

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.305/14/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000186648-12  
Recurso de Revisão: 40.060136427-87, 40.060136341-13  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Sada Siderurgia Ltda  
IE: 073269897.00-70  
Recorrida: Sada Siderurgia Ltda, Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Décio Freire/Outro(s)  
Origem: DF/Montes Claros

### **EMENTA**

**EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – REMESSA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.** Descaracterização da não incidência do ICMS relativa a operações de peças e partes automotivas destinadas a empresas sediadas em sua maioria no Estado de São Paulo, com o fim específico de exportação, uma vez não atendidas as condições estabelecidas na legislação vigente. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco e, ainda, excluída as exigências das notas fiscais propostas pela Fiscalização na planilha de fls. 1.307/1.315 e aquelas relativas às operações discriminadas nas Declarações Simplificadas de Exportação – DSEs, devidamente vinculadas aos Memorandos de Exportação e à nota fiscal emitida pela Autuada. Decisão reformada com o restabelecimento das exigências correspondentes às notas fiscais cuja comprovação se deu por meio das DSEs e a exclusão do crédito tributário vinculado às Notas Fiscais nºs 1408, 1410, 2791, 2793, 4559, 4778 e 7353.  
Recurso de Revisão 40.060136341-13, à unanimidade, conhecido e parcialmente provido. Recurso de Revisão 40.060136427-87 conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a descaracterização da não incidência do ICMS, utilizada indevidamente pelo estabelecimento autuado em operações de remessas de produtos de sua fabricação (tambores de freio, discos de freio e cubos de roda) a seus clientes, sediados em sua maioria no Estado de São Paulo, com o fim específico de exportação, utilizando o CFOP 6501 (Remessa de produtos do estabelecimento com fim específico de exportação), uma vez não atendidas às condições estabelecidas na legislação vigente.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.446/14/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para considerar o crédito tributário proposto pelo Fisco às fls. 1.307/1.315 e ainda, para excluir as exigências daquelas operações discriminadas nas DSEs, devidamente vinculadas aos memorandos de exportação e à nota fiscal emitida pela Autuada. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Eduardo de Souza Assis, que o julgavam parcialmente procedente apenas para considerar o crédito tributário proposto pelo Fisco às fls. 1.307/1.315.

Inconformada, a Recorrente/Atuada interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 1.338/1.345, acompanhado dos documentos de fls. 1.348/1.426, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, recurso de revisão.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os recursos de revisão interpostos.

### **Do Mérito**

Inicialmente, cumpre ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o recurso de revisão admitido, interposto pela Recorrente/Atuada, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Registra-se, também, que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Conforme relatado, cuida o presente feito da descaracterização da não incidência do ICMS, utilizada indevidamente pelo estabelecimento autuado em operações de remessas de produtos de sua fabricação (tambores de freio, discos de freio e cubos de roda) a seus clientes, sediados em sua maioria no Estado de São Paulo, com o fim específico de exportação, utilizando o CFOP 6501 (Remessa de produtos do estabelecimento, com o fim específico de exportação), uma vez não atendidas às condições estabelecidas na legislação vigente.

A Lei Complementar nº 87/96 fez uso do permissivo constitucional e ampliou as hipóteses de não incidência, para abranger, também, as operações equiparadas à remessa ao exterior, definidas como sendo aquelas que destinam mercadorias a empresa comercial exportadora, a outro estabelecimento da mesma empresa, a armazém alfandegado ou a entreposto aduaneiro, com fim específico de exportação (art. 3º, parágrafo único):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Dessa forma, a legislação mineira, conforme art. 7º, § 1º da Lei nº 6.763/75, regulamentado pelo art. 5º, § 1º do RICMS/02, estabeleceu e disciplinou a não incidência do ICMS relativo às operações da espécie (remessa com fim específico de exportação – exportação indireta) da seguinte forma:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

§ 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, inclusive trading company, diretamente a:

I - embarque de exportação;

II - transposição de fronteira;

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

(...)

§ 5º A não-incidência prevista no inciso II não alcança, ressalvado o disposto no § 1º, as etapas anteriores de circulação da mesma mercadoria ou de outra que lhe tenha dado origem.

RICMS/02

Art. 5º O imposto não incide sobre:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - o serviço de transporte ou de comunicação, salvo se relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, quando prestados:

(...)

III - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre a prestação de serviços para o exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo e no item 126 da Parte 1 do Anexo I;

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 3º, a não-incidência de que trata o inciso III do caput deste artigo alcança:

I - a operação que destine mercadoria diretamente a depósito em recinto alfandegado ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação - REDEX, com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, inclusive trading company, observado o disposto nos arts. 243 a 253 da Parte 1 do Anexo IX.

