

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.072/13/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000173474-73
Impugnação: 40.010132631-45
Impugnante: Amsterdam Sauer Joalheiros Ltda
IE: 461265706.03-80
Proc. S. Passivo: Adriana Albuquerque da Silva Lemos/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – VENDA NO MERCADO INTERNO PARA NÃO RESIDENTE NO PAÍS. Constatado recolhimento a menor do ICMS em razão da utilização indevida do instituto da não incidência prevista para as operações de exportação tendo em vista inexistir na legislação mineira tratamento tributário que equipare à exportação, as vendas, no mercado interno, a não residentes no país. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS no período de janeiro a dezembro de 2007, em razão da utilização indevida do instituto da não incidência prevista para a exportação, de vendas de joias e similares a pessoa não residentes no país.

Exige-se o ICMS apurado mediante verificação fiscal analítica com recomposição da conta gráfica e Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto recolhido a menor, nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 567/584, contra a qual a Fiscalização se manifesta às fls. 603/615.

DECISÃO

Inicialmente, a Autuada, com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, sustenta a tese de que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública vir a constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período anterior a 26/07/07.

No entanto, o referido dispositivo legal aplica-se tão somente em relação a fatos e valores que foram efetivamente declarados pelo contribuinte em auto-lançamento, extinto ainda o crédito correspondente com o pagamento integral

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

antecipado do imposto, ficando, dessa forma, passíveis de reconhecimento pela Fiscalização por meio da chamada homologação tácita, o que, como se vê, não é o caso dos autos.

Os valores não levados à tributação ficam submetidos ao lançamento de ofício, o qual encontra regra própria de decadência no inciso I do art. 173 do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Desse modo, como a formalização do crédito tributário constituído se deu com a intimação do Auto de Infração em agosto de 2012, conforme fls. 560/564, os valores exigidos em razão do recolhimento a menor do imposto ao longo do ano de 2007 não estão sujeitos à decadência aludida. Portanto, para o imposto que não foi declarado e, tampouco pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

(...)

Os valores constantes na peça fiscal foram levantados pela Fiscalização em contraponto àqueles omitidos na escrita fiscal da Contribuinte por não espelharem a regularidade das operações efetivamente ocorridas. As informações prestadas na declaração, preenchida e entregue pela Autuada, onde constam as operações, objeto da autuação, não incorreram na homologação, ficta ou tácita, que se opera pelo decurso de prazo, porque o Fisco apurou diferenças efetuando o lançamento de ofício. Desta feita, aplica-se o estatuído no art. 173, inciso I do CTN, que prevalece ao disposto no art. 150, § 4º do mesmo diploma, quanto ao montante não contemplado na apuração.

Quanto ao mérito propriamente dito, versa a presente contenda acerca do tratamento tributário devido nas aquisições de mercadorias (joias e similares) no mercado interno, por turistas estrangeiros, quando de visita à cidade de Ouro Preto/MG, sede da Autuada.

A Impugnante advoga a tese de configurar-se, *in casu*, operação de exportação, albergada pela não incidência do ICMS, nos termos do art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a” da Constituição Federal c/c o art. 3º, II da Lei Complementar nº 87/96.

Esses dispositivos normativos estão reproduzidos na legislação estadual no inciso II do art. 7º da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

§ 2º Na hipótese do disposto no inciso II do caput, torna-se exigível o imposto devido pela saída de mercadoria quando não se efetivar a exportação no prazo previsto em regulamento, ressalvada a hipótese de retorno ao estabelecimento em razão do desfazimento do negócio.

No entendimento da Autuada, há possibilidade de equiparação à exportação as operações de vendas de mercadorias no mercado interno com destino a pessoas não residentes no país, tal como desenhado pela legislação federal.

Acrescenta que coube à Administração Pública Federal conceituar o vocábulo “exportação” e essa classificação foi efetuada pela Secretaria do Comércio Exterior (SECEX) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, órgão competente para tanto, que exteriorizou, formalmente, que a operação comercial praticada pela Autuada e, objeto da presente peça fiscal, constitui operação de exportação e, portanto, alcançada pela não incidência do ICMS.

Analisando a Portaria SECEX nº 23/11, tomada pela Impugnante como sustentáculo para suas ações, tem-se, no seu art. 186 e Anexo XVI, o regramento relacionado com a venda no mercado interno de pedras preciosas e semipreciosas, metais preciosos, obras deles derivadas e artefatos de joalheria, contra pagamento em moeda estrangeira, para não residentes no Brasil, bem como nas lojas francas existentes no território nacional.

Vale transcrever o disposto no art. 1º do Anexo XVI da Portaria SECEX nº 23/11:

ANEXO XVI

EXPORTAÇÃO DE PEDRAS PRECIOSAS E SEMIPRECIOSAS,
METAIS PRECIOSOS, SUAS OBRAS E ARTEFATOS DE
JOALHARIA

Art. 1º As vendas de pedras preciosas e semipreciosas, metais preciosos, obras derivadas e artefatos de joalheria realizadas no mercado interno a não residentes no País, são consideradas exportações e obedecerão o disposto neste Anexo. (Grifou-se).

