

Acórdão: 14.247/00/3^a
Agravo Retido: 2.467 (40.30002467-88)
Impugnação: 40.10055849-57
Impugnante/Agravante: Get Empreendimentos Agro Florestais Ltda
Advogado: José Mendes de Jesus
PTA/AI: 01.000120726-46
Inscrição Estadual: PR 680/0940 (Autuada)
Origem: AF/Salinas
Rito: Ordinário

EMENTA

Exportação - Recolhimento a Menor do ICMS - Alíquota de ICMS - Utilização Indevida - Madeira de Eucalipto - A alíquota incidente na operação de saída de mercadoria para exportação é de 13% (treze por cento. Foi demonstrado que a mercadoria saiu do território mineiro destinada para o exterior, não sendo descaracteriza a operação de exportação do produto. Portanto, descabida a pretensão da Impugnante de utilização da alíquota interestadual, nesta operação. Lançamento parcialmente procedente para excluir a multa isolada aplicada, bem como os valores referentes ao período de agosto à novembro de 1.995. Decisão unânime.

RELATÓRIO

DO AUTO DE INFRAÇÃO

- a) Valor: R\$ 723.291,89 (adequado à Lei n.º 12.729/97).
- b) Parcelas exigidas: ICMS, MR (50%), MI (20%).
- c) Motivos da autuação:

Constatou-se que a Autuada promoveu remessas de madeiras de eucalipto destinadas a exportação direta pelo porto de Ilhéus/BA, utilizando-se indevidamente da alíquota interestadual de 7% na tributação pelo ICMS incidente nestas operações, no período de 01/01/95 à 12/11/95.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 39/41), por intermédio de seu procurador regularmente constituído, requerendo, a final, a procedência da Impugnação.

DA RÉPLICA

A DRCT/SRF/Norte, em Réplica (fls. 523/525), refuta os termos da Impugnação, e pede a sua improcedência.

DA INSTRUÇÃO PROCESSUAL

A Auditoria Fiscal determinou a realização da Diligência de fls. 538 dos autos, face a juntada de documentos de fls. 526 à 534 ocorrida posteriormente a apresentação da Impugnação, conforme prevê o art. 113, § 2º, da CLTA/MG, o que resultou na comunicação do Fisco de fls. 540, e manifestação da Impugnante de fls. 542 à 544.

DO RECURSO DE AGRAVO

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante foi indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 547.

Inconformada, a Autuada interpôs, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls.550/551), alegando que a prova pericial esclarecerá pontos que *nebulosamente são assacados contra o Contribuinte*.

Explica que as fotografias trazidas aos autos pela Fazenda Pública, não são identificativas de produtos que lhe pertencem.

Diz que a Perícia proporcionará ao fisco a possibilidade de ter em mãos os comprovantes do regular pagamento do ICMS, neste momento, e não ao final do Processo.

Entende que o comportamento do fisco é dúbio, conquanto lhe foi concedido o prazo de 72 horas para apresentar os documentos de arrecadação do tributo estadual (fls. 553) referentes às matérias tratadas nos PTAs que cita, lavrados a mesma época que o supracitado, e a este, indefere-se a perícia requerida, julgando que o procedimento se atém ao *medo de se provar o óbvio, ou seja, que a Empresa laborou dentro da lei*.

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

A Terceira Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 569, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 572/691). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 695) e a Auditoria Fiscal ratifica seu entendimento anterior (fls. 697/699).

Em sessão realizada aos 01/06/00, o PTA sob análise é retirado de pauta, uma vez que não foi pautada a Impugnação.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

Tendo em vista o bem elaborado parecer da Auditoria Fiscal, adota-se os seus fundamentos na motivação desta decisão.

1. Do Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção deste tipo de prova.

Inadequado seria lançar-se mão de perícia fiscal para identificar a errônea indicação do Sujeito Passivo no AI, quando da confecção da peça originária, haja vista a correção, perfeitamente visível nos autos às fls. 29.

As fotografias de fls. 526 à 528 dos autos, não serão consideradas como meio de prova das operações praticadas pela Impugnante, face ao disposto no art. 383 do CPC, haja vista que a parte contra a qual foi produzida não lhe admitiu a conformidade.

A Impugnante acostou ao PTA supracitado, diversas cópias de notas fiscais de remessas de madeiras de eucalipto, consignando como destinatário estabelecimento da mesma empresa situado no município de Ilhéus, no Estado da Bahia (fls. 70/509), documentação esta, que em momento algum teve sua existência renegada pelo fisco.

