

Acórdão: 25.188/25/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003985290-92
Impugnação: 40.010158386-41
Impugnante: Alvoar Lácteos S/A
IE: 372073459.00-07
Proc. S. Passivo: Silvio Garcia Fernandes de Almeida/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

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 à 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. Reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização. **Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes do ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.**

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/20 a 31/10/23, em decorrência da descaracterização da isenção do imposto em remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio, por falta de comprovação do processo de internamento junto à Superintendência da Zona Franca de Manaus, nos termos da Portaria SUFRAMA nº 834/19.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 638/647, com os argumentos a seguir, em síntese:

- relata que é tradicional sociedade empresarial dedicada à fabricação de laticínios e sempre buscou cumprir com suas obrigações tributárias nos termos destinados à legislação;

- sustenta que é improcedente a acusação fiscal de que não teria comprovado a formalização do ingresso e do internamento das mercadorias na Zona Franca de Manaus (ZFM) – Área de Livre Comércio (ALC);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- afirma que no período autuado, efetuou diversas vendas de mercadorias para destinatários situados na Zona Franca de Manaus (ZFM) e na Área de Livre Comércio - ALC, cujas saídas estavam isentas de ICMS;

- acrescenta que a ZFM caracteriza-se como uma área de livre comércio para importação e exportação, além de oferecer incentivos fiscais especiais, tendo como principal objetivo estabelecer, na Amazônia, um centro industrial, comercial e agropecuário que possua condições econômicas favoráveis ao seu desenvolvimento e a esse respeito transcreve o art. 1º do Decreto nº 61.244/67;

- aduz que o benefício previsto em lei, concede isenção tributária desde que se comprove a ocorrência do fato, assim, o beneficiário deve demonstrar que a mercadoria efetivamente ingressou na Zona Franca de Manaus -ZMF e na Área de Livre Comércio -ACL e transcreve o art. 268 do Anexo IX do RICMS/02;

- aponta que em Minas Gerais a regularidade fiscal das operações destinadas à Zona Franca de Manaus e à Área de Livre Comércio é reconhecida apenas após a formalização da entrada e da internalização da mercadoria, e transcreve os arts. 274, 275, ambos do Anexo IX do RICMS/02;

- acrescenta que o Fisco entendeu que a Impugnante teria deixado de comprovar, nos termos estabelecidos pelo RICMS/MG, a internalização das mercadorias nas referidas áreas de isenção, descaracterizando a isenção das operações em questão;

- entende que o posicionamento da Fiscalização se revela equivocado diante da documentação junta aos autos, pois, não há dúvidas quanto ao destino das mercadorias, qual seja: Zona Franca de Manaus (ZFM) e Área de Livre Comércio - ALC;

- assevera que os canhotos, registros de passagem e os selos fiscais, colacionados no curso da ação fiscal, permitem verificar que as mercadorias, foram recebidas por destinatários localizados na zona de isenção;

- reitera que não há dúvidas sobre a internalização dessas mercadorias e para demonstrar tal assertiva, colaciona, a título de exemplo, selos fiscais eletrônicos (SF-e) de duas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) nºs: 239. 319 e 236.015, com os respectivos canhotos com assinatura;

- argui que a falta de certificação pela SUFRAMA, para a internalização das operações da empresa com destino à ZFM e ALC, não deve impedir a concessão do benefício de isenção tributária;

- destaca que foi demonstrado nos autos que as próprias notas fiscais contêm a menção de que as mercadorias foram enviadas à Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio e também que ao vincular os selos e canhotos às notas fiscais, fica claro que as mercadorias foram entregues a destinatários localizados na área de isenção, o que justifica a aplicação do referido benefício;

- suscita que os tribunais nacionais vêm consolidando jurisprudência no sentido de que a internalização pode ser comprovada por qualquer meio e não somente por meio de comunicação à SUFRAMA e para corroborar seu entendimento anexa

excertos de jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG), Tribunal de Justiça de São Paulo (TJSP) e Tribunal de Justiça do Mato Grosso (TJMT);

- reitera ser clara a comprovação de internalização de mercadorias na Zona Franca de Manaus, conforme documentos anexados aos autos;

- requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração em virtude de inequívoca comprovação da internalização das mercadorias na ZFM, conforme documentação acostada ao e-PTA;

- nestes termos, pede deferimento.

