

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.712/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159590-81
Impugnação: 40.010124575-31
Impugnante: Arcelormittal Inox Brasil S.A.
IE: 687013342.03-52
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – SAÍDA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO – DESTINATÁRIO NÃO AUTORIZADO. Imputação fiscal de saída de mercadoria para formação de lote de exportação com fim específico de exportação ao abrigo indevido da não incidência do ICMS, uma vez que as mercadorias foram remetidas para estabelecimento com o regime especial, previsto no art. 253-D, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02, vencido. Infração não caracterizada, vez que a Autuada comprovou, documentalmente, a exportação das mercadorias e que o estabelecimento destinatário das mercadorias detinha autorização da Receita Federal para operar com Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação – REDEX. Incorretas as exigências de ICMS e multa de revalidação face à caracterização da exportação. Excluída, ainda, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Lançamento improcedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

DOS FATOS

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS em função da imputação fiscal de saída de mercadoria, no período de março/07 a fevereiro/08, para formação de lote com o fim específico de exportação sem destaque do ICMS considerado devido.

As mercadorias foram remetidas ao abrigo da não incidência do ICMS ao estabelecimento de Lumina Terminais de Carga & Logística, IE/MG 048.996091.0094, CNPJ 86.704.517/0002-68, situado no Rio de Janeiro, uma vez que o destinatário se encontrava desacobertado de regime especial concedido por este Estado para receber as mercadorias com não incidência, conforme determina o art. 253-D, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Exige-se o ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6.763/75.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.138 a 2.163, juntando cópias de inúmeros documentos fiscais e de exportação, totalizando cerca 15 (quinze) mil folhas distribuídas em 58 (cinquenta e oito) volumes, com o objetivo de demonstrar que as mercadorias remetidas para o estabelecimento da Lumina Terminais de Carga no Rio de Janeiro para formação de lotes foram efetivamente exportadas, legitimando a não incidência constitucionalmente qualificada (imunidade).

Em preliminar, alega nulidade do Auto de Infração em decorrência de ausência de razoabilidade da exigência fiscal, da falta de clareza e motivação quanto ao suposto ilícito tributário e por erros na exigência fiscal.

Questiona, ainda, em preliminar, a não colocação da destinatária no pólo passivo da exigência tributária, ao argumento de que aquela assumiu responsabilidade pelo crédito tributário caso não houvesse a exportação, citando o art. 2º do Regime Especial concedido à destinatária.

Finaliza as alegações preliminares pedindo perícia e apresentando quesitos no sentido de demonstrar a ocorrência das efetivas operações de exportação dos produtos a que se refere a operação interestadual de remessa para formação de lotes de exportação.

No mérito, alega que a formação de lotes é mera obrigação acessória de controle e se demonstrado a efetiva exportação incide a imunidade constitucional.

Aduz que o Fisco desconheceu os documentos apresentados pela empresa para demonstrar a ocorrência da exportação dos produtos e que desprezou as garantias de ampla defesa e do contraditório ao não comprovar suas alegações.

Alega que a competência para instituir estabelecimento como beneficiário do REDEX é da Receita Federal e que a Lumina Terminais de Carga, destinatária das mercadorias, encontra-se com ato Declaratório Executivo regular.

Sustenta que há erros matemáticos no trabalho fiscal e que o Fisco deveria ter considerado as exigências recompondo a conta gráfica da Autuada. Requer, ao final, o acatamento das preliminares suscitadas e que seja julgado improcedente o lançamento.

Questiona, também, a imposição da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, ao argumento de seu caráter confiscatório, trazendo à baila dispositivos do Código de Defesa do Contribuinte mineiro (Lei nº 13.515/02) e doutrina de Maria Sylvia Zanella de Pietro.

Requer, por fim, seja julgado insubsistente o auto de infração, cancelada a multa isolada e, *ad argumentandum*, seja aplicado o permissivo legal a que se refere o § 3º, art. 53 da Lei nº 6.763/75.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, na manifestação de fls. 19.767/19.782, refuta detalhadamente as alegações da defesa, sob os seguintes fundamentos, em suma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à preliminar de ausência de motivação do Auto de Infração sustenta que o relatório do Auto de Infração foi claro e minucioso ao relatar as circunstâncias e na transcrição dos dispositivos infringidos.

