

Acórdão: 23.006/18/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000855437-97  
Impugnação: 40.010145507-17  
Impugnante: Seara Alimentos Ltda.  
IE: 186005547.12-61  
Proc. S. Passivo: Fábio Augusto Chilo/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/Belo Horizonte

**EMENTA**

**EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO.** Constatada a ocorrência de saídas de mercadorias para exportação ao abrigo indevido da não incidência do ICMS, uma vez que não foram devidamente comprovadas as respectivas operações. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 3º, inciso I, alínea “a”, c/c art. 242-H, Anexo IX, todos do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DE LIVRO/DOCUMENTO FISCAL - DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE APRESENTAÇÃO.** Constatado que a Autuada não apresentou à Fiscalização os documentos fiscais exigidos na legislação para efeito de comprovação da efetiva ocorrência das operações de exportação, relacionados no Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF). Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXVIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A presente autuação versa sobre a acusação fiscal de descaracterização de operações de vendas de mercadorias para o exterior, no período de abril a dezembro de 2015, haja vista a falta de comprovação da efetiva exportação.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXVIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos:

- AIAF nº 10.000023223.98 (fls. 02);
- Auto de Infração (fls. 38/39);
- Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 91/102);
- Anexo 1: planilha contendo a relação de notas fiscais em relação às quais não foi comprovada a exportação (fls. 103/154);
- Anexos 2, 3 e 4: demonstrativos de apuração do crédito tributário (fls. 155/182);

- Anexo 5: cópias reprográficas de DANFEs e de telas do SISCOMEX referidos no lançamento (fls. 183/1.494).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.497/1.527, argumentando, em síntese, o que segue.

De início, assevera que o levantamento fiscal se mostra “*evidentemente precário*” e, portanto, improcedente, tendo em vista que “*todas as mercadorias objeto das Notas Fiscais autuadas foram efetivamente exportadas, situação que foi amplamente demonstrada e comprovada quando do atendimento à fiscalização*”.

Neste sentido, afirma que os comprovantes das exportações foram apresentados durante a fiscalização, sendo que, em decorrência da necessidade de refaturamento das notas fiscais originalmente emitidas para amparar as ditas operações de exportação, teria sido efetuado o cancelamento de tais documentos fiscais, mediante emissão de nota fiscal de devolução.

Isto posto, prossegue a Autuada, teriam sido emitidos novos documentos fiscais (notas fiscais autuadas) para acobertar a remessa das mercadorias para o exterior, os quais, todavia, não constaram dos documentos relativos à exportação, uma vez que estes permaneceram sem qualquer retificação.

Para ilustrar as suas afirmações, a Impugnante cita a Nota Fiscal nº 69.693 (fls. 1.502 a 1.504), esclarecendo que as mercadorias nela relacionadas seriam exatamente as mesmas mercadorias que foram devolvidas pela Nota Fiscal nº 40.680 e que, originalmente, seriam exportadas pela Nota Fiscal nº 68.991.

Assim sendo, a seu ver, a identidade das informações acerca das mercadorias (v.g., códigos dos produtos, NCM, quantidade e peso, container, lacre, pedido) comprovariam inequivocamente que as mercadorias objeto da Nota Fiscal nº 69.693 (autuada) foram efetivamente exportadas.

Na sequência, a Impugnante argumenta no sentido da precariedade da ação fiscal com base no entendimento segundo o qual a Autoridade Fiscal sequer teria analisado os documentos por ela apresentados, uma vez que “*simplesmente, desconsiderou todos os comprovantes de exportação, pelo simples fato de que citavam número de NF diverso da NF autuada.*”

Demais disso, solicita que, na eventualidade de não serem acolhidos os seus argumentos, seja realizada diligência fiscal a fim de apurar pormenorizadamente a efetividade da exportação das mercadorias objeto da autuação.

Com relação à multa aplicada com base no art. 54, inciso XXXVIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, entende que tal penalidade não deve ser aplicada, haja vista ter apresentado todos os documentos necessários à comprovação da exportação.

Questiona também a exigência incidência de juros sobre a multa cominada, bem como a concomitância das exigências da Multa Isolada e da Multa de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Revalidação, por entender caracterizada, neste caso, inadmissível duplicidade de imposições sobre o mesmo fato.

São juntados aos autos os documentos às fls. 1.528/4.093.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 4.096/4.113, refuta as alegações da Defesa.

Antes de mais nada, a Fiscalização deixa assentado seu entendimento no sentido de que a Impugnação apresentada seria intempestiva, uma vez que, a seu ver, *“os prazos processuais em curso no âmbito do contencioso administrativo do Estado de Minas Gerais não ficaram suspensos durante o período de 26/12/2017 a 20/01/2018”*.

Todavia, em que pese tal posicionamento, a Fiscalização houve por bem elaborar a sua manifestação e juntá-la aos autos, dando curso normal ao processo administrativo.

Feito este registro inicial, a Autoridade lançadora passa a discorrer acerca da forma mediante a qual se deu a apuração dos fatos que resultaram no presente PTA, para concluir, ao final da sua exposição, que os *“argumentos apresentados pela impugnante são totalmente descabidos, incoerentes e não encontram amparo legal”*.

Neste sentido, cita a legislação de regência da matéria e aborda a situação relativa às notas fiscais utilizadas pela Impugnante para ilustrar sua argumentação, ponderando, na sequência, que a comprovação requerida da Autuada haveria de ser feita mediante apresentação, cumulativamente, do extrato do contrato de câmbio cancelado, da fatura comercial cancelada e da efetiva demonstração do trânsito de retorno da mercadoria, documentos estes que não foram apresentados, descumprindo-se, assim, o comando contido no § 3º do art. 251 do Anexo IX do RICMS/02.

