

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.296/16/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000451631-52  
Impugnação: 40.010140994-62  
Impugnante: Copobrás S/A. Indústria e Comércio de Embalagens  
IE: 001006208.00-24  
Origem: DFT/Comércio Exterior/BH

### **EMENTA**

**EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – REMESSA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.** Constatou-se a saída de mercadorias ao abrigo indevido da não incidência do ICMS prevista no art. 7º, inciso II da Lei nº 6.763/75, uma vez que não foram comprovadas as exportações. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos dos arts. 243 e seguintes, todos da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que, no período de junho de 2011 a setembro de 2013, a Impugnante deixou de recolher o ICMS devido relativo à saída de mercadorias remetidas com fim específico de exportação em virtude da falta da efetiva comprovação de exportação a tempo e modo, tendo em vista que os documentos comprobatórios da efetivação das exportações (DDEs e REs) apresentados foram fraldados por conterem informações falsas ou incorretas.

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

A constatação teve origem em verificação fiscal desencadeada com base no Ofício SIF/GEFIS nº 198/2015 referente ao Processo nº 72214864/2015 e documentação complementar, da Secretaria de Estado de Fazenda do Espírito Santo, que apurou fraude em diversos comprovantes de exportação.

A acusação fiscal foi levada a efeito por meio da análise realizada pela Fiscalização de documentos fiscais da Impugnante e da comercial exportadora TRIVIX Comercial Importadora e Exportação Ltda., em confronto com informações extraídas do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) da Receita Federal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 457/476, contra a qual a Fiscalização manifestase às fls. 1.867/1.879.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada em 14/12/16, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 15/12/16.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que, no período de junho de 2011 a setembro de 2013, a Impugnante deixou de recolher o ICMS devido relativo à saída de mercadorias remetidas com fim específico de exportação em virtude da falta da efetiva comprovação de exportação a tempo e modo, tendo em vista que os documentos comprobatórios da efetivação das exportações (DDEs e Res) apresentados foram fraldados por conterem informações falsas ou incorretas.

A constatação teve origem em verificação fiscal desencadeada com base no Ofício SIF/GEFIS nº 198/2015 referente ao Processo nº 72214864/2015 e documentação complementar, da Secretaria de Estado de Fazenda do Espírito Santo, que apurou fraude em diversos comprovantes de exportação.

A acusação fiscal foi levada a efeito por meio da análise realizada pela Fiscalização de documentos fiscais da Impugnante e da comercial exportadora TRIVIX Comercial Importadora e Exportação Ltda., em confronto com informações extraídas do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) da Receita Federal.

Sobre o tema, tem-se que a desoneração de ICMS na exportação, além de contemplar as remessas diretas para o exterior, abarca ainda as saídas realizadas com o fim específico de exportação, caso dos autos.

Note-se que a não incidência em questão, inserida no art. 7º, inciso II e § 1º, item 1 da Lei nº 6.763/75, abrange as saídas de mercadorias com a finalidade exclusiva de exportação, não alcançando as etapas anteriores de sua circulação econômica.

Por isso, definiu expressamente o legislador ordinário que, em tais casos, o benefício não se aplica em determinadas situações, tornando-se exigível o imposto devido pela saída da mercadoria, conforme § 2º do art. 7º da Lei nº 6.763/75, a seguir transcrito:

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 inciso II, tornar-se-á exigível o imposto devido pela saída da 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Tal matéria foi regulamentada no art. 5º e detalhada nos arts. 243 a 253 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, onde se destaca o art. 5º e 249, que assim dispõem:

### RICMS/02

Art. 5º O imposto não incide sobre:

(...)

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;

II - a saída de produto destinado a consumo ou a uso de embarcação ou aeronave de bandeira estrangeira, aportadas no País, qualquer que seja a finalidade do produto a bordo, desde que:

a) a operação seja efetuada com amparo em Despacho de Exportação, devendo constar, no documento, como natureza da operação: "fornecimento para consumo ou uso em ... (embarcação ou aeronave) ... de bandeira estrangeira aportada no País";

b) o adquirente possua sede no exterior;

c) o pagamento pela aquisição do produto seja efetuado em moeda estrangeira por meio de:

c.1) pagamento direto, mediante fechamento do câmbio em banco autorizado;

c.2) pagamento indireto, a débito da conta de custeio mantida pelo agente ou representante do armador adquirente do produto;

d) haja comprovação do embarque do produto pela autoridade competente.

III - as operações relativas a exportação de mercadoria para o exterior a que se referem as Seções II, IV, V e VI do Capítulo XXVI da Parte 1 do Anexo IX.

(...)