Sustenta que no período exigido as operações não poderiam ter sido feitas ao abrigo da não-incidência em face da vedação constante no art. 253-D, Anexo IX do RICMS/02.

Relativamente à preliminar de pedido de perícia, alega que as planilhas acostadas ao Auto de Infração são suficientes para comprovar o ilícito tributário e que o pedido de perícia revela-se meramente protelatório.

Quanto a não colocação do destinatário no pólo passivo, aduz que a responsabilidade é solidária, não comportando benefício de ordem e quem cometeu o deslize tributário foi a Autuada, remetente das mercadorias.

Argumenta que, em momento algum o fisco questionou a exportação posterior das mercadorias enviadas para o Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação – REDEX, bem como não verificou nem confirmou as exportações, sendo bastante o não preenchimento dos requisitos da legislação mineira condicionantes da operação interestadual com não-incidência.

Sustenta que não desconsiderou a condição dada ao estabelecimento destinatário pelo Fisco Federal, mas apenas aplicou a legislação mineira que impede a remessa com não-incidência, desde que descumpridos os requisitos.

Contesta a alegação do Contribuinte de que não poderia saber do Regime Especial, visto que o art. 5º do citado regime prevê a utilização pelo transportador de uma cópia do regime concedido ao destinatário.

No tocante à aplicação da multa isolada, defende sua licitude e transcreve Consultas Internas da SUTRI/MG.

Alega que há inverdades nas afirmações e documentos trazidos, citando como exemplo a Nota Fiscal nº 91.757 e outras, conforme informado às fls. 19.780/19.781.

Ao final, requer seja julgado procedente o lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria deste Conselho, em bem fundamentado parecer de fls. 19.785/19.798, opina, em preliminar, pelo indeferimento de realização da prova pericial requerida e pela rejeição da nulidade argüida do lançamento e, quanto ao mérito, pela improcedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente acórdão, com algumas modificações.

Da Preliminar

Da Nulidade do lançamento

Não procedem as alegações da Impugnante de que o lançamento encontra-se eivado de nulidade. O argumento de que o Fisco deixou de observar a exigência de motivar o ato administrativo que culminou com a lavratura do Auto de Infração não deve prosperar.

O presente lançamento atende a todas as formalidades e requisitos exigidos no art. 85 e seguintes do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, bem como ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN. O relatório do Auto de Infração e as infringências apontadas permitiram uma defesa satisfatória, como, aliás, apresentou a Impugnante.

Relativamente à questão de colocação da destinatária Lumina Terminais de Cargas no pólo passivo da exigência tributária, também, não assiste razão à Autuada, como bem exposto pelo Fisco na Manifestação Fiscal.

Com efeito, o fato de o sujeito passivo discordar das acusações que lhe são imputadas não retira a presunção de legitimidade do lançamento. Destarte, inexistem os vícios materiais arguidos pela Impugnante, não havendo que se falar em nulidade da autuação.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Da Prova Pericial

A Impugnante requer a produção de prova pericial e formula quesitos no sentido de demonstrar a ocorrência das efetivas operações de exportação dos produtos a que se refere a operação interestadual de remessa para formação de lotes de exportação.

Todavia, no caso em exame, a produção da prova pleiteada mostra-se desnecessária, uma vez que os documentos carreados aos autos são suficientes para o deslinde da matéria e que os quesitos da perícia confundem-se com o próprio mérito da exigência, sendo suficientes para o deslinde da questão as provas das alegações trazidas pelas partes.

Assim, decide-se pelo indeferimento da prova requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, II, “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA/MG).

