

Acórdão: 17.339/07/2<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010118641-17  
Rec. de Agravo: 40.030119707-76  
Impugnante/Agr.: Belgo Siderurgia S.A  
Proc. S. Passivo: Igor Mauler Santiago/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000153204-20  
Inscr. Estadual: 367094007.03-33  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA - A perícia requerida pela Agravante revela-se desnecessária, por não envolver questões que requeiram a produção de prova desta natureza, sendo que os elementos constantes dos autos são suficientes para o deslinde da matéria abordada. Recurso não provido. Decisão unânime.**

**EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO. Imputação fiscal de saídas de mercadorias destinadas à exportação, ao abrigo da não-incidência do ICMS, sem a devida comprovação do efetivo embarque das mesmas para o exterior. Entretanto, os elementos constantes dos autos não permitem a sustentação da acusação de entrega a destinatários diversos e, portanto, não legitima as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso V, da Lei n.º 6.763/75. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

Versa o presente contencioso administrativo fiscal acerca da imputação fiscal de entrega a destinatário diverso do consignado no documento fiscal, resultando na falta de recolhimento do ICMS devido nas saídas de mercadorias para exportação.

Tal imputação partiu da falta de comprovação do efetivo embarque das mercadorias para o exterior, tendo o Fisco caracterizado remessa para destinatários diversos daqueles a quem a mercadoria realmente se destinava. Referidas irregularidades foram constatadas em relação aos exercícios de 2003, 2004 e 2005.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (MR) de 50% e Multa Isolada (MI) de 20% (até 31/10/03) e 50% (a partir de 01/11/03) capitulada no inciso V do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, conforme detalhamento constante do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração (AI).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 42/48, em síntese, aos seguintes argumentos:

- após a chegada das mercadorias ao recinto alfandegado pode acontecer que o embarque para o exterior não se efetive, dado o desfazimento do negócio ou a constatação de avaria em uma parte do carregamento, nestes casos, por uma questão de logística, não se procede ao retorno físico das mesmas, mas apenas ao retorno simbólico;

- tal retorno é sucedido de novo envio simbólico das mercadorias para o porto, acobertadas por nova nota fiscal de saída com fins de exportação, dentro do prazo de 180 dias da data do despacho de admissão em regime aduaneiro de exportação, a que alude o artigo 249, inciso I do Anexo IX do RICMS/02;

- a presente autuação decorre de ter o Fisco considerado que as notas fiscais emitidas se refeririam a mercadorias distintas, admitindo a exportação daquelas registradas em uma das notas e, à falta de prova do embarque das descritas na outra;

- por meio de identificação dos lotes de mercadorias, da vinculação entre as três etapas da operação, quais sejam, saída (física), retorno simbólico e segunda saída (simbólica), é possível perceber a correção da operação;

- em alguns casos as mercadorias conjuntamente registradas em uma mesma nota fiscal foram, quando da nova saída simbólica rumo ao porto, divididas entre diversas notas, devido à determinação do grupo estrangeiro adquirente de que o faturamento fosse repartido entre mais de uma de suas empresas;

- esclarecido esse ponto de fato, a não-incidência do ICMS decorre da literalidade do artigo 249, inciso III do Anexo IX do RICMS/02;

- a mercadoria avariada será, após a sua chegada física à indústria, registrada como sucata para a produção da mesma mercadoria (aço), que será submetida, quando de sua saída, ao regime fiscal adequado;

- se a devolução de mercadoria importa em recuperação do imposto debitado, é evidente que não poderá ter como efeito a incidência do ICMS em situação a ele não-sujeita, caso da remessa para fim de exportação.

Ao final, apresenta planilha e relação de notas fiscais e pede a procedência da Impugnação.