Isto posto, a Fiscalização contrapõe-se ao pedido de diligência formulado pela Impugnante, por entendê-lo desnecessário, refutando também os questionamentos referentes à penalidade cominada.

Por fim, requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 4.119/4.136, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito pela procedência 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 essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar**

23.006/18/1ª

3

### Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Afirma que o lançamento foi pautado em levantamento fiscal supérfluo, baseado em mera presunção, sem levar em consideração a comprovação da exportação das mercadorias objeto das notas fiscais autuadas, ferindo assim o princípio da segurança jurídica e não apurando nenhuma circunstância acerca da materialidade das infrações que lhe foram imputadas.

Entretanto, da análise dos autos, verifica-se que a Fiscalização, em busca da verdade material, entrou em contato com a Autuada, por diversas vezes, seja por termo de intimação, e-mail, AIAF e até mesmo mediante reunião presencial.

Confira-se, a propósito, a explanação da Fiscalização sobre o “*modus operandi*” que culminou no presente auto de infração:

(...) efetuamos um levantamento através do “Auditor Eletrônico”, das Notas fiscais de saída de mercadorias com destinatário localizado no exterior (CFOP 7101 ou outras com o CFOP iniciadas com o dígito “7”, indicando saída para exportação), e efetuamos um confronto destas Notas Fiscais com os dados do SISCOMEX. Assim, verificamos que, uma grande quantidade destas Notas Fiscais não estavam registradas no SISCOMEX, no correspondente DE-Despacho de Exportação.

Desta forma, a empresa Seara Alimentos Ltda foi intimada a preencher uma planilha onde nas primeiras colunas esta fiscalização forneceu o Número da Nota fiscal, a data, o valor e o CFOP e nas demais a empresa deveria preencher com os números dos Registros de Exportação e dos Despacho de Exportação correspondentes. Após preencher a planilha solicitada, uma considerável parte das Notas fiscais fornecidas pela fiscalização (autuadas) permaneceram sem a comprovação da regularidade da operação exportação, tendo em vista que comprovavam regularmente as operações de exportação efetuadas através de outras Notas Fiscais distintas (ver última coluna da planilha do ANEXO I (Fls. 103 a 154).

Encaminhamos o E-mail (cópia às Fls.4090-volume XIII) em vista dos indícios de irregularidade até então levantados. Ao comparecer na DFT/Comext após receber o nosso E-mail, o representante da empresa informou que emitiram Notas Fiscais de remessa de mercadorias ao exterior e que, tais mercadorias não chegaram a sair do estabelecimento e, desta forma, posteriormente emitiram novas Notas Fiscais de saída para o exterior para estas mesmas mercadorias,

entretanto, os DEs permaneceram com os números das Notas Fiscais originalmente emitidas.

A empresa não enviou, nem mesmo com a emissão do AIAF nº 10.000023223.98(Fls. 02) a comprovação de regularidade das operações de exportação representadas pelas Notas Fiscais autuadas.

Portanto, razão não assiste à Impugnante, visto que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, conforme será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

As demais razões apresentadas confundem-se com o próprio mérito da questão e como tal serão analisadas.

### **Do Mérito**

A autuação versa a acusação fiscal de descaracterização de operações de vendas de mercadorias para o exterior, no período de abril a dezembro de 2015, haja vista a falta de comprovação da efetiva exportação.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXVIII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais, arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco e dos documentos de exportação constantes do SISCOMEX.

Registra-se, inicialmente, que está correto o entendimento da Impugnante no sentido de que os prazos processuais no âmbito do contencioso administrativo tributário do estado ficaram suspensos no período de 26 de dezembro de 2017 a 20 de janeiro de 2018, nos termos do art. 1º do Decreto nº 47.313/17, o que, todavia, não merece maiores desdobramentos, uma vez que a peça de defesa apresentada foi recebida e analisada pela Fiscalização.

Conforme explica a Fiscalização, a Autuada promoveu operações de saídas de mercadorias emitindo notas fiscais sem o destaque do imposto, informando, no campo destinado ao Código Fiscal da Operação (CFOP), o código 7101 ou outro do grupo 7000, relativo a operações destinadas ao exterior (exportações).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, mesmo depois de intimada, conforme se verifica do AIAF de fls. 02, a Impugnante não apresentou a documentação necessária, conforme determina a legislação aplicável, consoante será adiante demonstrado.

As notas fiscais de saídas autuadas encontram-se listadas na coluna “NF” das planilhas constantes do Anexo 1 (fls. 103/154) do Auto de Infração.

As operações descaracterizadas receberam, na apuração do imposto devido, o tratamento tributário relativo às operações internas, aplicando-se, ainda, a redução da base de cálculo prevista no item 19, alínea “a” do Anexo IV, do RICMS/02, conforme especificado no Anexo 2 (fls. 155/165).

No Anexo 5 (fls. 183/1.494) encontram-se acostadas as telas do SISCOMEX por meio das quais a Fiscalização comprova que os DEs (Despachos de Exportação) informados pela Autuada como sendo vinculados às notas fiscais de exportação autuadas são, todavia, alheios às operações efetuadas por meio das notas fiscais constantes da coluna “NF” do Anexo 1, visto que, conforme demonstra a Autoridade lançadora, tais documentos estão vinculados a outras notas fiscais.