DO MÉRITO

Cuida o presente contencioso da falta de recolhimento do ICMS em razão de saída de mercadoria para formação de lote de exportação com fim específico de exportação ao abrigo indevido da não incidência do ICMS, uma vez que as mercadorias estavam sendo remetidas para estabelecimento credenciado como REDEX pela Receita Federal, mas que se encontrava desacobertado de regime especial concedido por este Estado para receber as mercadorias com não incidência, conforme determina o art. 253-D, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Reforce-se que a acusação fiscal é a saída de mercadoria deste Estado sob o abrigo indevido do regime da não incidência, ao invés de considerar a operação como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interestadual, em face da inexistência do Regime Especial para o destinatário da mercadoria.

Cabe destacar que a discussão dessa matéria já foi apreciada em julgamentos deste Conselho de Contribuintes. A título de exemplo citem-se as decisões prolatadas nos Acórdãos nºs 16.194052^a, 16.995062^a e 18.421092^a, todos pela procedência das exigências, os Acórdãos 19.238091^a e 17.715061^a, com decisões pela procedência parcial e o Acórdão 18.646102^a com decisão pela improcedência das exigências.

Nos fundamentos da evolução da jurisprudência do Conselho, para fins das decisões pela improcedência do lançamento, passou-se a acatar a argumentação de que a não incidência não se desfigura pela simples inexistência do regime especial pelo destinatário, desde que demonstrado a exportação das mercadorias.

Cinge-se, portanto, a discussão em saber se nos casos de remessa com o fim específico de exportação ocorre simples operação interestadual normalmente tributada para o Estado onde se localiza o estabelecimento beneficiário do REDEX.

De início, pondere-se que, para efeito de se considerar a operação interestadual, fica implícito que o exportador - aquele que promove o negócio jurídico com o adquirente do exterior - deveria ser o destinatário situado no outro Estado.

No entanto, no presente caso, a teor dos documentos anexados no PTA, em especial as notas fiscais de exportação, o remetente e o emitente é a mesma pessoa, ou seja, o contribuinte Autuado.

O balizamento das operações como fim específico de exportação está previsto no art. 7º, § 1º, inciso III da Lei nº 6.763/75, assim redigido:

Art. 7º (...)

(...)

“§ 1º A não-incidência de que trata o inciso II, observado o que dispuser o regulamento, aplica-se também à operação que destine mercadoria, com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, (grifo nosso)

(...)

III - depósito em recinto alfandegado ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação - Redex.

Ressalte-se que a previsão de não incidência nas remessas com o fim específico de exportação, encontra-se expressa e sem qualquer restrição no art. 3º, Parágrafo único, da Lei Complementar nº 87/96, bem como no art. 7º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e seus §§ 1º, inciso III e § 15, inciso I, e, fundamentalmente, no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a” da CR/88, com redação instituída pela Emenda Constitucional nº 42, de 2003, que tratou da imunidade geral nas exportações para o exterior.

Ressalte-se que em nenhum desses mandamentos legais há normas tendentes a desconsiderar a ocorrência da exportação, ainda que operação ocorra com o fim específico de exportação. Veja-se o disposto no § 15, inciso I do art. 7º da Lei nº 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 7º (...)

(...)

§ 15 - Nas hipóteses previstas no inciso II do caput e no § 1º deste artigo, aplica-se também a não-incidência quando a operação exigir:

(...)

I - a formação de lote em recinto alfandegado ou em Redex em nome do próprio exportador ou do remetente de mercadoria com o fim específico de exportação;

Por outro giro, não há diferença intrínseca entre as operações de remessa de mercadorias diretamente para exportações destinadas ao porto/aeroporto ou nas operações de remessa com o fim específico de exportação.

Em ambos os casos sempre poderá ocorrer a reintrodução da mercadoria no mercado interno. É a atividade fiscalizadora exercida mediante desenvolvimento de trabalho de auditoria nos documentos fiscais e de exportação ou “in loco” que será capaz de confirmar a saída dos produtos do país.

Por outro, a concessão de regime especial ao destinatário, com efeitos ao remetente é norma que sempre deve ser observada com prudência, porque é norma que “institui” benefício, não podendo ser obrigatória para o remetente, nem sujeitá-lo à imputação de penalidade.

