

Acórdão: 17.830/06/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010116470-78  
Impugnante: Cera Ingleza Indústria e Comércio Ltda.  
Proc. S. Passivo: Izabela Gontijo de Queiroz Torres Paulino/Outros  
PTA/AI: 01.000150257-38  
Inscr. Estadual: 062.008296-0010  
Origem: DF/BH-2

### **EMENTA**

**EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO –** Constatou-se que a Autuada promoveu remessas de mercadorias para empresas comerciais exportadoras, localizadas em outras unidades da Federação, com o fim específico de exportação ao abrigo indevido da não-incidência do ICMS, haja vista a não comprovação de que citadas mercadorias foram efetivamente exportadas. Reformulado o crédito tributário pelo Fisco, após acostados aos autos pela Impugnante, documentos que comprovaram a exportação, em relação a 03 (três) operações. Exigências parcialmente mantidas.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - CERAS ENCÁUSTICAS E PREPARAÇÕES - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST –** Comprovado nos autos que a Autuada promoveu remessas de mercadorias sujeitas à substituição tributária para empresa localizada em outra unidade da Federação, com o fim específico de exportação ao abrigo indevido da não-incidência do ICMS, posto que a destinatária das mercadorias havia encerrado suas atividades, antes da ocorrência de mencionadas operações. Corretas, portanto, as exigências de ICMS/ST e MR, em face da legítima presunção de saídas internas, não contraditadas pela Impugnante.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – NOTA FISCAL - DESTINATÁRIO DIVERSO –** Constatou-se que a Autuada emitiu documentos fiscais consignando destinatário diverso daquele a quem as mercadorias se destinavam. Legítima a penalidade exigida estatuída no art. 55, inciso V da Lei 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

1) Promoveu remessas de mercadorias, nos exercícios de 2002 a 2004, com fins específicos de exportação para as empresas relacionadas no Anexo I (fls. 09/16),

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

localizadas em outras unidades da Federação, ao abrigo indevido da não-incidência do ICMS, em virtude da falta de comprovação de que as mercadorias foram efetivamente exportadas. Exigências de ICMS (12%) e MR.

2) Consignou destinatário diverso daquele a quem as mercadorias realmente se destinavam nas notas fiscais emitidas no mês de junho e julho/2004 com destino à empresa Capricho Comércio de Alimentos Ltda, a qual encerrou suas atividades no mês de maio/2005. Exigências de ICMS/ST, MR (100% do valor do ICMS) e MI (capitulada no art. 55, inciso V da Lei 6763/75), conforme demonstrado no Anexo III de fls. 22.

Lavrado em 26/08/2005 – AI exigindo o ICMS e Multas supracitados.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.012/1.035.

O Fisco reformula o crédito tributário (fls. 1.481/1.504), acolhendo, em parte, as razões de defesa, bem como refuta às fls. 1.475/1.478 os demais argumentos trazidos na peça de defesa.

Concedida vista dos autos ao Sujeito Passivo (doc. de fls. 1.505 e 1.506) este não comparece aos autos.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.509/1.519, opina pela procedência parcial do Lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 1.521, que resulta na manifestação do Fisco (fls. 1.523).

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.525/1526, ratifica posicionamento já externado.

---

### ***DECISÃO***

Ressalta-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no Parecer da Auditoria Fiscal foram, em parte, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passarão a compor o presente Acórdão, salvo alterações.

### **DA PRELIMINAR**

A Autuada destaca que é aparente o cerceamento de defesa por não estar demonstrado em quais dispositivos legais enquadra-se a infração apontada, uma vez que foram utilizados incisos e artigos inexistentes da legislação citada no campo “infringência/penalidade”, e também pelo fato de o AI não conter menção correta quanto à capitulação legal e tampouco quanto à hora da lavratura, obrigatórias por força do Decreto Federal nº 70.235, de 1972.

Dessa forma, requer que seja declarada a nulidade do AI.

Verifica-se, no entanto, que no campo “infringência/penalidade” de fls. 4/6 do AI estão corretamente citados todos os dispositivos legais infringidos pela Autuada da Lei nº 6.763, de 1975, do Regulamento do ICMS (RICMS/96), aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 1996, e do Regulamento do ICMS (RICMS/02), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, bem como as respectivas penalidades aplicadas com fundamento na Lei nº 6.763, de 1975.

Quanto à alegada inexistência do inciso I do art. 1º do Decreto nº 38.104, de 1996, observa-se que, na verdade, o AI refere-se ao dispositivo constante do RICMS/96, **aprovado** pelo Decreto nº 38.104, de 1996, e não ao dispositivo do próprio Decreto citado.