Da Reformulação do Lançamento.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o lançamento para excluir do crédito tributário o valor do ICMS e da respectiva multa de revalidação correspondentes às saídas efetuadas pelas NF-es nºs: 242.557, de 17/01/23 e 244.852, de 02/03/23, em vista da apresentação de documentos que comprovam todas as fases do processo de internamento das mercadorias nas áreas incentivadas pela SUFRAMA, sendo que os demais itens do lançamento permaneceram inalterados. Anexa aos autos:

- Extinção do Crédito Tributário, págs. 826/827;

- Auto de Infração, Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 828/829;

- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 830.

Do Aditamento à Impugnação

Aberta vista a Impugnante apresenta aditamento à Impugnação às págs. 849/860, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui que a falta de certificação pela SUFRAMA para a internalização das mercadorias trata-se de mera formalidade que não deve impedir a concessão do benefício da isenção tributária;

- aponta que o Fisco consideração ao elaborar o termo de reformulação apenas as notas fiscais (NF), que possuíam o registro do evento “*internalização na SUFRAMA*”, para fins de comprovação;

- suscita que não há dúvidas quanto ao destino e à entrada das mercadorias nas áreas incentivadas, em razão dos documentos apresentados para comprovação (DANFES, canhotos assinados de nota fiscal (NF), registros de passagem, CT-e, selos fiscais eletrônicos);

- relata que dentre os eventos das NF-es autuadas, aqueles de registro de passagem, onde se vê a passagem por diversos locais da Zona Franca de Manaus (apresenta exemplos, colacionando telas de consulta das NF-es com informação dos eventos de “confirmação da operação pelo destinatário”);

- reitera que os tribunais nacionais vêm consolidando jurisprudência no sentido de que a internalização pode ser comprovada por qualquer meio e não somente por meio de comunicação à SUFRAMA e para corroborar seu entendimento anexa

excertos de jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG), Tribunal de Justiça de São Paulo (TJSP) e Tribunal de Justiça do Mato Grosso (TJMT);

- requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração, em virtude de inequívoca comprovação da internalização das mercadorias na ZFM, conforme documentação acostada ao e-PTA;

- nestes termos, pede deferimento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 1.173/1184, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/20 a 31/10/23, em decorrência da descaracterização da isenção do imposto em remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio, por falta de comprovação do processo de internamento junto à Superintendência da Zona Franca de Manaus, nos termos da Portaria SUFRAMA nº 834/19.

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

Ressalta-se, de início, que para o contribuinte ter direito ao benefício da isenção é necessário que cumpra os requisitos previstos na legislação, os quais estão elencados no Convênio ICMS nº 134/2019, na Portaria SUFRAMA nº 834/19, no Ajuste SINIEF 07/05 e nos RICMS/02 e RICMS/23.

Na legislação estadual são apresentadas algumas condições. O art. 268, parágrafo único, inciso III do Anexo IX do RICMS/02 (correspondente ao art. 186 do Anexo VIII do RICMS/23), dispõe:

RICMS/02 - Anexo IX

Art. 268. Até o dia 31 de dezembro de 2032, é isenta do imposto a saída de produtos industrializados de origem nacional com destino a estabelecimento de contribuinte localizado nos seguintes Municípios:

I - Brasiléia, Epitaciolândia e Cruzeiro do Sul, no Estado do Acre; Macapá e Santana, no Estado do Amapá; Tabatinga, no Estado do Amazonas; Guajaramirim, no Estado de Rondônia, e Bonfim ou Boa Vista, no Estado de Roraima, para comercialização ou industrialização nas respectivas Áreas de Livre Comércio;