A Fiscalização junta, ainda, no mesmo Anexo 5, cópias dos DANFEs relativos às notas fiscais autuadas e os referentes às notas fiscais que constam no SISCOMEX, além de outros documentos, no intuito de demonstrar a falta de comprovação da efetiva exportação das mercadorias.

Acerca deste aspecto, restou consignado, em sede de manifestação fiscal, o seguinte, *in verbis*:

A autuada alega, de uma maneira esdrúxula e sem embasamento legal, que a “Nota Fiscal de exportação primeiramente emitida e que consta no DE foi “cancelada”, uma vez que os produtos não foram carregados na data prevista, sendo necessário o re-faturamento da operação, e conseqüente emissão de nova Nota Fiscal com valores atualizados.”

Analisando as Notas Fiscais que a autuada cita como exemplo, ou seja, as Notas Fiscais de nº 69693, 40680 e 68991, relacionadas no ANEXO I às Fls. 138 e cujas cópias se encontram às Fls. 1491 a 1494-volume IV, podemos perceber que esta afirmação é ilegal, confusa e contraditória, pelas razões abaixo expostas:

-Se as mercadorias constantes da Nota fiscal nº 68991 com data de emissão e saída em 22/10/2015, “não foram carregadas na data prevista”, tal Nota Fiscal deveria ter sido legalmente cancelada, já que, segundo a impugnante, as mercadorias não saíram do estabelecimento da autuada na data de sua emissão /saída, não tendo assim ocorrido a circulação da mercadoria (Art. 11-F do Anexo V do RICMS/2002). Entretanto, a autuada emite mais de um mês depois, em 24/11/2015, a NF 40680 (Fls.1503-volume V) que é de devolução, para anular a operação da NF 68991.

É necessário ressaltar que esta nota fiscal 40680 não é de devolução relativa a um retorno simbólico. Ao analisar a NF 40680 podemos constatar que ela é de devolução de mercadorias que efetivamente saíram do estabelecimento da autuada. As mercadorias constantes da NF 68991 emitidas em 22/10/2015 (Fls. 1493) foram admitidas em regime aduaneiro de exportação (conforme §6º do art. 249 do Anexo IX do RICMS/2002), conseqüentemente, sendo aberto o Registro de Exportação e o Despacho de Exportação que inclusive foi averbado citando a Nota Fiscal nº 68991 como sendo a Nota fiscal de exportação conforme estabelece o Art.242-F do Anexo IX do RICMS/2002.

Este fato é comprovado, ao conferir as “informações complementares” da própria Nota Fiscal 68991, onde aparece o Nº do Registro de Exportação como sendo RE 15/1486550001. No SISCOMEX, está explícito que a exportação ocorreu com o Despacho de exportação - DE 2150981952/5 (Fls. 1492 -volume IV), nos mostrando claramente que foi através da Nota Fiscal 68991 que ocorreu a operação de saída para exportação.

Para que houvesse de fato a devolução da mercadoria, tal operação deveria ser legalmente comprovada, com a apresentação cumulativamente do Extrato do contrato de câmbio cancelado, fatura comercial cancelada e a comprovação do trânsito de retorno da mercadoria, documentos que não foram apresentados pela impugnante (§3º do Art.251 do Anexo IX do RICMS/2002).

Desta forma, as alegações são contraditórias, não tendo esclarecido a necessidade de fato do re-faturamento ou se as mercadorias saíram ou não do Estabelecimento da autuada.

Além disto a Nota Fiscal autuada de nº 69693 (DANFE Fls. 1491), emitida em 24/11/2015, não faz nenhuma menção ao citado RE 15/1486550001 e, mesmo as outras Notas fiscais 40680 e 68991.

É importante salientar que, nas “informações complementares” da NF 69693 (autuada Fls. 1504 - volume IV) aparecem vários números de Registros de Exportação completamente alheios a esta Nota Fiscal. Através do SISCOMEX constatamos que os Registros de Exportação cujos números aparecem na NF 69693 estão vinculados a Despachos de Exportação que estão vinculados a outras Notas Fiscais que nada se relacionam com a operação desta NF 69693, conforme

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

especificamos na planilha e nas TELAs do SISCOMEX abaixo reproduzidas (...)

A Fiscalização elenca, ainda, alguns exemplos de inconsistências que reputa presentes na documentação apresentada pela Impugnante.

Confira-se:

-1) Nota fiscal autuada N° 64699 (Listada no Anexo I às fls. 104 e cuja cópia do DANFE se encontra às fls.188:

A impugnante alega que as mercadorias constantes da NF 64699 foram exportadas através do Despacho de Exportação \_DE n° 2150271281-4 (Fls. 190/191) e do RE 15/0339591-001. Entretanto, ao consultarmos o SISCOMEX podemos constatar que o citado DE está vinculado a Nota Fiscal 64321 ((Fls. 189);

-1) A NF 64321 possui data de emissão e de saída em 17/03/2015:

-A averbação do embarque que é o ato final do despacho de exportação e consiste na confirmação, pela fiscalização aduaneira, do embarque da mercadoria. A averbação será feita, no Sistema, após a confirmação do efetivo embarque da mercadoria e do registro dos dados pertinentes pelo transportador. No §11° do Art. 249 do Anexo IX do RICMS está expresso que “para fins fiscais, somente será considerada exportada a mercadoria cujo despacho de exportação esteja averbado. Neste caso a averbação do Despacho de Exportação ocorreu em 01/04/2015.

