

Acórdão: 2.167/00/CE  
Recurso de Ofício: 40.110100544-56/40.110100545-29/40.110100546-00  
Recorrente: 3ª Câmara de Julgamento  
Recorrida: Cecílio Brito Transportes Comércio e Representações Ltda  
PTA/AI: 02.000142635-01/02.000142633-58/02.000137354-51  
Inscrição Estadual: 701.952897.0096  
Origem: AF/Uberaba  
Rito: Sumário

---

**EMENTA**

**Prestação de Serviço de Transporte Rodoviário de Carga - CTCR - Falta de Destaque do ICMS - Mercadoria Destinada à Exportação - Exigência de ICMS, MR e MI (art. 54-VI da Lei 6763/75). Evidenciado nos autos que as prestações de serviço de transporte, objeto dos trabalhos fiscais, encerraram-se em território nacional, caracterizando-se, por conseguinte, transportes interestaduais. Reformadas as decisões recorridas. Recursos de Ofício providos. Decisões pelo voto de qualidade.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de destaque de ICMS pela Autuada em CTCR's relativos a remessas de mercadorias destinadas à exportação. Exigiu-se, além do ICMS e Multa de Revalidação, Multa Isolada prevista no inciso VI do artigo 54 da Lei 6763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 13.556/99/3ª, pelo voto de qualidade, excluiu integralmente as exigências fiscais de ICMS e MR (50%) e MI.

A Autuada apresenta tempestivamente Impugnação às fls. 235/240, por seu representante legal, na qual sustenta os seguintes argumentos.

Em preliminar, alega que o remetente majoritário das remessas de mercadorias para exportação, Glencore Importação e Exportação Ltda, protocolou requerimento junto à AF/III de Uberlândia pleiteando a não incidência do ICMS desde a aquisição da mercadoria e serviços de transporte até sua efetiva exportação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que o procedimento do Fisco foi errôneo ao não eleger o tomador do serviço acima citado como coobrigado da obrigação tributária ora sob análise. Requer, pois, em sua Impugnação, a nomeação do remetente Glencore Importação e Exportação Ltda como coobrigado da obrigação tributária.

Questiona a Impugnante que a autuação está respaldada na Consulta Fiscal Direta 797/97, a qual não tem o poder de normatizar procedimentos.

Sustenta a Autuada que entre a edição da Lei Complementar 87/96 e a expedição da Consulta Fiscal Direta citada, o Fisco entendia que o serviço de transporte relacionado com a mercadoria destinada à exportação encontrava-se a abrigo da não incidência do ICMS.

Entende que o objetivo primordial da Lei Complementar citada é o de desonerar totalmente o ICMS dos produtos e serviços nas operações e prestações que destinem mercadorias ao exterior.

Pondera, ainda a Autuada, que o fato do transporte ser realizado por etapas, a remessa da mercadoria até o porto é apenas parte do percurso para a mercadoria chegar ao país de destino.

Não concorda com o argumento destacado na consulta citada de que a não incidência prevalece apenas no transporte “porta a porta”.

Assevera a Autuada que a desoneração prevista na Lei Complementar 87/96 é ampla, sendo incoerente tornar imune a mercadoria e tributar o serviço de transporte respectivo.

Afirma que o Fisco Mineiro, com essa cobrança, inibe a competição das empresas mineiras com as de outros Estados da Federação.

Requer, pois, cumprimento da Lei Complementar supra e, conseqüentemente, o cancelamento das exigências fiscais.

O Fisco, por sua vez, em Réplica às fls. 251/257, sustenta o feito fiscal sob os seguintes argumentos.

Sustenta não pairar qualquer dúvida quanto à autoria e à materialidade da infração, uma vez que a própria Autuada admite que não destacou o ICMS nas prestações que destinavam mercadorias ao exterior.

Em relação ao requerimento protocolado pelo remetente majoritário das mercadorias junto à AF/III de Uberlândia, o Fisco entende que em nada altera o feito fiscal em razão do remetente não fazer parte da lide e, também, por não ser competência da Chefia de AF desonerar contribuinte do ICMS em qualquer operação ou prestação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à não eleição do remetente como sujeito passivo da obrigação tributária, o Fisco justifica não haver previsão legal para tal.