II - Manaus, Rio Preto da Eva e Presidente Figueiredo, no Estado do Amazonas, para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único - A isenção prevista no caput deste artigo:

I - na hipótese do seu inciso I, não se aplica aos produtos semi-elaborados relacionados na Parte 7 do Anexo I;

II - não se aplica às saídas de armas e munições, perfume, fumo, bebidas alcóolicas e automóveis de passageiros, relacionados, respectivamente, nos Capítulos 93, 33, 24, 22 (posições 2203 a 2208) e 87 (posição 8703), mesmo desmontados ("CKD", ainda que incompletos, exceto ambulância), da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996);

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

IV - somente é aplicável se o remetente abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa na respectiva nota fiscal.

(...)

RICMS/23 - Anexo VIII

Art. 186 - Até o dia 31 de dezembro de 2032, é isenta do imposto a saída de produtos industrializados de origem nacional com destino a estabelecimento de contribuinte localizado nos seguintes municípios:

I - Brasília, Eptaciolândia e Cruzeiro do Sul, no Estado do Acre; Macapá e Santana, no Estado do Amapá; Tabatinga, no Estado do Amazonas; Guajaramirim, no Estado de Rondônia, e Bonfim ou Boa Vista, no Estado de Roraima, para comercialização ou industrialização nas respectivas Áreas de Livre Comércio;

II - Manaus, Rio Preto da Eva e Presidente Figueiredo, no Estado do Amazonas, para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus.

Parágrafo único - A isenção prevista no caput:

I - na hipótese do seu inciso I, não se aplica aos produtos semi-elaborados relacionados na Parte 9 do Anexo X;

II - não se aplica às saídas de armas e munições, perfume, fumo, bebidas alcóolicas e automóveis de passageiros, relacionados, respectivamente, nos Capítulos 93, 33, 24, 22 (posições 2203.00.00 a 22.08) e 87 (posição 87.03), mesmo desmontados ("CKD", ainda que incompletos, exceto ambulância), da NBM/SH;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

IV - somente é aplicável se o remetente abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa na respectiva nota fiscal.

(...)

Oportuno salientar, que o processo de internamento de mercadoria é composto por 3 (três) fases distintas, previstas na Portaria SUFRAMA nº 834/19:

PORTARIA Nº 834, DE 16 DE OUTUBRO DE 2019

Seção I

Das Fases do Processo de Internamento

Art. 5º O processo de internamento de mercadoria nacional ou nacionalizada que contenha incentivos fiscais é composto por 3 (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.

(...)

Por sua vez, conforme disposto no art. 8º da citada Portaria, a formalização do internamento, desde outubro de 2019, 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, DE 16 DE OUTUBRO DE 2019

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

(...)

São 02 (dois) os eventos previstos no Ajuste SINIEF 7/2005, Cláusula décima quinta-A, incisos IX (Vistoria Suframa) e X (Internalização Suframa).

AJUSTE SINIEF 07/05, DE 30 DE SETEMBRO DE 2005

Cláusula décima quinta-A A ocorrência relacionada com uma NF-e denomina-se "Evento da NF-e".

§ 1º Os eventos relacionados a uma NF-e são:

(...)

IX - Vistoria Suframa, homologação do ingresso da mercadoria na área incentivada mediante a autenticação do Protocolo de Internamento de Mercadoria Nacional - PIN-e;

X - Internalização Suframa, confirmação do recebimento da mercadoria pelo destinatário por meio da Declaração de Ingresso - DI;

(...)

Acerca do ingresso dos produtos, propriamente, vale reproduzir o texto das cláusulas terceira e quarta do Convênio ICMS nº 134/2019:

CONVÊNIO ICMS nº 134/19, DE 5 DE JULHO DE 2019

Cláusula terceira A regularidade fiscal das operações de que trata este convênio será efetivada mediante a disponibilização do internamento na SUFRAMA como evento na Nota Fiscal Eletrônica - NF-e.