O Fisco se manifesta às fls. 719/723, contrariamente ao alegado pela Defesa aos fundamentos que se seguem sinteticamente:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a perícia requerida não é pertinente, pois não trará ao processo nada que sustente a argumentação da Impugnante que teve oportunidade de fazer a vinculação entre os documentos não tendo alcançado fazê-lo;

- não existe vinculação entre as notas fiscais objeto da autuação, com as emitidas posteriormente, cuja comprovação de exportação não foi questionada pela fiscalização, cabendo a conclusão de reintrodução da mercadoria no mercado interno;

- não se aperfeiçoando a exportação, poderia a Impugnante, em virtude do desfazimento do negócio, com o objetivo de anular a operação anterior, emitir a nota fiscal de entrada, ainda que simbólica, da mercadoria depositada no porto, consignando na referida nota fiscal, o motivo da sua emissão, bem como o número e data da nota fiscal de saída com fins de exportação que pretendia anular, sendo necessária a comprovação junto a SEF/MG do efetivo desfazimento do negócio e da exportação da mesma mercadoria para o novo adquirente, por determinação do RICMS/02;

- este procedimento não foi atendido pela Impugnante, não tendo sido satisfeitos todos os requisitos previstos na legislação, conforme ela quer demonstrar;

- deveria também fazer constar na via fixa da nota fiscal a observação de que a operação foi desfeita, anexando declaração de desistência da compra, assinada pelo comprador, contendo os dados relativos à operação e à respectiva nota fiscal (nº e data), bem como juntar à nota fiscal de entrada, o comprovante do armazém, no qual a mercadoria estava depositada;

- a Autuada foi intimada a apresentar a declaração de desistência de compra, assinada pelo comprador, nas operações de exportação não efetivadas e o comprovante do armazém no qual a mercadoria esteve depositada, com os respectivos pagamentos de armazenagem, referentes às exportações não efetivadas, mas informou não possuir a documentação solicitada;

- na emissão da nota fiscal referente à nova operação, deveria a Autuada consignar no campo “Informações Complementares”, o local onde a mercadoria se encontrava depositada, fazendo referência às notas fiscais que acobertaram seu transporte até o porto, mas este procedimento não foi atendido pela Impugnante;

- se aceita a tese defendida, perderia o Fisco o controle das operações;

- cita a Consulta de Contribuintes nº 153/2000, e afirma que o Acórdão nº 15.689/02/3ª, apresentado pela Impugnante não trata de matéria análoga.

Ao final, pede pela procedência do lançamento.

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal, de acordo com o despacho de fl. 726.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a mesma interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo, às fls. 728 a 733, comprovando o recolhimento da Taxa de Expediente à fl. 737 e argumentando, em síntese, os mesmos pontos esposados em sua Impugnação, deixando expresso o propósito de que o Conselho de Contribuintes lhe defira a prova pericial, em respeito ao seu constitucional direito à ampla defesa e afirmando que a prova pericial demonstrará não haver qualquer reintrodução no mercado interno de mercadorias, tratando-se, pelo contrário, de uma mercadoria única que retorna simbolicamente e depois é exportada.

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal em parecer conclusivo de fls. 739 a 742, opina pelo indeferimento do Recurso de Agravo e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Versa o presente contencioso administrativo fiscal acerca da imputação fiscal de entrega a destinatário diverso do consignado no documento fiscal, resultando na falta de recolhimento do ICMS devido nas saídas de mercadorias para exportação.

Tal imputação partiu da falta de comprovação do efetivo embarque das mercadorias para o exterior, tendo o Fisco caracterizado remessa para destinatários diversos daqueles a quem a mercadoria realmente se destinava. Referidas irregularidades foram constatadas em relação aos exercícios de 2003, 2004 e 2005.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (MR) de 50% e Multa Isolada (MI) de 20% (até 31/10/03) e 50% (a partir de 01/11/03) capitulada no inciso V do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, conforme detalhamento constante do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração (AI).

