conselheiro