Parágrafo único. Considera-se não efetivada a internalização a falta de registro do evento após o prazo de 120 (cento e vinte) dias contados a partir da data de emissão da NF-e, exceto nos casos de vistoria extemporânea, requerida neste prazo.

Seção I

Do Ingresso

Cláusula quarta A formalização do ingresso nas áreas de que trata este convênio dar-se-á no sistema de controle eletrônico, previsto na cláusula segunda deste convênio, mediante os seguintes procedimentos:

I - solicitação de Registro eletrônico, sob responsabilidade do remetente, para geração do PIN-e;

II - confirmação do Registro eletrônico, pelo destinatário, antes do ingresso dos produtos nas áreas incentivadas de que trata este convênio, para geração do PIN-e;

III - desembaraço da NF-e na SEFAZ do estabelecimento destinatário;

IV - confirmação pelo destinatário no sistema de que trata o caput, do recebimento dos produtos em seu estabelecimento, após procedimento do inciso III do caput desta cláusula;

V - disponibilização do canal de vistoria pelo sistema de que trata o caput desta cláusula, conforme critérios de parametrização adotados pela SUFRAMA;

VI - cruzamento dos dados de desembaraço da SEFAZ do estabelecimento destinatário;

VII - realização da vistoria física e/ou documental, pela SUFRAMA, conforme o canal de vistoria parametrizado;

VIII - disponibilização do internamento na Suframa como evento na NF-e.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. O registro eletrônico prévio dos dados da NF-e, do Conhecimento de Transporte - CT-e - e do Manifesto Eletrônico de cargas - MDF-e - no sistema de que trata esta cláusula, é de responsabilidade dos respectivos estabelecimentos emitentes.

(...)

A regularidade do ingresso, para fins da fruição da isenção pelo remetente, somente será comprovada pela Declaração de Ingresso, nos termos do art. 275 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02 (correspondente ao art. 194 do Anexo VIII do RICMS/23):

Parte 1 do Anexo IX - RICMS/02

Art. 275 - A regularidade do ingresso, para fins do gozo da isenção pelo remetente, será comprovada pela Declaração do Ingresso obtida por meio do sistema eletrônico instituído pela SUFRAMA.

(...)

Anexo VIII - RICMS/23

Art. 194 - A regularidade do ingresso, para fins do gozo da isenção pelo remetente, será comprovada pela Declaração do Ingresso obtida por meio do sistema eletrônico instituído pela Suframa.

(...)

O Sistema de Ingresso de Mercadoria Nacional - SIMNAC é a plataforma em que se operacionalizam os procedimentos para internamento de mercadorias nas áreas incentivadas administradas pela SUFRAMA, tendo como base legal a citada Portaria Suframa nº 834/2019 e o Convênio ICMS nº 134/19.

No SIMNAC há consulta pública de informações sobre o processo de internalização por nota fiscal (NF-e/PIN). Com o objetivo de verificar o cumprimento desse processo, a Fiscalização efetuou a consulta de todas as notas fiscais nesse sistema e juntou ao Auto de Infração o resultado, bem como juntou as telas da consulta efetuada no Portal da Nota Fiscal Eletrônica.

Na Consulta pelo SIMNAC, para a quase totalidade das notas fiscais autuadas foi apresentada as seguintes informações: *“Descrição da situação atual: A Nfe referente ao PIN excedeu o prazo para a realização da vistoria na Suframa. Próximo(s) Passo(s): A Nfe não poderá ser mais internada e estará disponível para a consulta na opção Nfe Não Passível de Internamento.”* Em algumas notas fiscais constam as informações: *“Descrição da situação atual: a vistoria física/documental do PIN foi indeferida por não atender aos critérios de vistoria conforme a justificativa informada. Próximo(s) Passo(s): A Nfe não poderá ser internada e estará disponível para a consulta na opção Nfe Não Passível de Internamento.”* Em outras: *“Descrição da situação atual: a Nfe referente ao PIN concluiu o processo de internamento. Próximo(s) Passo(s): O internamento do PIN é comprovado mediante evento na Nfe.”*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Algumas outras não possuíam registro de PIN-e, como por exemplo as Notas Fiscais nºs 188080 e 199831.