Em relação à alegada falta de menção quanto à hora da lavratura do AI, observa-se que esta exigência não se encontra elencada dentre aquelas constantes no art. 57 da CLTA/MG, motivo pelo qual sua inclusão mostra-se desnecessária por falta de previsão legal.

Insta observar que não se aplica, *in casu*, a utilização subsidiária da legislação tributária federal permitida pelo § 1º do art. 49 da Lei nº 6.763, de 1975, em relação à hora da lavratura, conforme citada pelo Decreto Federal nº 70.235, de 1972, eis que existe norma na legislação tributária estadual disciplinando a matéria, a teor do mencionado art. 57 da CLTA/MG (Dec. 23.780/84).

Assim sendo, rejeitam-se as prefaciais argüidas.

## **DO MÉRITO**

### **1 – Quanto à descaracterização das exportações**

Trata-se da constatação da prática de remessa de mercadorias para empresas comerciais exportadoras localizadas no Estado do Paraná, com o fim específico de exportação e ao abrigo da não-incidência do ICMS, nos exercícios de 2002, 2003 e 2004, operações que foram descaracterizadas pelo Fisco em virtude da falta de comprovação de que as mercadorias foram efetivamente exportadas, infringência pela qual são exigidos o ICMS e a MR de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto.

A relação das notas fiscais objeto desta irregularidade encontra-se às fls. 09/16 e o demonstrativo de apuração do ICMS devido pela operação própria encontra-se às fls. 17/21.

Ao estabelecer a não-incidência do ICMS sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, a alínea “a” do inciso X do § 2º do art. 155 da Constituição Federal visa incentivar a exportação nacional diante do quadro da competitividade globalizada, promovendo, dessa forma, o ingresso de divisas e, ao mesmo tempo, facilitando o equilíbrio da balança de pagamentos.

Nesse sentido, em atendimento ao mandamento constitucional e com a finalidade de operacionalizar e harmonizar a incidência do ICMS, o inciso II do art. 3º da Lei Complementar Federal nº 87, de 16 de setembro de 1996, determina que o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 art. 155 da Constituição Federal estabelece, ainda, que cabe à lei complementar excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados a alínea “a” do inciso X do parágrafo citado.

Assim, fazendo uso do permissivo constitucional quanto à ampliação das hipóteses de não-incidência, o inciso I do parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar Federal nº 87, de 1996, 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 art. 7º da Lei nº 6.763, de 1975, como segue:

Art. 7º - *Omissis*

(...)

§ 2º - Na hipótese do inciso II, torna-se-á 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.

Verifica-se que o ônus da comprovação da ocorrência da operação de exportação é da Autuada, na qualidade de estabelecimento mineiro remetente da mercadoria, devendo ocorrer nos moldes exigidos pela norma desonerativa, a teor do art. 266 c/c o art. 270 do Anexo IX do RICMS/96, bem como do art. 249 c/c o art. 253 do RICMS/02.

Para melhor caracterizar que não houve a exportação, ressalta-se que a Autuada, em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF) de fls. 2, apresentou ao Fisco comprovantes de exportação falsos, conforme relacionados no Anexo VI de fls. 1.497/1.504.

Já na fase impugnatória, porém, a Autuada admite que as exportações efetivamente não ocorreram, afirmando, além disso, que as operações com o grupo econômico contratado foram paralisadas em 29/07/2005 devido à “inadimplência contumaz”, havendo a denúncia do contrato em setembro de 2005 após “obter conhecimento da situação real das vendas”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, temos que se encontra nos autos a documentação oriunda do SISCOMEX comprovando a inoocorrência da exportação.

Entretanto, mesmo não havendo questionamentos quanto à participação da Autuada na falsificação de documentos de exportação ou quanto à sua má-fé por ocasião das remessas de seus produtos às empresas exportadoras do Estado do Paraná, observa-se, como bem destacado pelo Fisco, que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelecido pelo art. 136 do CTN.

Deste modo, uma vez constatado pelo Fisco que a Autuada promoveu remessa de mercadorias para empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação e ao abrigo da não-incidência do ICMS, sem ter sido, no entanto, comprovada a exportação das mercadorias remetidas com esse fim específico, não pode prevalecer a não-incidência preconizada constitucionalmente, cabendo à Autuada o recolhimento do tributo e das penalidades cabíveis.