O Fisco alega que as autuações foram respaldadas não somente na Consulta Fiscal Direta 797/97 mas, principalmente, em diversas consultas de contribuintes respondidas pela DOT/DLT/SRE, regidas pela CLTA/MG, consultas essas com *status* de ato normativo, nos termos do inciso I do artigo 100 c/c artigo 96, ambos do Código Tributário Nacional.

Assevera o Fisco que o transporte, objeto das autuações, realizado pela Autuada, não é internacional, tratando-se, simplesmente, de transporte interestadual, pois não é “porta a porta”.

Argumenta, ainda o Fisco, que a interpretação da Lei Complementar 87/96 leva ao entendimento de que nas remessas de mercadorias destinadas à exportação há incidência de ICMS sobre a prestação de serviço de transporte.

Conclui, pois, pela manutenção dos trabalhos fiscais.

---

### **DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 129, § 2º da CLTA/MG, aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 e atualizada pelo Decreto n.º 40.380/99, revela-se cabível o reexame da decisão, de ofício.

#### **Das Preliminares**

Inicialmente, a Impugnante alega que a empresa remetente da mercadoria, Glencore Importação e Exportação S.A., protocolou requerimento junto à AF/III/Uberlândia no qual pleiteava a não incidência do ICMS desde a aquisição da mercadoria e serviços de transporte até a efetiva exportação. Entretanto, esse fato em nada altera a validade dos feitos fiscais, uma vez que o referido remetente não é parte nas relações processuais consubstanciadas a partir da autuação.

Não obstante, inexistente previsão legal para eleger o tomador do serviço (remetente) como responsável solidário na obrigação tributária, como deseja a Impugnante, pois a obrigação tributária principal, no caso em questão, compete ao prestador do serviço de transporte, a Autuada *in casu*, pois ela descumpriu a determinação de destacar o ICMS devido nos CTCs por ela emitidos nas prestações de serviço de transporte executadas, não remanescendo responsabilidade para terceiros.

Do Mérito

A Constituição Federal estabelece em seu artigo 155, a competência para os Estados e o Distrito Federal instituírem o ICMS, nos seguintes termos:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II- operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte **interestadual e intermunicipal** e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;(grifo)

De imediato, verifica-se que o campo de incidência do ICMS não alcança as prestações de serviços de transporte internacionais. Assim, aquelas prestações que, de fato, destinem diretamente mercadorias ao exterior estarão forçosamente contempladas por esta norma constitucional, de forma excludente.

O Convênio ICMS 66/88, o qual, nos termos do parágrafo 8º do artigo 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, fixou normas para regular provisoriamente o ICMS, até a edição de Lei Complementar, previa a não incidência relativamente a exportações da seguinte forma:

**Art. 3º** O imposto não incide sobre operação:

I - que destine ao exterior produtos industrializados, excluídos os semi-elaborados, assim considerados nos termos dos parágrafos 1º a 3º;

Portanto, nenhuma normatização foi definida relativamente à desoneração do ICMS referente à prestação de serviço de transporte nas operações de exportação.

Por sua vez, a Lei Complementar 87/96 tratou explicitamente da matéria relativa às desonerações de ICMS na exportação de produtos e serviços.

**Art. 3º** O imposto não incide sobre:

...

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

**Art. 32.** A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - o imposto não incidirá sobre operações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior;

Pela interpretação do artigo 3º, inciso II, transcrito acima, conclui-se que o ICMS não incide sobre: operações que destinem ao exterior mercadorias; e prestações que destinem ao exterior serviços, considerando serviços os de comunicação, uma vez que os de transporte, de acordo com a Constituição Federal, não estão contidos no campo de incidência do imposto.

Conclui-se, pela leitura dos 2 (dois) dispositivos acima, que a Lei Complementar ratificou a disposição constitucional que não previa incidência de ICMS nas prestações de serviço de transporte internacionais.

O Código Tributário Nacional (CTN) prevê a forma de interpretação da legislação tributária para casos específicos.

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Verifica-se, pois, que nos casos de moratória (suspensão da exigibilidade do crédito tributário), isenção e anistia (exclusão do crédito tributário), a legislação tributária deve ser interpretada literalmente.