### **DA PRELIMINAR**

Propugna o sujeito passivo pela demonstração de suas razões de defesa por meio de realização de prova pericial. Para tanto formula o seguinte quesito, conforme manifestação de fl. 48:

*“ – O cotejo das notas fiscais descritas na relação e na planilha anexadas a esta impugnação (docs. 05 e 06) demonstra que as mercadorias autuadas foram objeto de retorno simbólico integral à Impugnante (e retorno físico parcial, no caso de constatação de avaria) e de posterior saída (integral ou parcial, no caso de avaria) para fim de exportação, com a observância de todas as formalidades previstas na lei e no regulamento?”*

Inicialmente cumpre frisar que a própria Impugnante já traz em sua peça de defesa diversos esclarecimentos quanto aos pontos que pretende ver clareados pela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prova pericial, apresentando inclusive a relação de notas fiscais de fls. 100/558 (Anexo 5) e a planilha de fls. 559/715 (Anexo VI), sendo justamente com base nestes documentos a pretensão de verificação por um perito.

No entanto, não são exatamente os pontos que a Defendente quer ver elucidados com a prova pericial os principais discutidos no presente processo em face da legislação estadual que rege a matéria e à qual o Conselho de Contribuintes está adstrito. Importante destacar que estes fatos serão mais bem elucidados na parte desta decisão que trata do mérito da contenda.

Ademais, a prova pericial trata-se de recurso que deve ser acionado para trazer aos autos esclarecimentos técnicos específicos controversos nos autos, alheios à matéria tributária, mas fundamentais ao discernimento do julgador para decidir sobre a realização do fato gerador, bem como ao montante devido ou sua apuração. Como pode ser visto da análise do quesito acima transcrito tal não ocorre no caso em análise.

Ressaltamos pela relevância que do Auto de Infração constam a descrição clara e precisa das irregularidades apuradas pelo Fisco, a menção dos dispositivos legais infringidos e os das penalidades cominadas.

Como se não bastasse, o embate trazido pela Postulante com relação ao mérito do feito demonstra sua perfeita compreensão com relação à natureza da irregularidade apurada pelo Fisco. Da síntese da peça de defesa constante do relatório anterior é possível perceber que a mesma abordou todas as irregularidades a ela imputadas com argumentos que demonstram seu total entendimento da questão, embora discorde do entendimento da Fiscalização.

Pelo exposto, conclui-se pela desnecessidade da realização de prova pericial já que seu resultado, diante do quesito trazido pela Impugnante, não contribuirá para o deslinde da questão.

Assim, preliminarmente, deve ser indeferido o pedido de prova pericial, sendo que o amplo direito de defesa está efetivamente garantido à Impugnante no presente processo.

### DO MÉRITO

Decorrem as exigências fiscais da imputação de que a ora Impugnante teria promovido, nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, saída de mercadorias com o fim específico de exportação e ao abrigo da não-incidência do ICMS, mas, em virtude da falta de comprovação da efetiva exportação, teria reintroduzido as mesmas no mercado interno, entregando-as a destinatário diverso daquele descrito no documento fiscal.

A operação de remessa para exportação foi descaracterizada pelo Fisco, como já dito e frise-se pela importância, em virtude da falta de comprovação de que as mercadorias foram efetivamente embarcadas para o exterior. A Fiscalização considerou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que os reais destinatários das mercadorias eram diversos daqueles consignados nos documentos, tendo exigido a multa prevista no artigo 55, inciso V da Lei n.º 6.763/75.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se detalhado, ano a ano, no corpo do Relatório Fiscal-Contábil de fls. 06 a 10 e as notas fiscais objeto das exigências encontram-se relacionadas nas Planilhas intituladas “EXPORTAÇÕES NÃO COMPROVADAS” juntadas às fls. 13 a 39. Os Demonstrativos de Correção Monetária e Multas - DCMM acham-se anexados às fls. 11/12 e 717/718.