Ademais, não é o Fisco mineiro a instituição competente para credenciar estabelecimento para atuar como REDEX, visto que estabelecer normas sobre exportação de produtos compete à União Federal, já que compete à União legislar sobre o imposto de exportação.

No caso concreto, o Fisco sequer questiona a condição de ser a Lumina Terminas de Carga considerada exportadora e usuária do REDEX pela Receita Federal, ao entendimento de que não é relevante ter ocorrido a efetiva exportação dos produtos porque não é esta a acusação fiscal.

De fato, constata-se que o Fisco não se manifestou em relação aos documentos trazidos pela Autuada em sua Impugnação, sob a alegação de que demandaria muito trabalho em face da desordem dos documentos.

Todavia, a análise dos documentos fiscais juntados pela Impugnante é ponto central para deslinde da questão, e, apesar de numerosos, os documentos encontram-se dispostos em ordem cronológica e numérica.

Da análise dos documentos relacionados no quadro abaixo, feita por amostragem e de forma aleatória em alguns documentos listados nas planilhas de fls 2.269 e 2.487/2.552 e nos 65 (sessenta e cinco) Anexos que compõem o PTA, constata-se que há perfeita correlação entre os documentos fiscais, bem como entre estes e os respectivos documentos de exportação apresentados, vale dizer, as notas fiscais dizem respeito aos mesmos produtos, bem como os documentos de exportação vinculam-se às notas e aos produtos:

ANÁLISE E CONFRONTO DOS DOCUMENTOS FISCAIS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NF lote.	Fl.	NF retorno	Fl.	NF export.	Fl.	Decl. Export.	Fl.	Reg. Export.	Fl.
91732	2273 An. VII	110338	2290 An. VII	94787	2306 An. VII	2070325588	2311 An. VII	403250	2314/2327 An. VII
91735	2276 An. VII	110116	2286 An. VII	93217	2302 An. VII	20702912387	2357 An. VII	376351	2360/2366 An. VII
91740	2281 An. VII	110101	2285 An. VII	93196	2301 An. VII	2070284467	2434 An. VIII	368155	2437/2444 An. VIII
108046	2818 An. IX	111534	4533 An. XV	108907	6147 An. XX	2070555914	9030 An. XXX	733324	9035/9041 An. XXX
131764	3133 An. X	113863	4985 An. XVI	134496	6388 An. XXI	2071041077	11035 An. XXXVI	1375691	11040/11078 An. XXXVI
19696	3653 An. XII	116721	5436 An. XVIII	22265	6619 An. XXII	2071551778	14229 XLVII	2076743	14234/14241 An. XLVII
27646	3815 An. XII	117258	5513 An. XVIII	28455	6648 An. XXII	2080018974	14852 An. XLIX	22673	14857/14948 An. XLIX

- **Nomenclatura:**
- **NF lote:** Notas fiscais emitidas na origem remetendo produtos para formação de lote no destinatário;
- **NF retorno:** Notas fiscais emitidas pelo remetente demonstrando que os produtos foram exportados. Tudo se passa como a mercadoria retornasse ao remetente e ocorresse a emissão de NF para o destinatário no exterior.
- **NF export.:** Notas fiscais emitidas pelo remetente em nome do adquirente dos produtos no exterior.
- **Decl. Export.:** Documento emitido para documentar a remessa dos produtos para o exterior.
- **Reg. Export.:** Documento emitido para registrar a efetiva exportação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **Fl.:** folha onde foi encontrado o respectivo documento.
- **An:** É o Anexo (volume) onde se encontra o documento.

No caso concreto, não obstante a empresa autorizada a operar o Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação – REDEX estar com o Regime Especial concedido pelo Estado de Minas Gerais expirado no período objeto da autuação, restou comprovado nos autos não só a sua remessa com o fim específico de exportação, mas que foram efetivamente exportadas.

Também, não restou caracterizado descumprimento do disposto no art. 253-A, conforme informado pelo Fisco. Nas notas fiscais verifica-se a existência das informações exigidas pelos incisos do citado artigo.