Depreende-se, como objetivo para a literalidade citada, o fato de que esses “benefícios” devem ser concedidos de maneira tal, com a legislação redigida de forma explícita e clara, que não restem dúvidas quanto às condições para a concessão e, principalmente, não restem dúvidas quanto ao seu alcance.

Sem adentrar em delongas doutrinárias relativamente às distinções existentes entre imunidade, não incidência e os institutos contemplados pelo dispositivo supra do CTN, entende-se que todos têm o objetivo comum de evitar que haja tributação sobre o fato gerador específico.

Conclui-se, pois, que, por analogia, o tratamento de interpretação dado às situações previstas no artigo 111 deva ser estendido, também, por coerência, ao instituto constitucional da imunidade tributária e ao instituto da não incidência do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando toda explanação supra, constata-se que os dispositivos citados e transcritos, relativos à desoneração do ICMS nas operações e prestações que destinem mercadorias ao exterior, devem ser interpretados literalmente.

A redação do artigo 3º, inciso II da Lei Complementar 87/96 prevê a não incidência do ICMS sobre as operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias ou serviços.

O artigo 32, inciso I do mesmo diploma legal estabelece, também de forma explícita, que o ICMS não incidirá sobre as prestações de serviços para o exterior.

Nas prestações de serviço de transporte que originaram os trabalhos fiscais *sub examine*, constata-se que em nenhuma delas ocorreu a remessa da mercadoria diretamente para o exterior, como prevê os dispositivos supra que determinam a não incidência do imposto.

Evidencia-se, das prestações de serviço de transporte referentes aos PTA's sob análise, que todas encerraram-se em outra unidade da Federação, não se caracterizando, pois, como prestações de serviço de transporte internacional, prestações essas não contidas no campo de incidência do imposto.

Constata-se, pois, que a regra da não incidência, disciplinada na legislação infraconstitucional, no que concerne à prestação de serviço de transporte internacional, é inócua, uma vez que o próprio texto constitucional cuidou de excluir do campo de incidência do ICMS a referida prestação.

Se essa regra da Lei Complementar em comento quis dar conotação que não a esposada acima, ou seja, se quis definir não incidência do imposto na remessa de mercadoria que seria exportada em etapa subsequente, verifica-se que a mesma não logrou êxito em seu intento, se considerar-se que sua interpretação, pelos fundamentos já esposados acima, deva ser literal.

Ratificando o entendimento supra, tanto o RICMS/91 quanto o RICMS/96 determinavam a aplicação da alíquota interna nas prestações de serviço de transporte que destinavam mercadorias a outra unidade da Federação para serem exportadas em etapa subsequente, a saber § 7º do artigo 59 do RICMS/91 e § 6º do artigo 43 do RICMS/96, ambos dispositivos com a mesma redação, a saber:

Na prestação de serviço de transporte de mercadorias destinadas à exportação direta, do estabelecimento exportador ou remetente até o porto, aeroporto ou zona de fronteira, localizados em outra unidade da Federação, a alíquota aplicável será a correspondente à prestação interna.

No que concerne à aplicação da Multa Isolada, prevista no inciso VI do artigo 54 da Lei 6763/75, constata-se estar plenamente adequada à infringência detectada, ora sob análise, uma vez que a Autuada emitiu documento com falta de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indicações exigidas pelo artigo 83, incisos XVI a XVIII, do Anexo V do RICMS/96, cuja penalidade foi definida pelo artigo 215, inciso VI, alínea f do RICMS/96.

Portanto, restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes dos Autos de Infração em comento, devendo ser reformadas as decisões recorridas, restabelecendo-se as exigências relativas aos créditos tributários respectivos.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as argüições de nulidade dos Autos de Infração. Em seguida, em reexame necessário, pelo voto de qualidade, decide a Câmara em reformar integralmente as decisões recorridas, dando-se, portanto, provimento ao Recursos de Ofício. Vencidos os Conselheiros João Alves Ribeiro Neto (Revisor), Antônio César Ribeiro, Luciana Mundim de Mattos Paixão e Windson Luiz da Silva que negavam provimento aos Recursos. Pela Fazenda Estadual sustentou oralmente o Dr. José Alfredo Borges. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos vencidos, os Conselheiros Mauro Heleno Galvão e Lúcia Maria Martins Périssé.

**Sala das Sessões, 07/07/00.**

**Enio Pereira da Silva  
Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Relator**