§ 3º Nas operações de que tratam o inciso III do caput deste artigo e o seu § 1º:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - observado o disposto no art. 249 da Parte 1 do Anexo IX, **será devido o imposto pela saída da mercadoria, inclusive o relativo à prestação de serviço de transporte, quando:**

**a) não se efetivar a exportação;**

b) ocorrer a perda da mercadoria;

c) ocorrer a reintrodução da mercadoria no mercado interno, ressalvada, relativamente ao imposto devido pela operação, a hipótese de retorno ao estabelecimento em razão de desfazimento do negócio;

(...) (Grifou-se)

### ANEXO IX

Art. 249. O estabelecimento remetente e a empresa comercial exportadora ficarão obrigados ao recolhimento do imposto devido, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, nos casos em que não se efetivar a exportação:

I - após decorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data do despacho de admissão em regime aduaneiro de exportação, observado o disposto nos §§ 5º e 6º;

II - em razão de perda, furto, roubo, incêndio, calamidade, perecimento, sinistro da mercadoria ou qualquer outra causa;

III - em virtude de reintrodução da mercadoria no mercado interno, ressalvada, relativamente ao imposto devido pela operação, a hipótese de retorno ao estabelecimento remetente em razão de desfazimento do negócio, observado o disposto no art. 251 desta Parte.

IV - em razão de descaracterização da mercadoria remetida, por meio de sua industrialização.

(...)

§ 5º O prazo estabelecido no inciso I do caput deste artigo poderá ser prorrogado por uma vez e por igual período, a critério do titular da Delegacia Fiscal (DF) a que estiver circunscrito o estabelecimento remetente, mediante apresentação do Registro de Exportação (RE).

§ 6º Salvo prova em contrário, para os efeitos do disposto no inciso I do caput deste artigo, considera-se admitida a mercadoria em regime aduaneiro de exportação no prazo de 3 (três) dias, contado da data de emissão da nota fiscal que acobertou a operação.

Verifica-se que, no caso dos autos, a Autuada realizou operação de “Remessas com o Fim Específico de Exportação” sendo a comercial exportadora a empresa TRIVIX, com sede no Espírito Santo.

Conforme já relatado, a fraude em relação às supostas exportações que seriam efetuadas pela TRIVIX foi retratada no Processo nº 72214864/2015 e documentação complementar, da Secretaria de Estado de Fazenda do Espírito Santo, que apurou irregularidade em diversos comprovantes de exportação.

Na referida documentação (fls. 201) a Secretaria de Estado de Fazenda do Espírito Santo noticia que *“Em diligência realizada em contribuinte deste estado, que remeteu mercadorias com fim específico para exportação para TRIVIX, verificamos que os comprovantes de exportação foram fraudados, conforme cópia anexa, restando provado que a exportação de fato não se efetivou”* e cita dentre os estabelecimentos remetentes a empresa Autuada.

Sobre o tema, importante transcrever a legislação que dispõe sobre as operações relativas à exportação de mercadoria para o exterior, em especial o Anexo IX do RICMS/02.

SEÇÃO I - Das Disposições Comuns

Art. 242-A - Para os efeitos deste Capítulo, entende-se como:

I - empresas comerciais exportadoras:

a - as empresas classificadas como trading company, nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, que estiverem inscritas como tal no Cadastro de Exportadores e Importadores da Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

b - as demais empresas comerciais exportadoras que realizam operações mercantis de exportação inscritas no Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) da Receita Federal;

II - estabelecimento remetente, o estabelecimento situado neste Estado, industrial, produtor ou comerciante, que promover a saída de mercadoria destinada diretamente a embarque de exportação, transposição de fronteira ou a depósito em armazém alfandegado, entreposto aduaneiro ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX), por conta e ordem de empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

III - remessa com o fim específico de exportação, a saída de mercadoria destinada diretamente a embarque de exportação, transposição de fronteira ou a depósito em armazém alfandegado, entreposto aduaneiro ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX), por conta e ordem de empresa comercial exportadora, para ser exportada no mesmo estado, ressalvado o seu simples acondicionamento ou reacondicionamento;

(...)

SEÇÃO II - Da Exportação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 242-E - O estabelecimento remetente fica obrigado ao recolhimento do imposto devido, bem como do relativo à prestação de serviço de transporte, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, nos casos em que não se efetivar a exportação após decorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da saída da mercadoria, observado o disposto no art. 253-D desta Parte.

Da análise dos dispositivos retromencionados depreende-se que tanto o estabelecimento da empresa remetente (Autuada) quanto a comercial exportadora (TRIVIX) são responsáveis pelo pagamento do ICMS, então devido em função da comprovação de que não se efetivaram as exportações, conforme se irá demonstrar.

No caso dos autos, constatada a não comprovação das exportações das mercadorias, uma vez que os documentos apresentados que comprovariam a efetividade das exportações foram fraudados, a operação de remessa de mercadoria com fim específico de exportação foi descaracterizada, sendo considerada uma operação de venda interestadual e, como tal, sujeita a incidência do ICMS.