Assim, ainda que não cumpridos rigorosamente todos os requisitos da legislação, a principal condição para o gozo da não incidência foi satisfeita, qual seja a efetiva exportação das mercadorias, motivo por que, diante da comprovação de que as mesmas foram efetivamente exportadas, *data venia*, não há como se exigir o pagamento do ICMS, já que falece competência ao Fisco para submeter tais remessas à tributação, por força da imunidade.

Questiona a Autuada o fato de o Fisco não ter considerado as exigências mediante recomposição da conta gráfica.

Todavia, sem razão a Autuada.

Consultando a conta gráfica do período exigido – 2007 –, extrato abaixo, extraído do SIARE, denota-se que o estabelecimento autuado apresentou saldo devedor em todos os meses, implicando em que não se faz necessário recompor a conta gráfica, sendo exigível o tributo em cada mês do vencimento da obrigação.

Quadro de Apuração						12 registro(s)
	Período de Referência	Saldo Credor do Período Anterior	Débito do Período	Crédito do Período	Abatimentos / Deduções do Período	Saldo do Período
<input type="checkbox"/>	01 a 31/01/2007	R\$ 0,00	R\$ 34.171.302,13	R\$ 32.759.385,46	R\$ 0,00	R\$ 2.018.280,92 (D)
<input type="checkbox"/>	01 a 28/02/2007	R\$ 0,00	R\$ 34.641.295,65	R\$ 31.837.348,64	R\$ 0,00	R\$ 3.392.690,75 (D)
<input type="checkbox"/>	01 a 31/03/2007	R\$ 0,00	R\$ 42.727.137,61	R\$ 34.760.941,92	R\$ 0,00	R\$ 8.525.672,43 (D)
<input type="checkbox"/>	01 a 30/04/2007	R\$ 0,00	R\$ 42.824.501,16	R\$ 36.886.144,09	R\$ 0,00	R\$ 6.571.860,45 (D)
<input type="checkbox"/>	01 a 31/05/2007	R\$ 0,00	R\$ 43.072.102,87	R\$ 39.968.444,61	R\$ 0,00	R\$ 3.797.676,68 (D)
<input type="checkbox"/>	01 a 30/06/2007	R\$ 0,00	R\$ 43.108.097,93	R\$ 28.963.793,20	R\$ 0,00	R\$ 14.973.059,63 (D)
<input type="checkbox"/>	01 a 31/07/2007	R\$ 0,00	R\$ 38.590.440,58	R\$ 19.950.220,05	R\$ 0,00	R\$ 19.364.164,16 (D)
<input type="checkbox"/>	01 a 31/08/2007	R\$ 0,00	R\$ 37.278.670,63	R\$ 33.721.032,83	R\$ 0,00	R\$ 4.294.333,05 (D)
<input type="checkbox"/>	01 a 30/09/2007	R\$ 0,00	R\$ 36.108.721,75	R\$ 25.826.922,97	R\$ 0,00	R\$ 10.915.483,91 (D)
<input type="checkbox"/>	01 a 31/10/2007	R\$ 0,00	R\$ 38.374.828,62	R\$ 28.562.798,66	R\$ 120.000,00	R\$ 11.083.055,63 (D)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente a Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, tem-se que deve ser excluída uma vez que se demonstra inadequada ao caso em tela.

Da análise do dispositivo, percebe-se que a conduta descrita na norma sancionatória é a consignação em documento fiscal de “base de cálculo diversa da prevista pela legislação”.

É que não se trata de base de cálculo diversa, na medida em que o erro decorreu de interpretação do dispositivo pela Impugnante, levando-a a proceder da forma como entendeu legítima.

Aliás, trazido pela Lei nº 14.699/03, esse dispositivo veio como substituto da multa pelo uso do “subfaturamento”, justamente para imputar penalidade ao cidadão/contribuinte que reduzisse indevidamente a base de cálculo e não apenas o valor da operação, sempre que a base de cálculo fosse diferente do valor da operação.