-Assim quando a Nota Fiscal autuada 64699 foi emitida, em 06/04/2015, as mercadorias já tinha sido enviadas ao exterior já que a averbação ocorreu em 01/04/2015 (Fls. 190)

Este fato ocorre com grande parte das Notas Fiscais autuadas, ou seja, a Nota Fiscal autuada foi emitida depois das mercadorias terem sido enviadas ao exterior. Fato inconcebível. Isto ocorre também com Notas Fiscais de n° 64750, 64751, 64752, 64807, 65192, 65482, 65483, 65484, 65484, 65485, 65515, 65516, 65517, 65621, 65622, 65884, 65885, 66072, 66377, 66378, 66445, 66379, 66380, 66381, 66477, 66478, 66490, 66491, 66948, 66866, 66920, 66922, 66938, 66943, 66944, 66945, 66946, 66970, 66996, 66997, 66998, 66992, 66993, 67124, 67159, 68212, 67844, 67845, 68172, 68210, 68211, 68815, 68992, 68998, 70328, 70417, 70418, 70445 e 66486 (Fls. 2767 volume IX) .

-2) Com relação às Notas Fiscais autuadas de n°:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 68622 (Fls. 1407- volume IV);
- 68630(Fls. 1408- volume IV);
- 68632(Fls. 1409- volume IV);
- 68658(Fls. 1410- volume IV);
- 68681(Fls. 1411- volume IV);
- 68631(Fls. 1414- volume IV);

A impugnante informou números de Despachos de Exportação pertencentes a outro estabelecimento, ou seja, as Notas fiscais que aparecem no SISCOMEX, vinculadas a tais Despachos de Exportação, pertencem a outro Estabelecimento, conforme podemos constatar ao confrontar os dados do ANEXO I (Fls 103ª 154) com os dados do Despachos de Exportação respectivamente de nº 2150992579/1 de Fls.1412 e nº 2151036281/9 de fls. 1415 do volume IV . (Grifou-se)

Ante o exposto, afigura-se evidenciado que a questão primordial afeta aos presentes autos reside, precisamente, na controvérsia acerca da comprovação da efetiva realização das exportações, bem como na forma mediante a qual deve se dar tal comprovação.

De início, cabe salientar que o ICMS não incide sobre operações que destinem mercadorias ao exterior, desoneração esta de cunho constitucional, conforme art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, da Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

Como não poderia deixar de ser, o RICMS/02, em seu art. 5º, inciso III, segue na mesma direção, *in verbis*:

Art. 5º O imposto não incide sobre:

(...)

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

III - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semielaborado, 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;

(...)

Assim sendo, por se tratar de operação alcançada pela não incidência do imposto, impõe-se, por óbvio, a necessidade de comprovação da efetiva realização da exportação, sob pena de exigência do tributo devido, na hipótese de restar descaracterizada a remessa da mercadoria para o exterior.

Cabe salientar, a propósito, que nesse sentido já decidiu o E. TJMG. Examine-se:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ICMS. MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. PROVA EFETIVA DA EXPORTAÇÃO. AUSÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

- DEVE SER MANTIDA SENTENÇA QUE JULGOU IMPROCEDENTE O PEDIDO DE ANULAÇÃO DE DÉBITO FISCAL, QUANDO NÃO HÁ PROVA SEGURA DE QUE AS MERCADORIAS OBJETO DA AUTUAÇÃO PELO FISCO ESTADUAL FORAM EFETIVAMENTE EXPORTADAS, RAZÃO PELA QUAL O AUTORA NÃO SE ENQUADRA NAS HIPÓTESES LEGAIS DE NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS. (TJMG - APelação CÍVEL 1.0428.12.001094-0/002, RELATOR(A): DES.(A) ALBERTO VILAS BOAS , 1ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 15/03/2016, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 28/03/2016)

(...)

EMENTA: APELAÇÕES CÍVEIS - EMBARGOS DO DEVEDOR - EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS - HIPÓTESE DE NÃO-INCIDÊNCIA - PROVA DA EFETIVA EXPORTAÇÃO - AUSÊNCIA - IMPROCEDÊNCIA - MULTA DE REVALIDAÇÃO - MULTA ISOLADA - CABIMENTO - EFEITO CONFISCATÓRIO - AUSÊNCIA - PRIMEIRO RECURSO NÃO PROVIDO - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - MAJORAÇÃO - SEGUNDO RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO. 1. A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, NO SEU ART. 3º, II, DESONERA DA INCIDÊNCIA DE ICMS AS EXPORTAÇÕES DE PRODUTOS PRIMÁRIOS E SEMI-ELABORADOS, BEM COMO AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS RELACIONADOS COM AS EXPORTAÇÕES DESTINADAS AO EXTERIOR. 2. PARA QUE O CONTRIBUINTE POSSA SE VALER DE TAL ISENÇÃO, DEVE COMPROVAR, ATRAVÉS DE SUA DOCUMENTAÇÃO FISCAL, A EFETIVA EXPORTAÇÃO, DEMONSTRANDO, DE FORMA IRREFUTÁVEL A VINCULAÇÃO DAS MERCADORIAS OBJETO DA ISENÇÃO À OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. 3. VERIFICANDO-SE