Por sua vez, no Capítulo XXVI, Anexo IX do RICMS/02, encontram-se disciplinados os procedimentos a serem observados nas operações de exportação e nas de remessas de mercadorias com fins específicos de exportação. Especificamente para o caso em análise, os procedimentos estão nos arts. 244, 246 e 253, nos seguintes termos:

Art. 244 - A empresa comercial exportadora deverá comprovar que as mercadorias foram efetivamente exportadas, em relação a cada estabelecimento remetente, por meio:

I - da Declaração de Exportação (DE) averbada;

II - do Memorando-Exportação; e

III - do Registro de Exportação (RE) com as respectivas telas "Consulta de RE Específico" do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) consignando as seguintes informações:

a - no campo 13 "Estado Produtor": "MG", como Estado produtor/fabricante;

b - no campo 24 "Dados do Fabricante": o número de inscrição no CNPJ do estabelecimento remetente localizado neste Estado, o valor e a quantidade da mercadoria;

c - o número e a data da nota fiscal emitida pelo estabelecimento exportador na forma do art. 242-F desta Parte.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - Registro de Início de Trânsito Estadual (RITE) com carimbo da unidade fazendária do Posto de Fiscalização de divisa.

Parágrafo único - O Registro de Exportação, como elemento de comprovação da exportação, deverá estar de acordo com a nota fiscal emitida pelo estabelecimento remetente na forma do art. 245 desta Parte.

(...)

Art. 246 - A empresa comercial exportadora deverá fazer constar no campo "Informações Complementares" da nota fiscal que acobertar a saída de mercadoria para o exterior:

I - o número, a série e a data das respectivas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento remetente; e

II - o nome e os números de inscrição estadual e no CNPJ do estabelecimento remetente.

(...)

Parágrafo único. A empresa comercial exportadora adotará a mesma unidade de medida adotada na nota fiscal relativa à remessa com o fim específico de exportação.

(...)

Art. 253. O estabelecimento remetente de mercadoria com o fim específico de exportação entregará na Administração Fazendária a que estiver circunscrito, até o dia 10 (dez) do segundo mês subsequente ao do embarque da mercadoria, ou no caso do art. 248 desta Parte, ao da contratação cambial, cópia reprográfica:

I - da Declaração de Exportação (DE);

II - do Memorando-Exportação;

III - do Registro de Exportação (RE) com as respectivas telas "Consulta de RE Específico" do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) consignando as informações:

a) no campo 13 "Estado Produtor": "MG", como Estado produtor/fabricante;

b) no campo 24 "Dados do Fabricante": o número de inscrição no CNPJ do estabelecimento remetente localizado neste Estado, o valor e a quantidade da mercadoria;

IV - do Conhecimento de Embarque;

V - do contrato de câmbio;

VI - relação de notas fiscais, quando o registro destas no SISCOMEX ocorrer de forma consolidada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise dos dispositivos retrotranscritos, constata-se que as condições estabelecidas na legislação mineira para fins de fruição da não incidência nas remessas de mercadorias a empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação, são normas de controle ou deveres instrumentais acessórios, a serem seguidos pelos contribuintes, de modo a possibilitar ao Estado a averiguação da correta utilização da não incidência do ICMS.

A doutrina é pacífica no sentido de que existem, em torno do tributo, outras relações jurídicas que se traduzem em fazer, em não fazer ou em suportar.

Vale lembrar como dispõe o art. 113, § 2º do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Constata-se, assim, que o dever instrumental não se confunde com o tributo, mas é o cumprimento dessa obrigação acessória que torna possível o seu exato pagamento. É nesse contexto que devem ser entendidas as condições estabelecidas nos dispositivos legais que sustentam a autuação.

Assim, para usufruir do benefício da não incidência do imposto, que se restringe às hipóteses em que a mercadoria já tenha prévia destinação ao exterior, o emitente tem que acompanhar todo processo de exportação, verificando o cumprimento das obrigações estabelecidas no citado capítulo, não bastando, para usufruir do benefício, que o remetente mineiro emita a nota fiscal de remessa com fim específico de exportação.

A Autuada, ora Recorrente, nas diversas intervenções nos autos, trouxe diversos documentos no sentido de comprovar a efetiva exportação das mercadorias remetidas com a não incidência do imposto.

Numa primeira análise, o Fisco reformulou o crédito tributário, excluindo as exigências das notas fiscais para as quais foram apresentados os documentos exigidos na legislação, em especial, o Registro de Exportação com as indicações necessárias, conforme Termo de Rerratificação às fls. 1.005/1.016.