Portanto, esta penalidade apresenta-se afeta aos casos conhecidos como de subfaturamento, hipótese em que o contribuinte conhece exatamente o valor da base de cálculo do imposto, mas, propositalmente, consigna no documento fiscal importância diversa do efetivo valor da apuração.

Assim, também, a Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, por ser inadequada à matéria tratada no presente auto, deve ser excluída.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 19/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 28/07/10. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar improcedente o lançamento. Vencida a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que o julgava parcialmente procedente, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 30 de julho de 2010.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.712/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159590-81
Impugnação: 40.010124575-31
Impugnante: Arcelormittal Inox Brasil S.A.
IE: 687013342.03-52
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

De acordo com o Auto de Infração - AI ora examinado (fls. 04), a Fiscalização constatou mediante conferência de documentos fiscais que a Autuada, no período de março/2007 a fevereiro de 2008, recolheu ICMS a menor, em razão de ter emitido notas fiscais sem o destaque do ICMS devido nas operações de remessa de mercadorias para “Lumina Terminais de Carga & Logística Ltda”, estabelecida no Município do Rio de Janeiro, RJ.

Consta também no “Relatório” do AI que:

- *“as operações foram caracterizadas pelo Autuado como remessas de mercadorias para formação de lote para exportação em REDEX (Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação) e efetivadas sem o destaque do ICMS devido. Entretanto, o REDEX não possuía, no período especificado, regime especial concedido pelo Diretor da SUTRI/SEF, previsto no artigo 253-D do Anexo IX do RICMS/2002, aprovado pelo Decreto nº 43.080/2002.*

O Regime Especial mencionado no campo “Dados Adicionais/Informações Complementares” das notas fiscais relativas às operações teve sua vigência expirada em 28 de fevereiro de 2007, não tendo sido prorrogado no período de março/2007 a fevereiro/2008. Inexistindo o Regime Especial, deixa de existir também a hipótese de não incidência do ICMS.”

A decisão vencedora, pautando-se em outras decisões deste conselho, acatou a argumentação de que a não incidência do ICMS não se descaracteriza pela “simples inexistência do regime especial pelo destinatário, desde que demonstrada a exportação das mercadorias”. E entendeu que, no caso concreto, não obstante a empresa autorizada a operar o Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação – REDEX estar com o Regime Especial concedido pelo Estado de Minas Gerais expirado no período objeto da autuação, restou comprovado nos autos não só remessa das mercadorias com o fim específico de exportação, mas que foram efetivamente exportadas e, assim, ainda que não cumpridos rigorosamente todos os requisitos da legislação, a principal

condição para o gozo da não incidência foi satisfeita, qual seja, a efetiva exportação das mercadorias.

Conforme se observa, a Fiscalização destaca que a existência do Regime Especial concedido pela SEF/MG é condição indispensável à fruição do benefício da não incidência nas saídas de mercadorias da Contribuinte mineira para estabelecimento situado no Estado do Rio de Janeiro, as quais seriam equiparadas a exportações, desde que observadas as condições previstas na legislação, dentre as quais as da Seção IV do Capítulo XXVI da Parte I do Anexo IX do RICMS/02, em especial o disposto no art. 253-D.

É certo que a Fiscalização não efetuou a verificação das operações de exportação praticadas pela Impugnante nem muito menos pelo REDEX. Tendo constatado o não preenchimento dos requisitos previstos na legislação mineira, aos quais se condiciona a não-incidência do ICMS, entendeu a Fiscalização que tais operações caracterizaram-se como interestaduais, sujeitando-se à incidência normal do imposto.

Por sua vez, a impugnante alega que “enviar e formar os lotes em REDEX é mera obrigação acessória, de controle, pois se demonstrados que os produtos efetivamente foram exportados, não há como fazer incidir o ICMS sob pena de ferimento à norma constitucional de bloqueio constante do art. 155, §2º, X, a”.

Pois bem, de acordo o art. 242-A, inciso VI do Anexo IX do RICMS/02, para que o Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX) seja qualificado como tal deve possuir:

- Ato Declaratório Executivo (ADE), expedido pela Secretaria da Receita Federal, para movimentação e armazenagem de mercadoria a exportar;
- regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação nos termos do art. 253-D.