QUE A EMPRESA EMBARGANTE NÃO LOGROU ÊXITO EM DEMONSTRAR A EFETIVA EXPORTAÇÃO DAS MERCADORIAS, CUJO NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS GEROU AS AUTUAÇÕES FISCAIS, QUE, POR SUA VEZ, DERAM ORIGEM AO CRÉDITO EXECUTADO, IMPÕE-SE A MANUTENÇÃO DA SENTENÇA JULGOU IMPROCEDENTES OS EMBARGOS. 4. A MULTA DE REVALIDAÇÃO JUSTIFICA-SE PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, NO CASO, O NÃO RECOLHIMENTO TOTAL DO IMPOSTO DEVIDO. JÁ A MULTA ISOLADA DECORRE DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. 5. AS REFERIDAS MULTAS TÊM O CONDÃO DE DESESTIMULAR A SONEGAÇÃO E A INADIMPLÊNCIA, SENDO CERTO QUE SUA FIXAÇÃO EM PERCENTUAL SIGNIFICATIVO, NÃO REPRESENTA EFEITO CONFISCATÓRIO, ESTANDO EM CONSONÂNCIA AO SEU CARÁTER PEDAGÓGICO. 6. OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS DEVEM SER ARBITRADOS CONSOANTE A REGRA DO §4º DO ART. 20 DO CPC, DEVENDO TER COMO PARÂMETROS O GRAU DE ZELO DO PROFISSIONAL, O LUGAR DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO, A NATUREZA E IMPORTÂNCIA DA CAUSA, O TRABALHO REALIZADO E O TEMPO EXIGIDO PARA SUA REALIZAÇÃO. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0480.06.092832-6/001, RELATOR(A): DES.(A) HILDA TEIXEIRA DA COSTA, 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 15/12/2015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 25/01/2016). DESTACOU-SE.

No tocante especificamente à formalização das operações destinadas ao exterior, o art. 242-D, Anexo IX, do RICMS/02 prevê expressamente quais são os documentos relativos à exportação que devem ser arquivados para exibição à Fiscalização:

Art. 242-D. O estabelecimento exportador manterá arquivados para exibição ao Fisco os seguintes documentos:

- I - Declaração de Exportação (DE) averbada;
- II - Registro de Exportação (RE) com as telas "Consulta de RE Específico" do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX);
- III - Conhecimento de Transporte (BL/AWB/CTRC-Internacional);
- IV - contrato de câmbio;
- V - relação de notas fiscais, quando o registro destas no SISCOMEX ocorrer de forma consolidada;
- VI - Registro de Início de Trânsito Estadual (RITE) com carimbo da unidade fazendária do Posto de Fiscalização de divisa. (grifou-se)

Ainda no que pertine à *vexata quaestio* objeto do presente lançamento, cabe trazer à colação também o comando contido no **art. 242-H do mesmo Anexo IX do RICMS/02, em cujo âmbito o legislador estabelece a forma mediante a qual hão de ser comprovadas as referidas exportações.**

Confira-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 242-H - O estabelecimento exportador deverá comprovar que as mercadorias foram efetivamente exportadas por meio dos seguintes documentos, cumulativamente:

I - Declaração de Exportação (DE) averbada;

II - Registro de Exportação (RE) com as respectivas telas "Consulta de RE Específico" do 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.

(...)

Vê-se, por conseguinte, que a própria legislação estabelece, e o faz de modo expreso, quais são os documentos hábeis a comprovar a efetiva realização da exportação.

Com efeito, para tal fim, a legislação tributária exige a apresentação **cumulativa** da Declaração de Exportação (DE) averbada e do Registro de Exportação (RE) com as respectivas telas "Consulta de RE Específico" do SISCOMEX.

Mais que isso, consoante prescreve o citado art. 242-H do Anexo IX do RICMS/02, deverão ser consignados no "Registro de Exportação" 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.**

A propósito da norma constante na alínea "c" do inciso II do art. 242-H, destacada anteriormente, assim prescreve o art. 242-F nela referido:

Art. 242-F - Na saída de mercadoria para exportação amparada pela não-incidência prevista no inciso III do art. 5º deste Regulamento, o estabelecimento exportador emitirá nota fiscal em nome do importador, indicando, além dos requisitos exigidos neste Regulamento:

I - no campo "Natureza da Operação": "Exportação";

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - no campo "CFOP": o código 7.101 ou 7.102 ou outro do grupo 7.000 relativo à operação ou prestação em que o destinatário esteja localizado em outro país, conforme o caso;

III - no campo "Informações Complementares":

a -

b - o local de embarque ou transposição de fronteira;

c - o nome, o endereço e número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), conforme o caso:

1 - do recinto alfandegado responsável pela permanência e movimentação da mercadoria até o embarque; ou

2 - da operadora portuária responsável pelo embarque, quando este ocorrer imediatamente após a informação de presença de carga.

Destarte, resulta evidente que não é dado ao estabelecimento exportador comprovar as operações do modo que lhe aprouver, uma vez que a forma mediante a qual tal comprovação deve ser feita encontra-se clara e exaustivamente disciplinada na legislação.

Com efeito, é sabido que, regra geral, a produção da prova no âmbito do contencioso administrativo pode se dar por todos os meios admitidos pelo Direito. Todavia, situações há em que o próprio legislador definiu a forma mediante a qual a comprovação de determinado fato ou de determinada operação haverá de ser produzida. Em tais casos, uma vez estabelecidos na legislação quais são os elementos hábeis a produzir a comprovação requerida, não se admite seja tal legislação desconsiderada.

Nesta perspectiva, não há como prosperar, em substituição aos critérios claramente definidos na legislação, a alegação da Impugnante de que a comprovação das exportações pode ser feita por meio da identidade de informações acerca das mercadorias (que, diga-se de passagem, não são sequer perfeitamente identificáveis), códigos dos produtos, NCM, quantidade, peso, container, lacre e pedido.