Também, para a elaboração do demonstrativo do imposto ainda devido (fls. 08), foram considerados os recolhimentos efetuados pela Impugnante à alíquota de interestadual de 7%, sendo, este, ponto incontroverso na presente lide.

Ver-se-á que dentro do que se propõe a exigência fiscal, os meios eliminadores de sua prevalência só poderiam residir nos fatos ocorridos posteriormente às operações de transferências havidas, e não propriamente nesta fase anterior, como quer fazer prevalecer a Defesa.

Portanto, não há necessidade da prova pericial para o deslinde da questão ora analisada.

2. Da Identificação do Sujeito Passivo no Auto de Infração

A Impugnante aduz que o AI traz como Sujeito Passivo a Fazenda Cubículo I, sendo este, contribuinte distinto daquele ao qual foi solicitada a documentação para análise fiscal, Fazenda Itaberaba.

Sustenta que ambas as Fazendas, não obstante pertençam a mesma empresa, possuem inscrições estaduais distintas, bem como, vida contábil e fiscal próprias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A DRCT/SRF/Norte acatando a defesa proposta, promove a correção do AI, comunicando à Autuada a reabertura do prazo de 30 dias para o pagamento ou parcelamento do débito, ou, ainda, apresentação de Impugnação.

Na manifestação de folhas 542 dos autos, novamente a Impugnante invoca a falha de identificação estampada no AI, dizendo que o fisco a tratou como matéria de somenos importância, e que num deslize desses se estabelece a injustiça social.

Inicialmente, salientamos que o AI em sua feitura, observará a indicação dos elementos descritos nos arts. 142, do CTN, e 59, da CLTA/MG, entre os quais está a identificação do sujeito passivo.

Contudo, verificada a ocorrência de falhas na peça fiscal, é lícito a autoridade lançadora proceder a sua correção, com autorização dada pelo art. 90, da CLTA/MG.

O único impeditivo à revisão de ofício do lançamento efetuado é a extinção do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário (decadência). Afora isso, ela poderá ser promovida tantas vezes quanto forem necessárias para adequá-lo às exigências legais.

Às fls. 518 e 519 dos autos tem-se o instrumento de correção da peça fiscal, bem como, a comunicação deste procedimento, ambas enviadas ao Sujeito Passivo, conforme comprova o AR de fls. 521, com reabertura do prazo regulamentar para pagamento ou parcelamento de débito, ou, ainda, complementação da Impugnação interposta.

Não assiste, portanto, razões a Impugnante em sua veemente tentativa de ver diluída a exigência fiscal sob este pretexto, pois a impropriedade já se houve sanada em conformidade com as normas regulamentares.

DO MÉRITO

A exigência fiscal encontra-se consubstanciada nas remessas de madeiras de eucalipto destinadas a exportação direta pelo porto de Ilhéus/BA, utilizando-se indevidamente da alíquota interestadual de 7% na tributação pelo ICMS incidente nestas operações, no período de 01/01/95 à 12/11/95.

Esclarece, a Impugnante, que o que se verificou foi a transferência normal de mercadorias entre os seus estabelecimentos situados nos Estados de Minas Gerais e Bahia, para o qual tem o termo de acordo nº 006/91, não havendo qualquer ofensa a legislação tributária uma vez que ambos estão regularmente inscritos em seus respectivos Estados.

Em complementação a Impugnação apresentada às fls. 542 à 544, a Defendente afirma que o fisco, ao se referir à Lei Complementar 87/96 informando que as desonerações ocorreram anterior a vigência desta norma, acaba por reconhecer a inexistência de tributação sobre produtos primários destinados a exportação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Refuta as fotografias juntadas aos autos de fls. 526 à 528, como sendo identificativas de mercadorias de sua propriedade.

Cita acórdãos proferidos por este Colendo Conselho de Contribuintes, que entende versar sobre a mesma matéria tratada neste PTA, com decisões desfavoráveis a Fazenda Pública Estadual.

Por fim, avoca a seu favor a retroatividade da legislação que desonerou do ICMS as exportações de produtos primários, vez que o fisco tardou em proceder ao lançamento do crédito tributário, só o fazendo na vigência de nova norma que coloca a Impugnante fora do campo de tributação deste imposto, quando realizadas operações desta natureza.

A DRCT/SRF/Norte rechaça os argumentos da Defesa, assegurando que as operações indicadas nos documentos fiscais se tratavam de simulações de transferências de mercadorias para escritório que mantém, sem qualquer estrutura, no município de Ilhéus/BA, quando na verdade as remessas destinavam-se a exportação direta através do porto daquela cidade.