Neste sentido, dispõe o art. 253-D do Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 253-D - As remessas de mercadorias destinadas a REDEX, amparadas pela não-incidência a que se refere o inciso III do caput e o inciso I do § 1º do art. 5º deste Regulamento, serão autorizadas mediante **regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação** ao estabelecimento credenciado pela Secretaria de Receita Federal para funcionar como REDEX.

(...).

No presente caso, a Impugnante diz que as mercadorias foram remetidas para o Estado do Rio de Janeiro para formação de lote para exportação em REDEX, Contudo, reconhece que durante o período autuado, março de 2007 a fevereiro de 2008, o recinto que fazia o armazenamento deixou seu regime especial expirar, mas salienta que ele detém autorização permanente da Receita Federal para operar como REDEX, conforme Ato Declaratório Executivo nº 232, de 12 de agosto de 2005.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante deste fato, não resta dúvida que a Fiscalização agiu corretamente ao proceder a autuação, posto que a “Lumina Terminais de Carga & Logística Ltda”, ao não solicitar a renovação de seu regime especial à SUTRI/SEF, perdeu a sua condição para atuar como Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX), frise-se, perante o Fisco Estadual.

Com efeito, a partir da verificação da ocorrência de determinado evento previsto na hipótese abstrata da regra-matriz de incidência, a Fiscalização tem o dever de lavrar o Auto de Infração e dar causa ao nascimento da obrigação tributária. Veja-se:

A operação de remessa de mercadorias para Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação - REDEX, com o fim específico de exportação, encontra-se amparada pela não incidência do ICMS, conforme previsão do art. 7º, § 15, inciso I do RICMS/02:

Art. 7º -

(...)

§ 15 - Nas hipóteses previstas no inciso II do caput e no § 1º deste artigo, aplica-se também a não-incidência quando a operação exigir:

(...)

I - a formação de lote em recinto alfandegado ou em Redex em nome do próprio exportador ou do remetente de mercadoria com o fim específico de exportação;

(...).

Por outro lado, como bem destacou a Fiscalização, o propósito da norma ínsita no art. 253-D do Anexo IX do RICMS/02, já mencionada, é estabelecer mecanismos de controle em relação às saídas das mercadorias para formação de lotes com finalidade de exportação.

Ressalte-se que os deveres instrumentais não se confundem com o tributo, mas é o cumprimento daqueles que torna possível a aferição do exato pagamento deste, mediante o controle fiscal das operações do contribuinte. E, no presente caso, as disposições legais e regulamentares, editadas com o objetivo de comprovar a efetiva operação de exportação das mercadorias não foram observadas pelas Autuadas.

Na sua peça de defesa, a Impugnante argumenta que a empresa destinatária das mercadorias detinha autorização para atuar como REDEX, mediante Ato Declaratório Executivo expedido pela Receita Federal.

Todavia, consideradas as competências tributárias outorgadas pela Constituição Federal à União, Estados e Municípios, distintamente, em seus arts. 145 a 162, este fato não altera, por si só, a exigência fiscal. O que se discute nos autos é o descumprimento de condição expressa na legislação tributária mineira (artigo 253-D do Anexo IX do RICMS/02) para possibilitar a equiparação das remessas de mercadorias para formação de lotes para exportação em REDEX com exportações diretas.

Não se pode olvidar as normas ínsitas no Regulamento do ICMS no exato contexto da legislação tributária. Veja-se que o texto constitucional que garante a

imunidade nas operações de exportação assenta-se nos elementos de prova de sua efetiva realização.

Tem-se que, no presente caso, a Autuada procedeu à revelia das determinações regulamentares, no que tange à ausência de regime especial autorizativo durante aproximadamente um ano, ou seja, todo o período a que se refere a autuação.