O trabalho de auditoria executado pela Fiscalização compreendeu o levantamento das notas fiscais emitidas com CFOP 6501 pela Autuada para TRIVIX e conferência no SISCOMEX EXPORTAÇÃO dos Despachos de Exportação (DDEs) e dos Registros de Exportação (REs) informados no Memorando de Exportação apresentado pela Impugnante.

No tocante à alegação da Impugnante que impugna todos os documentos emitidos pela Fazenda do Espírito Santo e pela Fazenda de Minas Gerais, apresentados nos Anexos 3 e 4 do AI, necessário salientar, que estes documentos foram conferidos pela Fiscalização no *site* do SISCOMEX, com base em informações prestadas pela própria Impugnante e a comercial exportadora TRIVIX.

A Impugnante está sendo autuada justamente porque os dados desses documentos não se referem às operações de remessa com fim específico de exportação que a Impugnante alega ter realizado por intermédio da comercial exportadora TRIVIX.

O SISCOMEX - Sistema Integrado de Comércio Exterior, criado pelo Decreto nº 660, de 25 de setembro de 1992, é o sistema informatizado que integra as atividades de registro, acompanhamento e controle de comércio exterior, realizadas pela Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), pela Secretaria da Receita Federal (SRF) e pelo Banco Central do Brasil (BACEN), órgãos "gestores" do sistema.

Participam, ainda, do SISCOMEX, como órgãos "anuentes", no caso de algumas operações específicas, o Ministério das Relações Exteriores, o Ministério da Defesa, o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, o Ministério da Saúde, o Departamento da Polícia Federal, o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, e outros.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por intermédio do SISCOMEX, as operações de exportação são registradas e, em seguida, analisadas "on line" pelos órgãos "gestores" do sistema (SECEX, SFR e BACEN).

A Instrução Normativa SRF Nº 20, de 17 de fevereiro de 1998 disciplina os procedimentos de fornecimento de dados cadastrais e econômico-fiscais da Secretaria da Receita Federal - SRF, a outros órgãos e entidades da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que detenham competência para cobrar e fiscalizar impostos, taxas e contribuições instituídas pelo Poder Público.

O fornecimento de dados do SISCOMEX está condicionado à celebração de convênio entre a SRF e o órgão ou a entidade solicitante, observado modelo aprovado por ato específico.

O estado de Minas Gerais celebrou convênio de cooperação técnica com a Secretaria da Receita Federal em outubro de 1998, desde então os Auditores Fiscais têm acesso ao SISCOMEX para verificação do cumprimento das obrigações acessórias e efetividade das operações de comércio exterior.

As operações de exportação são submetidas à um controle fiscal pela autoridade aduaneira e os documentos que comprovam que a mercadoria foi exportada são o RE – extrato do Registro de Exportação averbado vinculado à um DDE das mercadorias embarcadas.

Cabe ao exportador comprovar a efetividade da operação apresentando ao Fisco os documentos comprobatórios da exportação como determina a legislação citada anteriormente.

No caso em questão a Impugnante apresentou cópia de DDEs e REs, muitas vezes ilegíveis, que apesar de conterem informações da comercial exportadora TRIVIX se revelaram falsos quando confrontados com os documentos consultados no SISCOMEX.

As notas fiscais eletrônicas emitidas pela TRIVIX em nome do importador por si só não comprovam a efetividade da operação exportação, também declarações de recebimento da mercadoria no verso do DANFE, não são elementos suficientes para comprovação do embarque da mercadoria exportada. São as Legislações Federal e Estadual que determinam quais os procedimentos e documentos que comprovam a efetividade da operação de exportação.

Irrelevante o apontamento feito pela Autuada sobre a alegação de boa-fé. A responsabilidade por infrações tributária é objetiva, conforme dispõe o art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, 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.

Nessa premissa, a alegação de boa-fé da Autuada não a exime de sua responsabilidade, não podendo o Fisco se ater a questões subjetivas para nortear seu trabalho que, por imposição legal, é plenamente vinculado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A multa de revalidação foi exigida na forma da legislação tributária estadual, sendo cobrada conforme a natureza da infração cometida.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)"(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada.

Entende-se inaplicável ao caso dos autos, o cancelamento ou redução do valor da multa aplicada, uma vez que da infração praticada resultou falta de pagamento do ICMS e há expressa vedação de aplicação do mesmo quando a imposição da penalidade prevista no inciso XXVI do art. 55 e inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, em obediência expressa ao art. 53, § 5º, itens 3 e 5, da citada lei, *in verbis*:

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

5) de aproveitamento indevido de crédito;

(Destacou-se)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor), Marcelo Nogueira de Moraes e Maria de Lourdes Medeiros.

**Sala das Sessões, 15 de dezembro de 2016.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente / Relator**

D