As Portarias SECEX anteriores de nºs 15/04, 35/06, 36/07, 25/08, 10/10 são quase uníssonas e também estabelecem que operações de vendas a turistas estrangeiros se caracterizam como se exportações fossem e, por obviedade normativa, no que concerne ao controle e sistemáticas federais aplicáveis.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui-se, pois, haver na legislação federal ficção jurídica de operação de exportação, tal qual defendido pela Impugnante.

Entretanto, imperioso destacar que o ICMS é tributo de competência estadual.

A propósito, insta buscar o alcance dessa competência.

Ensina o Prof. Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, 12ª ed., Editora Saraiva, p. 93):

Temos assim a competência tributária – ou seja, a aptidão para criar tributos – da União, dos Estados, do distrito federal e dos Municípios. todos têm, dentro de certos limites, o poder de criar determinados tributos e definir seu alcance, obedecidos os critérios de partilha de competência estabelecidos pela constituição. A competência engloba, portanto, um amplo poder político no que respeita a decisões sobre a própria criação do tributo e sobre a amplitude da incidência (...).

Daí que, as mencionadas Portarias da SECEX não são cogentes em território nacional, salvo relativamente aos tributos de competência da União. Ou seja, os Estados e o Distrito Federal não estão compelidos à sua observância no tocante ao disciplinamento do ICMS, mormente porque aqueles instrumentos normativos visam dar formato regulamentar para a política brasileira de exportações. No entanto, não têm o poder de dar formato tributário diverso ao estipulado na legislação estadual.

Posto isso, há de se analisar a contenda, reiterando, não na legislação federal, como assentido na peça impugnatória, mas na legislação estadual acerca do ICMS, como disposto no lançamento fiscal.

Nessa premissa, constata-se que não há, tanto na Lei nº 6.763/75, quanto no RICMS/02, sustentação para a tese da Defesa, haja vista não existir no ordenamento tributário estadual a ficção de exportação de mercadorias tal qual desenhado pelas Portarias da SECEX.

Como bem traz a Fiscalização, demonstrando a diferenciação que o ordenamento tributário comporta, destaca-se o tratamento legal dado às lojas francas quer na órbita federal ou na estadual.

O Decreto-lei nº 1.455/76 determina as circunstâncias que envolvem este tipo de estabelecimento:

Art. 15. Na zona primária de porto ou aeroporto poderá ser autorizado, nos termos e condições fixados pelo Ministro de Estado da Fazenda, o funcionamento de lojas francas para venda de mercadoria nacional ou estrangeira a passageiros de viagens internacionais, na chegada ou saída do País, ou em trânsito, contra pagamento em moeda nacional ou estrangeira. (Redação dada pela Lei nº 11.371 de 2006)

§ 1º Somente poderão explorar as lojas de que trata este artigo as pessoas ou firmas habilitadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela Secretaria da Receita Federal, através de um processo de pré-qualificação.

§ 2º A mercadoria estrangeira importada diretamente pelos concessionários das referidas lojas permanecerá com suspensão do pagamento de tributos até a sua venda nas condições deste artigo.

§ 3º Quando se tratar de aquisição de produtos nacionais, estes sairão do estabelecimento industrial ou equiparado com isenção de tributos.

§ 4º Atendidas as condições estabelecidas pelo Ministro da Fazenda, as lojas a que se refere este artigo poderão fornecer produtos destinados ao uso ou consumo de bordo de embarcações ou aeronaves, de bandeira estrangeira, aportadas no País.

Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 28/94

Art. 52. O registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação, no SISCOMEX, poderá ser efetuado após o embarque da mercadoria ou sua saída do território nacional, nos seguintes casos:

(...)

II - venda no mercado interno a não residente no País, em moeda estrangeira, de pedras preciosas e semi-preciosas, suas obras e artefatos de joalheria, relacionados pela Secretaria de Comércio Exterior - SECEX; e

III - venda em loja franca, a passageiros com destino ao exterior, em moeda estrangeira, cheque de viagem ou cartão de crédito, de pedras preciosas e semi-preciosas nacionais, suas obras e artefatos de joalheria, relacionados pela SECEX.

(...)(grifou-se)

A legislação tributária estadual, no mesmo diapasão da política relacionada ao comércio exterior, dá tratamento específico às operações envolvendo as lojas francas e exclui da tributação, na relação com o turista, apenas a saída de produtos industrializados promovida por lojas francas instaladas em zonas primárias de aeroportos internacionais nos termos do item 53 da Parte 1, Anexo I do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 6º São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

(...)