Em outras palavras, a prevalecer a pretensão da Impugnante, ter-se-ia por "não escritos" os comandos legais e regulamentares supra transcritos, conduta esta que não condiz com a necessária vinculação aos ditames da legislação posta, a que se sujeitam tanto a Fiscalização quanto este E. Órgão Julgador administrativo.

Logo, não tendo sido comprovada, nos termos da legislação, a efetiva exportação das mercadorias, a Autuada fica obrigada ao recolhimento do imposto, conforme estabelece o art. 7º, § 2º, da Lei nº 6.763/75, *in litteris*:

Art. 7º O imposto não incide sobre:

(...)

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exportação no prazo previsto em regulamento, ressalvada a hipótese de retorno ao estabelecimento em razão do desfazimento do negócio.

De igual modo, determina o RICMS/02:

Art. 5º (...)

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

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;

(...)

A Impugnante solicita, por fim, a realização de diligência fiscal a fim de se apurar pormenorizadamente a efetividade da exportação das mercadorias objeto das notas fiscais autuadas.

Entretanto, os argumentos e documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como aqueles juntados pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Portanto, de todo o exposto, constata-se a Autuada não observou os procedimentos previstos na legislação tributária para fins de comprovação das exportações, as quais, uma vez descaracterizadas, dão ensejo à lavratura do Auto de Infração para exigência do tributo e multas daí decorrentes.

Destarte, a despeito dos questionamentos da Impugnante, as penalidades cominadas se enquadram perfeitamente ao caso dos autos.

Com efeito, além da penalidade decorrente do descumprimento da obrigação principal (multa de revalidação), diante da falta de entrega de documentação comprobatória da efetiva exportação, o Fisco exigiu, corretamente, a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXVIII, alínea "b", da Lei nº 6.763/75:

Em relação aos juros de mora, a sua incidência sobre a multa de mora encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que disciplina sobre os créditos tributários do estado de Minas Gerais:

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (Grifou-se)

Por fim, as questões de cunho constitucional levantadas não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este Órgão Julgador, nos termos do art. 110, inciso I, do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de Procuração/Substabelecimento apresentado da Tribuna. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Revisora) e Marcelo Nogueira de Moraes, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir as exigências fiscais relativas aos documentos em que foi comprovada a correspondência entre as informações constantes nas notas fiscais autuadas, os documentos originalmente emitidos e os documentos de exportação, e, ainda, para excluir a multa isolada cominada. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leandro Lopes Genaro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 05 de julho de 2018.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente / Relator**

T

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

---

Acórdão:	23.006/18/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000855437-97	
Impugnação:	40.010145507-17	
Impugnante:	Seara Alimentos Ltda	
	IE: 186005547.12-61	
Proc. S. Passivo:	Fábio Augusto Chilo/Outro(s)	
Origem:	DFT/Comércio Exterior/Belo Horizonte	

---

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, 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.

Conforme consta do relatório, a autuação versa sobre a cobrança de ICMS incidente na circulação de mercadorias haja vista a descaracterização de operação de exportação. Segundo a Fiscalização não foram cumpridos os requisitos formais previstos nos arts. 242-D, 242-H e 242-F todos os Anexo IX do RICMS/02, pois da análise dos documentos fiscais, arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco e dos documentos de exportação constantes do SISCOMEX, constatou-se uma discrepância entre os números das notas fiscais constantes do 'Registro de Exportação' e da 'Declaração de Exportação' e aquelas apresentadas pelo Contribuinte para acobertar a operação.

Não se discute aqui a imunidade do imposto sobre as operações de exportação, sendo unânime o entendimento deste Colegiado pela aplicação do art. 155, §2º, X, 'a' da Constituição Federal e art. 5º, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. No presente caso a divergência suscitada se refere a forma de comprovação dessas operações de remessa de mercadorias ao exterior.

Em sua manifestação o Contribuinte esclarece que *“em decorrência da necessidade de refaturamento das notas fiscais emitidas originalmente para amparar as operações de exportação e cancelamento desta nota fiscal com emissão de nota fiscal de devolução, o número da nota fiscal emitida em seguida (notas fiscais autuadas) para de fato subsidiar a operação de exportação, não consta dos documentos de exportação (DDE), uma vez que estes documentos não foram retificados e indicam a nota fiscal original, que fora objeto de nota fiscal de devolução, ante a necessidade de refaturamento da operação.”*

Segundo consta da impugnação o refaturamento se dava pelo cancelamento do embarque e, por se tratar de mercadoria perecível, necessidade de 'redirecionamento' desses produtos para outros clientes localizados fora do país.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste cenário, com a devida vênia ao Conselheiro Relator, considerando as especificidades envolvidas no caso, entendo que embora não tenha havido a retificação dos documentos e declarações relativas a operação de comércio exterior junto ao SISCOMEX, tal fato por si só não é suficiente para descaracterizar a operação de exportação. Explico:

Para o Fisco a tese de defesa não tem qualquer embasamento. Pela pertinência, transcrevo novamente parte da manifestação fiscal descrita no voto vencedor:

A autuada alega, de uma maneira esdrúxula e sem embasamento legal, que a “Nota Fiscal de exportação primeiramente emitida e que consta no DE, foi “cancelada”, uma vez que os produtos não foram carregados na data prevista, sendo necessário o re-faturamento da operação, e consequente emissão de nova Nota Fiscal com valores atualizados.”