Explica que a prática da Autuada foi registrada através de fotografias, as quais estão acostadas aos autos, por amostragem, de fls. 526 à 528.

Diz que por diversas vezes a Defendente assume a alegação de que as mercadorias se destinavam a exportação direta, o que fica mais evidente na Impugnação apresentada ao AI lavrado paralelamente ao supracitado, para exigir o ICMS referente a prestação de serviço de transporte correspondente, acostado aos autos de fls. 531 à 534.

Primeiramente, salientamos que não foram consideradas como meio de prova das operações praticadas pelo Sujeito Passivo, as fotografias de fls. 526 à 528 dos autos, tendo em vista o disposto no art. 383 do CPC, haja vista que a parte contra a qual foi produzida não lhe admitiu a conformidade.

Entendemos, ainda, que o dispêndio com a verificação de suas autenticidades são desnecessárias a presente lide, porquanto os demais elementos juntados dão conta *in totum* das acusações fiscais, permitindo um pronunciamento seguro do órgão julgador.

Descendo as normas primeiras que oferecem os contornos do ICMS, encontra-se, na Constituição Federal de 1988, art. 155, § 2º, inciso X, alínea *a*, a exclusão das exportações de mercadorias do campo de incidência deste imposto estadual, exceto as remessas para o exterior de produtos semi-elaborados definidos em lei complementar.

A Lei Complementar nº 65/91, proveu o mandamento constitucional, trazendo os critérios definidores dos produtos sujeitos a tributação pelo ICMS nas operações de exportações, o que, destacamos, não é ponto controvertido neste PTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também, incumbiu a Carta Magna ao Senado Federal, art. 155, § 2º, inciso IV, estabelecer a alíquota aplicável às operações de exportação, o que resultou na Resolução nº 22/89, proferida por esta Casa Legislativa, determinando, em seu art. 2º, que a alíquota a ser utilizada para estas operações será de 13%.

“Art. 2º. A alíquota do imposto de que trata o art. 1º, nas operações de exportação para o exterior, será de 13% (treze por cento).”

Observa-se do citado dispositivo, que ele nenhuma menção faz à forma como se dará a remessa para o exterior, se diretamente, ou por intermediação de outra empresa, bastando, tão somente, identificar-se a destinação dada a mercadoria para que se tenha o fato objetivo indispensável a especificação da alíquota aplicável.

Deste modo, fere-se de morte qualquer tentativa de fazer prevalecer a alíquota interestadual nas transferências de mercadorias para estabelecimento da mesma empresa situado na região portuária, **quando na remessa de origem já se tem a certeza da destinação destas mercadorias, inequivocamente, para fora do país.**

Vale ressaltar que o fato substancial condicionante à estipulação da alíquota é tão somente a destinação dada a mercadoria, o que pressupõe que a exigência só poderá ser atingida em sua base, caso se veja provada a permanência do produto no mercado nacional, ou mesmo a incerteza de suas destinações posteriores, o que, diga-se, não foi evidenciada pela Defesa.

Os elementos trazidos aos autos noticiam que a Impugnante remetia as madeiras de eucalipto de sua plantação com objetivo primeiro de exportá-las para o exterior, por intermédio de outro estabelecimento da mesma empresa situado no município de Ilhéus/BA, fato este que por diversas vezes se tem reconhecido pela Defesa ao teor da Impugnação apresentada (fls. 39/41), da sua complementação (fls. 542/544), e, ainda, da Impugnação contra o AI lavrado para a exigência do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte correspondente a estas operações, de fls. 531 à 534.

O Termo de Acordo nº 006/91 celebrado com a SRF/Norte, ao qual a Impugnante se refere, não se presta para respaldar a aplicação de alíquota interestadual em operações de remessas com fim específico de exportação, mas apenas conceder prazo definido para recolhimento do ICMS incidente sobre a saída para fora do Estado de produto extrativo vegetal, conforme sua cláusula primeira (fls. 09/10).

Já o pleito da Defendente de ver retroagir os efeitos da Lei Complementar 87/96, excluindo do campo de incidência do ICMS as operações de saída de produto vegetal para o exterior havidas antes de sua vigência, não pode prosperar.

A natureza obrigacional de que se reveste relação jurídica materializadora da hipótese de incidência tributária, determina que esta relação deverá reger-se pela norma vigente àquela ocasião, sendo, o lançamento, mero ato declaratório desta ocorrência completamente efetivada.