ANEXO I

DAS ISENÇÕES

PARTE 1 - Itens 35 a 65

DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(a que se refere o artigo 6º deste Regulamento)

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES	EFICÁCIA ATÉ
51	Entrada de mercadoria, decorrente de importação do exterior, com o fim específico de comercialização, pelas lojas francas (<i>Free Shops</i>), instaladas nas zonas primárias dos aeroportos de categoria internacional sob a autorização de órgão competente do Governo Federal.	Indeterminada
52	Saída de produtos industrializados, excluídos os semi-elaborados relacionados na Parte 7 deste Anexo, destinados às lojas francas (<i>Free Shops</i>) instaladas nas zonas primárias dos aeroportos de categoria internacional sob a autorização de órgão competente do Governo Federal, com o fim específico de comercialização.	Indeterminada
53	Saída de produtos industrializados, promovida por lojas francas (<i>Free Shops</i>) instaladas nas zonas primárias de aeroportos de categoria internacional e autorizadas a funcionar pelo órgão competente do Governo Federal.	Indeterminada

A legislação supra obriga o convencimento de que, quando o legislador do ICMS quis dar tratamento similar ao legislador federal, o fez explicitamente, de forma exonerativa.

Veja também que as operações de vendas das lojas francas são exatamente as vendas a turistas estrangeiros no país, o que permite concluir, a contrário senso, que o legislador mineiro, quando quis dar tratamento diferenciado ao turista, só quis fazê-lo nas vendas efetuadas nos *Free Shops*.

Outro ponto de destaque refere-se ao próprio instituto da isenção de tributos, previsto para os *Free Shops*. É que a própria isenção respalda o entendimento da existência da incidência do tributo, pois só o imposto incidente pode ser isentado.

Frise-se que o tributo é bem indisponível e somente a lei pode dar tratamento que resulte em desoneração tributária.

Ademais nos termos do art. 111 do CTN:

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.

Assim, para o caso dos autos, correta a exigência do imposto, haja vista não existir, no ordenamento tributário estadual, a ficção de exportação de mercadorias tal qual desenhado pelas Portarias da Secretaria do Comércio Exterior (SECEX) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mencione-se que, o fato de haver previsão de inserção das informações nas notas fiscais relativas ao não residente, com a aposição do carimbo padronizado, conforme legislação que instituiu o Documento Especial de Exportação (DEE), não socorre a Impugnante. Isso porque, como discorrido, o procedimento restringe-se a obediência à legislação federal, não adotada pela legislação estadual.

Por fim, resta despicando aqui qualquer discussão a respeito do atendimento às formalidades exigidas pela Receita Federal do Brasil, mormente em relação ao registro de exportação no SISCOMEX, haja vista que a resposta, positiva ou negativa, implicará a mesma conclusão de inexistência de exportação, assim entendido para fins dos tributos estaduais.

Caracterizado, portanto, o recolhimento a menor do imposto devido, correta a exigência do crédito tributário.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que o julgava improcedente. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Raphael Nóbrega de Andrade. Participou do julgamento, além das signatárias e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor).

Sala das Sessões, 07 de fevereiro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.072/13/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000173474-73	
Impugnação:	40.010132631-45	
Impugnante:	Amsterdam Sauer Joalheiros Ltda	
	IE: 461265706.03-80	
Proc. S. Passivo:	Adriana Albuquerque da Silva Lemos/Outro(s)	
Origem:	DFT/Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, 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.

O trabalho fiscal versa sobre a cobrança do ICMS incidente em operações assim intituladas pela Fiscalização como “internas” a despeito da Autuada ter de fato vendido mercadorias destinadas a consumidores não domiciliados no Brasil e entender tratar-se de exportação.

Esses os fatos que são aqui colocados, em limitada síntese.

“Data vênia” dos votos majoritários e, da Fiscalização também, reputo que o caso dos autos não é distinto de outros tantos casos que versam sobre a exportação no aspecto finalístico.

Aliás, depreendo que nem há controvérsia fática de que os produtos “vendidos” pela Autuada tenham de fato se destinado ao exterior, notadamente a consumidor residente fora do Brasil. Como dito, nem esta controvérsia vejo nos autos.

Nesse compasso, mesmo não havendo na legislação mineira um dispositivo “claro” e “pontual” sobre a hipótese fática-jurídica constante do feito em comento por outro lado, a legislação mineira não se distancia dos princípios tributários e regras finalísticas que se operam nas hipóteses de exportação que, como é reconhecido pela própria Fiscalização, foi o que no “final das contas ocorreu”.

Assim, invocando princípios tributários desta Ordem que, segundo os quais, não se “exporta tributo”, tenho que a decisão mais justa e tecnicamente correta ao caso vertente é a de cancelar as exigências fiscais, até porque, a Lei Complementar 87/96 preenche a lacuna existente no ordenamento mineiro, quando, em seu art. 3º prescreve que:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;"

Como se observa, é a própria Lei Complementar 87/96 que assim enquadra as operações, como as flagradas pela Fiscalização, como afetas à pecha da exportação, portanto, sem tributação alguma.

Acrescenta-se ainda o fato de que o DDE - Documento Especial de Exportação, previsto no art. 2º do Decreto Federal nº 99.472/90, detém toda a natureza e perfil de, em casos tais, de operacionalizar a exportação tal como se opera em casos ordinários por meio da Guia de Exportação.

Há inclusive a informação da Impugnante de que há o registro posterior do Registro de Exportação junto ao SISCOMEX das mercadorias autuadas, referendando novamente a exportação sub-exame.

Diante de todo este quadro, reputo que o lançamento não deve prevalecer porque a hipótese dos autos é mesmo de exportação, pelo que, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 07 de fevereiro de 2013.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**