Analizando as Notas Fiscais que a autuada cita como exemplo, ou seja, as Notas Fiscais de nº 69693, 40680 e 68991, relacionadas no ANEXO I às Fls. 138 e cujas cópias se encontram às Fls. 1491 a 1494-volume IV, podemos perceber que esta afirmação é ilegal, confusa e contraditória, pelas razões abaixo expostas:

-Se as mercadorias constantes da Nota fiscal nº 68991 com data de emissão e saída em 22/10/2015, “não foram carregadas na data prevista”, tal Nota Fiscal deveria ter sido legalmente cancelada, já que, segundo a impugnante, as mercadorias não saíram do estabelecimento da autuada na data de sua emissão /saída, não tendo assim ocorrido a circulação da mercadoria (Art. 11-F do Anexo V do RICMS/2002). Entretanto, a autuada emite mais de um mês depois, em 24/11/2015, a NF 40680 (Fls.1503-volume V) que é de devolução, para anular a operação da NF 68991. É necessário ressaltar que esta nota fiscal 40680 não é de devolução relativa a um retorno simbólico. Ao analisar a NF 40680 podemos constatar que ela é de devolução de mercadorias que efetivamente saíram do estabelecimento da autuada. As mercadorias constantes da NF 68991 emitidas em 22/10/2015(Fls. 1493) foram admitidas em regime aduaneiro de exportação (conforme §6º do art. 249 do Anexo IX do RICMS/2002), conseqüentemente, sendo aberto o Registro de Exportação e o Despacho de Exportação que inclusive foi averbado citando a Nota Fiscal nº 68991 como sendo a Nota fiscal de exportação conforme estabelece o Art.242-F do Anexo IX do RICMS/2002.

Este fato é comprovado, ao conferir as “informações complementares” da própria Nota Fiscal 68991, onde

aparece o N° do Registro de Exportação como sendo RE 15/1486550001. No SISCOMEX, está explícito que a exportação ocorreu com o Despacho de exportação - DE 2150981952/5 (Fls. 1492 -volume IV), nos mostrando claramente que foi através da Nota Fiscal 68991 que ocorreu a operação de saída para exportação.

Para que houvesse de fato a devolução da mercadoria, tal operação deveria ser legalmente comprovada, com a apresentação cumulativamente do Extrato do contrato de câmbio cancelado, fatura comercial cancelada e a comprovação do trânsito de retorno da mercadoria, documentos que não foram apresentados pela impugnante (§3° do Art.251 do Anexo IX do RICMS/2002).

Desta forma, as alegações são contraditórias, não tendo esclarecido a necessidade de fato do re-faturamento ou se as mercadorias saíram ou não do Estabelecimento da autuada.

(...)

Em momento algum o Contribuinte afirma que as mercadorias não saíram fisicamente da empresa, ao contrário foi explicado que as mercadorias eram remetidas ao porto acompanhadas de todos os registros e documentos fiscais inerentes a uma operação de exportação, diante de impedimento de embarque ou de necessidade de alteração de destinatário, eram emitidas notas fiscais de entrada de devoluções com a posterior emissão de novas notas de saídas, essas sim, eram relativas a efetiva exportação ocorrida. Adotando essa sistemática o Contribuinte entendeu pela caracterização da exportação.

Arguiu ainda a Fiscalização que essa devolução de mercadoria somente estaria comprovada se tivesse sido cumprido o § 3° do art. 251 do Anexo IX do RICMS/02, que possui a seguinte redação:

Art. 251 Na hipótese do inciso III do *caput* do art. 249 desta Parte, relativamente ao retorno de mercadoria ao estabelecimento remetente em razão do desfazimento do negócio, o recolhimento do imposto não será exigido desde que a devolução ocorra no prazo previsto no inciso I do *caput*, observado o disposto no § 5°, todos do referido artigo.

(...)

§3° A devolução da mercadoria de que trata o *caput* será comprovada mediante apresentação dos seguintes documentos, cumulativamente:

I - extrato do contrato de câmbio cancelado;

II - fatura comercial cancelada;

III - comprovação do trânsito de retorno da mercadoria.

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

Ocorre que o citado inciso III do art. 249 prevê hipótese de 'desfazimento do negócio', ou seja, em regra fica o estabelecimento remetente obrigado ao recolhido do imposto nas hipóteses de reintrodução da mercadoria no mercado interno, salvo se comprovado o desfazimento do negócio por meio da apresentação documentos mencionados no art. 251. A meu ver tal dispositivo não se aplica ao caso, afinal não houve o cancelamento do contrato comercial firmado entre o contribuinte e os destinatários estrangeiros, e ao contrário, a ausência de cancelamento do acordo comercial com a manutenção dos contratos de câmbio e faturas comerciais é um indicativo que de fato a exportação ocorreu.