Ao estabelecer a não-incidência do ICMS sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, o legislador constitucional, na alínea “a” do inciso X do § 2º do artigo 155 da Carta Magna procurou incentivar as exportações nacionais, desonerando-as da tributação, e, por conseguinte, cumprindo a máxima de que não se deve exportar tributos. Ademais, esta regra encontra-se em consonância com o quadro da competitividade globalizada, promovendo, dessa forma, o ingresso de divisas, e, ao mesmo tempo, facilitando o equilíbrio da balança de pagamentos. Portanto, a análise de matérias envolvendo a exportação, deve também ser feita sob tal ótica.

Nesse sentido, em atendimento ao mandamento constitucional e com a finalidade de operacionalizar e harmonizar a incidência do ICMS, o inciso II do artigo 3º da Lei Complementar Federal n.º 87, de 16 de setembro de 1996, determina que o imposto não incida sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços.

A alínea “e” do inciso XII do mesmo § 2º do artigo 155 da Constituição Federal de 1988 estabelece, ainda, que cabe à lei complementar excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados na alínea “a” do inciso X do parágrafo citado.

Assim, cumprindo o permissivo constitucional, o inciso I do parágrafo único do artigo 3º da mencionada Lei Complementar 87/96, ainda define que se equipara às operações de exportação a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a empresa comercial exportadora, inclusive *tradings* ou outro estabelecimento da mesma empresa.

Entretanto, no caso de não ser efetivada a exportação, ou ocorrer a perda ou a reintrodução das mercadorias no mercado interno, o ICMS passa a ser exigível por não ter sido atendida a condicionante da não-incidência, conforme estabelecido pelo § 2º do artigo 7º da Lei n.º 6.763/75, como segue:

“Art. 7º - O imposto não incide sobre:

.....

II - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre prestação de serviço para o exterior, observado o disposto no § 2º deste artigo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 07/08/2003 a 29/12/2005 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, ambos da Lei 14.699/2003:

"II - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre prestação de serviço para o exterior, observado o disposto na alínea "g" do § 2º do art. 6º;"

.....

§ 2º - Na hipótese do inciso II, torna-se exigível o imposto devido pela saída de mercadoria quando não se efetivar a exportação, ocorrer sua perda ou reintrodução no mercado interno, ressalvada, na última situação, a hipótese de retorno ao estabelecimento em razão do desfazimento do negócio."

Induidoso que o ônus de comprovação da ocorrência da operação de exportação é do Contribuinte, na qualidade de estabelecimento mineiro remetente da mercadoria, devendo ocorrer nos moldes exigidos pela norma desonerativa, a teor do artigo 249 c/c o artigo 253, do Anexo IX ao RICMS/02.

Ressalte-se que não tendo sido aperfeiçoada a exportação em virtude do alegado desfazimento do negócio, pode o Contribuinte, com o objetivo de anular a operação anterior, emitir a nota fiscal de entrada, ainda que simbólica, da mercadoria depositada no porto, consignando na mesma o motivo da sua emissão, bem como o número e data da nota fiscal de saída com fim específico de exportação, a qual se pretendia anular.

Cumpra-se destacar que se faz necessária a comprovação, junto à Unidade Fazendária da circunscrição da Contribuinte, do efetivo desfazimento do negócio e da exportação da mesma mercadoria para um novo adquirente, quando for o caso, conforme preceituado pelo artigo 251, § 1.º, do Anexo IX ao RICMS/02.

Entretanto, não se pode também aceitar que não houve a exportação, unicamente pelo fato do Contribuinte não apresentar ao Fisco declaração de desistência de compra, assinada pelo comprador, contendo os dados relativos à operação e à respectiva nota fiscal (número e data) e, tampouco, comprovante do armazém no qual a mercadoria esteve depositada, com os respectivos pagamentos de armazenagem.

É este o caso dos presentes autos.