Na consulta por meio do Portal da Nota Fiscal Eletrônica quase todas as notas fiscais que foram objeto de autuação não possuem evento de vistoria, nem de internalização SUFRAMA.

Insta observar que 02 (duas) delas tiveram a internalização comprovada, ou seja, foi demonstrado o cumprimento de todas as fases do processo de internamento previstas na Portaria SUFRAMA nº 834/19 e foram excluídas, conforme Termo de Reformulação do AI.

Registra-se que o fato de existirem canhotos preenchidos e assinados não constitui prova do ingresso da mercadoria na SUFRAMA, tampouco a aposição de qualquer carimbo, autenticação, visto, etiqueta, selo de controle pela própria SUFRAMA ou pelo Fisco de destino, nos termos do art. 49 da Portaria nº 834/19. Veja-se:

Portaria nº 834/19

Art. 49. Não constituirá prova do ingresso da mercadoria a expedição de protocolo ou aposição de qualquer carimbo, autenticação, visto, etiqueta, selo de controle pela Suframa ou do Fisco de destino, nas vias de qualquer documento impresso.

(...)

Não há dúvidas, portanto, que se trata de isenção condicionada, hipótese em que, não satisfeitas as condições para a sua fruição, considera-se devido o imposto, nos termos do que dispõe o art. 8º, § 2º da Lei nº 6.763/75, a saber:

Lei nº 6.763/75

Art. 8º As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

§ 2º Quando o reconhecimento da isenção do imposto depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorrer a operação.

(...)

A 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 Código Tributário Nacional – CTN. Confira-se:

CTN

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

II - outorga de isenção;

(...)

Desse modo, pela análise das normas pertinentes à matéria, a hipótese de isenção é um benefício fiscal condicionado à comprovação pelo contribuinte do efetivo ingresso/internamento das mercadorias no estabelecimento destinatário.

Nesse sentido, a documentação apresentada pela Impugnante com o propósito de demonstrar a entrada física das mercadorias nas áreas incentivadas não alcançam comprovar o efetivo internamento das mercadorias, pois o ingresso físico destas é apenas uma das fases do processo de internalização previstas na Portaria SUFRAMA nº 834/19.

Como dito anteriormente, 03 (três) são as etapas para a comprovação do ingresso e do internamento nas zonas incentivadas, etapas e procedimentos previstos em normas cogentes, às quais a Impugnante não atendeu, restringindo-se a alegar que teria remetido e entregue as mercadorias aos destinatários, sem comprovar a sua efetiva entrega pelos meios legais estabelecidos pelo legislador. O que os documentos acostados aos autos comprovaram foi a ocorrência das operações interestaduais: de Minas Gerais (MG) para Amapá (AP), Rondônia (RO) e Roraima (RR).

Dessa forma, por ter sido descaracterizada a isenção, o crédito tributário foi constituído de ICMS e Multa de Revalidação, sendo o ICMS calculado à alíquota de 7% (sete por cento), ou seja, à alíquota interestadual.

Os argumentos apresentados pela Impugnante implicam em exame quanto a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação a dispositivos de lei, o que é vedado ao Conselho de Contribuintes por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

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;

(...)

Portanto, constatada a inobservância de condições estabelecidas na legislação de regência, nas vendas para a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio, não se configurou a isenção e, em consequência, fez-se devido o ICMS relativo a essas operações e a multa de revalidação correspondente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 830. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Letícia Vasconcelos Paraíso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Wendell de Moura Tonidandel. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 12 de março de 2025.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente

CSP