Por outro lado, é inegável que, atualmente, o sistema jurídico sinaliza para a menor importância do rigorismo da forma e para uma maior relevância da verdade material. A busca da verdade dos fatos no curso do processo, para se decidir sobre a procedência ou não do lançamento, deve prevalecer em prol da justiça tributária.

Neste sentido, no caso dos autos, o descumprimento das obrigações acessórias impostas pelo regulamento, poderia ser um fato indiciário da ocultação do real fato gerador ocorrido, na medida que, em tese, poderia impedir a exigência do cumprimento da obrigação principal.

A impugnante alega que as operações de exportação ocorreram, não havendo prejuízo ao Fisco mineiro. É de se ressaltar, contudo, que o ônus da comprovação da ocorrência da operação de exportação é da Autuada, na qualidade de estabelecimento mineiro remetente da mercadoria, nos moldes exigidos pela norma desonerativa.

Conforme ensina Maria Rita Ferragut (A prova e as Presunções, in: A Prova no processo Tributário. Vários autores. Ed. Dialética, SP, 2010), aquele que se julgar correto prove os fatos que alega.

A impugnante anexou aos autos elevada quantidade de documentos, mas dispostos de tal forma que dificultam a conferência necessária.

Como ressaltou a Fiscalização, a comprovação das exportações realizadas com formação de lotes envolve enorme complexidade. Há diversas situações que se tornam peculiares e que exigem muito mais elementos para conferência, uma vez que não há uma constante entre nota fiscal de remessa, nota fiscal de retorno, nota fiscal de exportação, despacho e registro de exportação. E cita, dentre outras, as seguintes situações fáticas:

- para uma única nota fiscal de remessa para formação de lotes, além da nota fiscal de retorno, podem existir (e de fato existem) mais de uma nota fiscal de exportação;

- para cada despacho de exportação, quase que invariavelmente, existem diversas notas fiscais de exportação, que, por sua vez envolvem diferentes formações de lotes (que podem fazer parte ou não do período autuado);

- para cada despacho de exportação existem diversas notas fiscais de exportação, que nem sempre são de formação de lote, nem sempre foram emitidas no período autuado;

- as operações não se resumem unicamente a exportações diretas (CFOP 7101), mas abrangem também regimes aduaneiros especiais, como drawback, que possui peculiaridades no que se refere ao controle fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria deste Conselho, no parecer de fls. 19.785/19.798, relacionou, por amostragem e de forma aleatória, alguns documentos listados nas planilhas de fls. 2.269 e 2.487/2.552 e nos 65 (sessenta e cinco) anexos que compõem o processo, com o intuito de conferir a vinculação entre os documentos apresentados pela Impugnante, concluindo que há perfeita correlação entre os documentos fiscais e os documentos de exportação apresentados. Verificou, ainda, que não houve descumprimento do disposto no art. 253-A do Anexo IX do RICMS/02, conforme informado pela Fiscalização, já que nas notas fiscais existiriam as informações exigidas pelo dispositivo regulamentar citado.

Todavia, com todo respeito às posições divergentes, em face do volume de documentos juntados pela Impugnante (o processo compõe-se de 65 (sessenta e cinco) anexos), em torno de 20.000 (vinte mil) documentos, considerar a análise de sete situações (quadro de fls. 19.795) como representativa da realidade fática, no presente caso, não se mostra razoável.

Não se pode afirmar, com base apenas nestes exemplos dados pela Assessoria, que a exportação de todos os produtos, a que se referem as notas fiscais objeto de autuação, ocorreu.

Também, não se pode perder de vista que o dever de relacionar os documentos fiscais relativos às remessas efetuadas, correlacionando-os com os documentos de exportação, para demonstrar o cumprimento das normas regulamentares aplicáveis, neste caso, pelos motivos já expostos, é dever da Impugnante, que assim não procedeu.

Deste modo, por considerar que não foram cumpridos rigorosamente todos os requisitos previstos na legislação para a fruição da não-incidência e que não há elementos nos autos que permitam afirmar com segurança que a exportação das mercadorias foi realizada, voto pela procedência do lançamento.

Sala das Sessões, 30 de julho de 2010.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**