Em outra oportunidade, em face das medidas adotadas pela 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG e considerando novos documentos apresentados pelo Sujeito Passivo, o Fisco elaborou os quadros de fls. 1.273/1.281, posteriormente retificado pelo de fls. 1.307/1.315. Neste demonstrativo, intitulado “Planilha de apoio ao Conselho de Contribuintes”, o Fisco informa para quais notas fiscais a documentação trazida pela Autuada, ora Recorrente, pode ser aceita como suficiente para comprovar a exportação dos produtos, bem como, aponta as notas fiscais em que não há como estabelecer uma correspondência entre essas e a documentação apresentada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada, ora Recorrente, apresentou as notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 1.236, por ela elaborada, cujos despachos de exportação foram processados por meio de Declaração Simplificada de Exportação (DSE) e, dessa forma, segundo ela, estaria dispensada do registro de exportação por portaria da SECEX, uma vez que as operações estariam no limite de US\$ 50.000, 00 (cinquenta mil dólares dos Estados Unidos da América) estabelecido pelo referido instrumento normativo da Receita Federal do Brasil.

Neste caso, a decisão majoritária do acórdão recorrido excluiu as exigências correspondentes às notas fiscais atreladas as DSEs.

No entanto, em uma análise detalhada das cópias dos Despachos de Exportação processados por meio de Declaração Simplificada de Exportação (DSE), documentos de fls. 147/177 e 330, não há como estabelecer uma correspondência entre os produtos remetidos com fins específicos de exportação e os constantes dos referidos documentos.

Por outro lado, ainda que dispensada do registro de exportação, não haveria o impedimento de se efetuar-lo e, para a efetiva comprovação das exportações, é mister, na forma prescrita pela legislação mineira, que esta seja realizada com a observação dos preceitos estabelecidos pelo art. 244 do Anexo IX RICMS/02, acima reproduzido.

Dessa forma, as exigências correspondentes a essas notas fiscais devem ser mantidas, uma vez não comprovadas as exportações na forma regulamentar, conforme art. 249 do Anexo IX do RICMS/02.

Noutra feita, no recurso de revisão apresentado, a Recorrente/Atuada relaciona às fls. 1.344, algumas notas fiscais para as quais, segunda ela, houve a apresentação do registro de exportação comprovando que as mercadorias foram exportadas.

Analisando o quadro elaborado pelo Fisco às fls. 1.307/1.315, constata-se que para essas notas fiscais, é informado na coluna “Comentários do Fisco” que “*Não há documento que indique se tratar das NFs citadas, inclusive junto à documentação original fls...*”.

De fato, para algumas das ditas notas fiscais, os comprovantes de exportação apresentados não trazem as indicações mínimas exigidas pela legislação citada anteriormente.

No entanto, para as notas fiscais relacionadas na tabela a seguir, há documentos, inclusive o registro de exportação, que comprovam a exportação das mercadorias remetidas com fins específicos de exportação, ao abrigo da não incidência.

Notas Fiscais	Fls. dos autos em constam as cópias dos documentos
1408 e 1410	768/774 e 1.104
2791 e 2793	781/788, 1.105 e 1.368
4559	789/794 e 1.106

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

4778	795/800 e 1.107
7353	801/806 e 1.108

Cabe registrar que há no quadro de fls. 1.307/1.315, elaborado pelo Fisco, notas fiscais emitidas para o mesmo destinatário dos documentos retrorrelacionados (Exportação e Importação Soman Ltda), cujas exigências foram excluídas, sendo os documentos apresentados, idênticos aos constantes das folhas citadas acima. A exemplo, a Nota Fiscal nº 8791, cujos documentos encontram-se às fls. 807/816.

Dessa forma, devem ser excluídas as exigências correspondentes às notas fiscais acima relacionadas.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060136341-13 - Sada Siderurgia Ltda, à unanimidade, em lhe dar provimento parcial para excluir as exigências correspondentes às notas fiscais nº 1408, 1410, 2791, 2793, 4559, 4778 e 7353 (Exportação e Importação Soman Ltda.). Quanto ao Recurso nº 40.060136427-87 - 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências correspondentes às notas fiscais cuja comprovação da exportação se deu por meio de DSEs. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negava provimento, nos termos da decisão recorrida. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria e, pela Sada Siderurgia Ltda, o Dr. Tiago Santos Bizzotto Soares. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 22 de agosto de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**José Luiz Drumond  
Relator**

P