Assim, observados os prazos extintivos para constituir o crédito, os fatos pretéritos nascedouros de obrigação tributária serão figurados à luz da legislação então

vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, de acordo com o art. 144, do CTN.

Sobre este tema, oportuna é a lição de Américo Masset Lacombe a qual transcrevemos (*in, Comentários ao Código Tributário Nacional, Coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, Editora Saraiva, Vol. 2, pág. 291*):

“Com a ocorrência do fato imponible (fato gerador) previsto na hipótese de incidência da lei, nasce, como já verificamos, o vínculo pessoal entre o sujeito passivo da obrigação. Surge então a relação de débito (debitum, shuld, obrigação tributária), e o lançamento, que constitui a relação de responsabilidade (obligatio, haftung, crédito tributário), deve reportar-se à lei vigente na data em que nasceu o vínculo pessoal, em que surgiu a obrigação tributária, a relação de débito (ocorrência do fato imponible previsto na hipótese de incidência), uma vez que, sendo a relação obrigacional uma relação entre pessoas, rege-se pela lei vigente na época que surge o vínculo entre elas. No que respeita ao vínculo pessoal, à relação de débito (debitum, shuld, obrigação tributária), o lançamento tem efeito meramente declaratório e deve, por esta razão, reportar-se à data da ocorrência do fato gerador, ainda que a lei vigente naquela época seja posteriormente modificada ou revogada.”

Desta forma, consoante o art. 105 do CTN, os mandamentos da Lei Complementar 87/96 só poderão atingir os fatos geradores verificados após o começo de sua vigência, ou àqueles cuja ocorrência teve início, porém, não se completou nos termos do art. 116 daquele Código.

No que se refere a multa isolada exigida pelo AI, com fulcro no art. 55, inciso V, da Lei 6.763/75, é inaplicável a espécie, por atipicidade tributária.

Retornando a anterior exposição, uma vez que se considera dissociada a estipulação da alíquota para as operações de exportação, da intermediação efetivada por outrem, bastando somente que a saída na origem já objetive o mercado exterior, é evidente que a nota fiscal acobertadora da remessa das mercadorias consignando como destinatário o possível intermediador, não forma o tipo infracional previsto por aquele dispositivo legal citado. É que a "intermediação" em nada altera a pré-disposição inicial, inequívoca, de exportação da mercadoria, bem como, a alíquota aplicável de 13%.

Aquele dispositivo pressupõe o ânimo de promover a simulação, onde o verdadeiro destinatário e o indicado no documento fiscal não tem relação lógica na compleição da operação, subsistindo, apenas, para criar situação ilusória que, se verdadeira fosse, alcançaria o benefício desejado.

Importa esclarecer, ainda, que com o advento do Decreto 37.138/95, art. 3º, a partir de 19 de julho de 1995 as operações de exportação de mercadorias classificadas na posição 4403 da NBM/SH, entre as quais se encontram madeiras de eucalipto (fls. 16/17), foram contempladas com redução de base de cálculo ao percentual de 53,84%, não concedida no AI.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, as operações levantadas pelo fisco correspondentes aos meses de agosto à novembro de 1995, comportariam o seguinte demonstrativo:

MÊS	VALOR DA OPERAÇÃO	B. DE CÁLC. REDUZIDA	ICMS DEVIDO	ICMS DEBITADO	DIFERENÇA POSITIVA
AGOSTO	73.660,00	34.001,45	4.420,18	5.156,20	736,02
SETEMBRO	59.160,00	27.308,25	3.550,07	4.141,20	591,13
OUTUBRO	237.365,00	109.567,68	14.243,79	16.615,55	2.371,76
NOVEMBRO	24.505,00	11.311,50	1.470,49	1.715,35	244,86
TOTAL	394.690,00	182.188,88	23.684,53	27.628,30	3.943,77

Como se vê, neste período subsistiu crédito a favor da Autuada pelo recolhimento efetuado em proporção maior que a devida, devendo, portanto, ser excluído da exigência fiscal.

Observamos que os valores recolhidos indevidamente poderão vir a ser objeto de pedido de restituição, desde que atendidas as condições regulamentares.