A Impugnante sustenta, e este é um fato conhecido e notório tanto que as normas de regência do ICMS tratam da questão, que após a chegada das mercadorias ao recinto alfandegado pode ocorrer que o embarque para o exterior não se efetive, dado o desfazimento do negócio ou a constatação de avaria em uma parte do carregamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nestes casos, como as normas prevêm, não há necessidade de se proceder ao retorno físico das mercadorias.

Dá-se então o retorno simbólico da totalidade da mercadoria para a sede da empresa, justificado, no caso em tela, pelas características do sistema de informática adotado pela Impugnante.

Este retorno é sucedido de novo envio simbólico das mercadorias para o porto, acobertadas por outro documento fiscal de saída com fins de exportação, sendo que a Impugnante sustenta que todo este processo ocorre dentro do prazo de 180 dias da data do despacho de admissão em regime aduaneiro de exportação, a que alude o artigo 249, inciso I do Anexo IX do RICMS/02.

A presente autuação está alicerçada no fato de que o Fisco, por não ter agido a Impugnante na estrita forma prevista nas normas estaduais, considerou que as mercadorias constantes das notas fiscais eram distintas, ressaltando não ser possível a vinculação entre elas e admitindo a exportação daquelas mercadorias e, a falta de prova do embarque das outras.

A Impugnante apresenta, às fls. 100 a 558, relações de notas fiscais com as quais visa comprovar que há vínculo entre as operações e que a mercadoria, se destinou ao exterior.

Estas relações contêm identificação dos lotes de mercadorias, e permitem a seguinte vinculação entre as etapas das operações:

- há nota fiscal relativa à primeira saída (física) da mercadoria;
- há nota fiscal de retorno simbólico relativa à segunda saída (simbólica) da mercadoria.

Cotejando exemplificativamente estas relações é possível verificar a correlação entre os documentos e concluir pelo fechamento da operação.

Este fato encontra-se também evidenciado nas planilhas apresentadas pela Impugnante (fls. 559/715), daí a desnecessidade de realização de perícia para atestar tal situação. Lembre-se que o Fisco afirma não ser possível esta correlação por não terem sido rigorosamente cumpridos os ditames do regulamento.

Realmente, há também hipóteses em que as mercadorias conjuntamente registradas em uma mesma nota fiscal foram, quando da nova saída simbólica rumo ao porto, divididas entre diversas notas fiscais.

Entretanto, tal circunstância, própria da dinâmica empresarial, não dificulta a aferição da identidade dos lotes de mercadorias.

Frise-se que a não-incidência do ICMS decorre da literalidade do artigo 249, inciso III do Anexo IX do RICMS/02, que ressalva:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 249 - O estabelecimento remetente e a empresa comercial exportadora ficarão obrigados ao recolhimento do imposto devido, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, nos casos em que não se efetivar a exportação:

.....  
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 o disposto no art. 251 desta Parte.

.....  
Art. 251 - Na hipótese do inciso III do caput do art. 249 desta Parte, 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 previsto no inciso I do caput, observado o disposto no § 5º, todos do referido artigo.

.....”  
Acrescente-se que a mercadoria avariada será, após a sua chegada física à indústria, registrada como sucata (matéria-prima) para a produção da mesma mercadoria (aço), que será submetida, quando de sua saída, ao regime fiscal adequado: tributação, se a saída for para o mercado interno, ou não-incidência, em caso de exportação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Agravo Retido. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros José Eymard Costa (Relator) e Edvaldo Ferreira, que o julgavam procedente nos termos da Manifestação Fiscal de fls. 721/723 e do parecer da Auditoria Fiscal de fls. 740/742. O Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia justificou o seu voto no artigo 112, inciso II do Código Tributário Nacional. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Pela Impugnante/Agravante, sustentou oralmente o Dr. Wenceslau Teixeira Madeira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Conforme artigo 139, da CLTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Ofício, ressalvado o disposto no §5º, artigo 137 do mesmo diploma legal.

**Sala das Sessões, 08/03/07.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente/Relatora**