Insta destacar que o Fisco reformulou o crédito tributário (fls. 1.481/1.504), excluindo as exigências relativas às NF n.º 246.886, 250.765 e 250.766, após comprovação pela Impugnante da exportação para o exterior das mercadorias nelas relacionadas.

Quanto às alegações a respeito do caráter confiscatório da multa aplicada, sob o entendimento de que a atividade tributária deve pautar-se pela razoabilidade, verifica-se que não se inclui na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, a teor do inciso I do art. 88 da CLTA/MG.

Além disso, ressalta-se que a MR exigida está de acordo com a irregularidade apurada pelo Fisco, encontrando-se legalmente prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763, de 1975.

Legítimas, portanto as exigências de ICMS e MR, após reformulação do crédito tributário.

### **2 – Quanto à menção em documento fiscal de destinatário diverso**

O Fisco descaracterizou a não-incidência do ICMS consignada nas notas fiscais relacionadas às fls. 22, uma vez que a destinatária das mercadorias “Capricho Comércio de Alimentos Ltda.”, CNPJ 00.980.570/0001-95, estabelecida no município de Foz do Iguaçu/PR, encontrava-se com sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado do Paraná cancelada **desde o mês 06/2004**. Comprovam o encerramento das atividades da “suposta” destinatária das mercadorias os documentos acostados às fls. 953/976 (Ofício n.º 028/2005 da Inspeção Regional de Fiscalização da SEF do Paraná, Consulta Pública ao Cadastro do Estado do Paraná - SINTEGRA, Extrato Cadastral de Contribuinte do ICMS CAD.ICMS, dentre outros).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oportuno esclarecer que, relativamente às operações realizadas **até o mês 05/2004**, ou seja, para o período em que a destinatária das mercadorias encontrava-se regularmente inscrita no cadastro de contribuintes do Estado do Paraná, o Fisco exigiu ICMS (12%) acrescido da respectiva MR (50%), face a não comprovação da exportação dos produtos para ela remetidos, **conforme já exposto quando do exame da primeira irregularidade.**

No tocante às operações realizadas **a partir de junho/2004** (notas fiscais descritas no Anexo III de fls. 22), exigiu o Fisco, corretamente, ICMS da operação própria (18%), ICMS/ST, MR (100% sobre o valor do imposto) e MI (capitulada no art. 55, inciso V da Lei 6763/75, a seguir transcrito).

“Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

V - por emitir ou utilizar documento fiscal em que conste, como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;”

Evidentemente que se a empresa destinatária dos produtos já não tinha existência legal em junho/2004, conforme restou provado nos autos, certamente, não poderia receber produtos para serem exportados, a partir desta data.

Não obstante a inversão do ônus da prova, a Impugnante não trouxe aos autos qualquer documento que pudesse confirmar o recebimento das mercadorias pela empresa Capricho Comércio de Alimentos Ltda.

Restando comprovado nos autos que as mercadorias tiveram outro destino que não o do estabelecimento descrito como destinatário, e **em sendo desconhecido o real destinatário** destas mercadorias, **as operações foram legalmente consideradas internas, fato que legitimou as exigências de ICMS/ST, MR e MI estatuída no art. 55, inciso V da Lei 6763/75.**

A responsabilidade pelo pagamento do ICMS/ST atribuída à Autuada, encontra-se amparada nas disposições contidas no art. 285, § 1º, item 1 do Anexo IX do RICMS/02, posto tratar-se de operações internas de vendas de removedores, ceras encáusticas, preparações e outros relacionados nos incisos VI e VII do mencionado artigo.

No que concerne aos argumentos da Autuada em questionamento à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do SELIC, temos que não se irá discutir os fundamentos de validade da previsão expressa do parágrafo único do art. 226 da Lei nº 6.763, de 1975, c/c o § 3º do art. 5º da Lei Federal nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Este entendimento é disciplinado através da Resolução do Secretário de Estado de Fazenda nº 2.880, de 13 de outubro de 1997, a qual determina que:

“Art. 1º - os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.”

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais argüidas. No mérito, por maioria de votos em julgar parcialmente procedente o Lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1.481/1.504. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino (Relatora), que o julgava parcialmente procedente para adequar, ainda, as exigências relativas às notas fiscais emitidas para Capricho Com. de Alimentos Ltda., reduzindo a alíquota do ICMS/OP para 12% (doze por cento) e excluindo o ICMS/ST e respectiva MR e MI do art. 55, inciso V da Lei 6763/75. Designada relatora a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Revisora) e Antônio César Ribeiro. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti.

**Sala das Sessões, 13/09/06.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Aparecida Gontijo Sampaio**  
**Relatora**