No caso sob análise, o **saldo original** do crédito tributário ficará assim representado, por mês de referência (fls. 08):

PERÍODO	ICMS	MR	TOTAL
JANEIRO	13.641,60	6.820,80	20.462,40
FEVEREIRO	27.318,00	13.659,00	40.977,00
MARÇO	21.367,20	10.683,60	32.050,80
ABRIL	18.165,60	9.082,80	27.248,40
MAIO	19.279,20	9.639,60	28.918,80
JUNHO	10.335,60	5.167,80	15.503,40
JULHO	3.445,20	1.722,60	5.167,80
TOTAL	113.552,40	56.776,20	170.328,60

Por fim, questão análoga a presente já foi objeto de apreciação pelo Conselho de Contribuintes/MG, conforme as ementas dos acórdãos abaixo transcritas, com decisões proferidas ao encontro deste parecer:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Acórdão nº 11.206/95/2ª - Exportação - Alíquota de ICMS - Utilização Indevida - A alíquota incidente na operação de saída de mercadoria para exportação é de 13% (treze por cento) fixada pelo artigo 12 - inciso III, da Lei 6.763/75. O fato da mercadoria ser exportada por intermediação de empresa exportadora sediada noutro Estado não descaracteriza a operação de exportação do produto, sendo descabida a pretensão da Impugnante de utilização da alíquota interestadual, nesta operação. Impugnação improcedente. Decisão unânime.”

“Acórdão 11.687/96/3ª - Exportação - Alíquota de ICMS - Utilização indevida - Infração caracterizada face a exportação de mercadoria por intermediação de empresa transportadora, sediada noutro Estado. A caracterização de operação de saída de mercadoria, para exportação, inviabiliza a utilização de alíquota interestadual, referente a operação praticada, devendo prevalecer a alíquota de 13% (treze por cento) fixada pelo art. 12, inciso III da Lei nº 6.763/75. Exigências fiscais de ICMS e MR mantidas, devendo ser cancelada a MI. Impugnações parcialmente procedentes. Decisão unânime.”

Sobrevem, do Despacho Interlocutório da 3ª Câmara, se o estabelecimento situado no Estado da Bahia, que integra o mesmo grupo empresarial a que pertence a Impugnante, e que fora consignado como destinatário das mercadorias acobertadas pelos documentos fiscais atingidos pelo Auto de Infração, realiza, ainda, operações com madeiras de eucalipto para o mercado nacional, e não só de exportações.

Neste sentido, as cópias das notas fiscais acostadas aos autos **dão conta de que todas as saídas de madeiras de eucalipto são destinadas ao exterior**, já que nenhum documento acusa o contrário (fls. 576, 582, 585, 589, 593, 607 e 636).

A totalidade das operações ocorridas dentro do território nacional promovidas pelo estabelecimento baiano, **são referentes a transferências de equipamentos e maquinários para outros estabelecimentos da mesma empresa, ou remessas para uso fora da unidade (fls. 632), e devoluções à origem de mercadorias diversas adquiridas (fls. 602).**

Esta assertiva encontra comprovação nas cópias feitas do seu livro "Registro de Saídas", onde no assentamento das operações realizadas, apenas aquelas informadoras de exportações foram efetivamente oferecidas à tributação, verifica-se que nenhuma outra alíquota, afora a de 13% (treze por cento), foi utilizada (fls. 578, 584, 591, 596, 601, 604, 627, 635, 638, 644).

As cópias do livro "Registro de Entradas", fls. 645/692), demonstram que a grande maioria das madeiras de eucalipto tidas como ingressadas no "estabelecimento" de Ilhéus/BA, para posterior exportação, são provenientes do território mineiro.

Enfim, o conjunto dos elementos trazidos aos autos em cumprimento ao Despacho Interlocutório, bem como os outros anexados anteriormente, não deixam quaisquer dúvidas de que toda a mercadoria - madeiras de eucalipto - enviada pela Impugnante ao "estabelecimento" baiano, localizado no porto de Ilhéus, teve como destino o mercado externo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, ficou demonstrado que está gravada na origem a destinação da mercadoria para exportação. Assim, é da Unidade da Federação onde se situa o estabelecimento remetente a sujeição ativa, no caso sob análise, o Estado de Minas Gerais, sendo que a alíquota aplicável é a de 13% (treze por cento), conforme art. 2º da Resolução nº 22/89, do Senado Federal.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada em 27/09/99, fls. 569, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso de Agravo Retido nos autos. Participaram do Julgamento o signatário, que foi o relator, e os Conselheiros Luciano Alves de Almeida, Adevaldo Antônio de Castro e Laerte Cândido de Oliveira.

ACORDA, ainda, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada em 07/08/00, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também, à unanimidade, julgou-se parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal para excluir a multa isolada aplicada. Pela Fazenda Pública sustentou oralmente o Dr. Ronald Magalhães de Sousa. Participaram do julgamento, além do signatário que foi o relator, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia, Edmundo Spencer Martins e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 07/08/00.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente/Relator**