Ao longo da instrução processual foram juntadas várias notas fiscais referentes aos fatos geradores objetos da autuação; o Contribuinte junta cópia das notas fiscais, documentos de exportações e planilha de correlação. Embora de fato haja inconsistência em algumas notas, como mencionado pelo Relator, fato é que em outros casos as informações constantes da nota fiscal de saída original (NFS1), nota fiscal de devolução (NFD), nota fiscal de saída substituta - autuada (NFS2) e documentos de exportação (DE), estão em perfeita consonância. Citamos alguns exemplos:

<b>Fls. 3908/3912</b>				
	<b>Nº da nota</b>	<b>Data Emissão</b>	<b>Dados Relevantes</b>	<b>Quantidade</b>
<b>NFS1</b>	68032	08/09/2015	Pedido: 0000.1004501 Container: SUDU5179979 Lacres 0047918 H1623493	26.010,00 kg de frango congelado
<b>NFD</b>	39042	09/09/2015	consta: nota de devolução ref a NF venda 68032, motivo: alteração de pedido	26.010,00 kg de frango congelado
<b>NFS2</b>	68090	10/09/2015	Pedido: 0000.1004501 Container: SUDU5179979 Lacres 0047918 H1623493	26.010,00 kg de frango congelado
<b>DE</b>	2150838267/0		Data validade embarque 07/11/2015	

<b>Fls. 4077/4081</b>				
	<b>Nº da nota</b>	<b>Data Emissão</b>	<b>Dados Relevantes</b>	<b>Quantidade</b>
<b>NFS1</b>	68496	30/09/2015	Pedido: 0000.1004632 Container: MNBU0219590 Lacres 0048022 MLBR1745033	4.244,40 Kg cortes 2.991,60 kg cortes 32,40 kg cortes 9.990,00 kg cortes
<b>NFD</b>	39621	07/10/2015	consta: nota de devolução ref a NF venda 68496, motivo: produto não carregado	4.244,40 Kg cortes 2.991,60 kg cortes 32,40 kg cortes 9.990,00 kg cortes
<b>NFS2</b>	68998	22/10/2015	Pedido: 0000.1004632 Container: MNBU0219590 Lacres 0048022 MLBR1745033	4.244,40 Kg cortes 2.991,60 kg cortes 32,40 kg cortes 9.990,00 kg cortes
<b>DE</b>	2150922011/9		Data validade embarque 01/12/2015	

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É essa identidade umbilical entre os dados constantes da nota fiscal de origem cancelada, nota de devolução e nota fiscal autuada que me levam ao entendimento pela caracterização das operações de exportação. Notamos que quantidade da mercadoria, dados dos contêineres, numeração de lacres e comprovação que o embarque da mercadoria se deu após a emissão da segunda nota de saída, afasta a alegação do Fisco de não caracterização da operação internacional.

Não se trata aqui de afastar a aplicação do RICMS/02, em especial das citadas normas dos arts. 242-D e 242-H, ambos do Anexo IX:

Art. 242-D. O estabelecimento exportador manterá arquivados para exibição ao Fisco os seguintes documentos:

- I - Declaração de Exportação (DE) averbada;
- II - Registro de Exportação (RE) com as telas "Consulta de RE Específico" do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX);
- III - Conhecimento de Transporte (BL/AWB/CTRC-Internacional);
- IV - contrato de câmbio;
- V - relação de notas fiscais, quando o registro destas no SISCOMEX ocorrer de forma consolidada;
- VI - Registro de Início de Trânsito Estadual (RITE) com carimbo da unidade fazendária do Posto de Fiscalização de divisa.

Art. 242-H - O estabelecimento exportador deverá comprovar que as mercadorias foram efetivamente exportadas por meio dos seguintes documentos, cumulativamente:

- I - Declaração de Exportação (DE) averbada;
- II - Registro de Exportação (RE) com as respectivas telas "Consulta de RE Específico" do 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.

(...)

Todos os documentos e registros acima foram apresentados pelo Contribuinte à Fiscalização, tendo sido esclarecida a motivação do descompasso entre os documentos fiscais e as informações constantes do SISCOMEX. Vale citar que às fls. 4089, foi juntada cópia de correspondência eletrônica trocada com a autoridade

fiscal e por meio da qual a empresa se propõe inclusive a apresentar sua contabilidade de custos e movimentação de inventário físico, tudo para comprovar a exportação.

Assim, embora haja uma irregularidade em relação aos dados que constam dos sistemas da Receita Federal, fato que eventualmente poderia levar a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, essa condição nunca poderia por si só ser causa determinante para desconsideração de uma operação imune, sob pena de mitigar por mera formalidade o benefício constitucional e violar o princípio da verdade material.

Faço a ressalva de que meu entendimento, no caso concreto, é pela desoneração das operações cujos respectivos documentos demonstrem a "semelhança umbilical" na forma como citado anteriormente, situação que levaria então a necessidade de realização de diligência para verificação da integralidade das notas juntadas aos autos.

Por fim, também divirjo do Relator no que tange a aplicação da Multa Isolada, pois entendo que a conduta do Contribuinte não se amolda à penalidade descrita no art. 54, inciso XXXVIII, alínea "b", da Lei nº 6.763/75. Referido dispositivo possui a seguinte redação:

**Art. 54.** As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

...

XXXVIII - por deixar de entregar ao Fisco documento comprobatório da efetiva exportação de mercadoria na forma definida em regulamento e no prazo estabelecido pelo Fisco:

- a) 100 (cem) Ufemgs por documento, quando se tratar de microempresa, microprodutor rural ou produtor rural de pequeno porte;
- b) 500 (quinhentas) Ufemgs por documento, nas hipóteses não previstas na alínea "a";

Mantendo coerência, no presente caso, entendo que em momento algum o contribuinte se furtou de apresentar os documentos solicitados pela Fiscalização, ao contrário, ao longo de toda instrução processual é possível perceber o esforço da empresa em atender todas as notificações enviadas. Foram apresentados inúmeros documentos, inclusive aqueles previstos no art. 242-H, do Anexo IX do RICMS/02: Declaração de Exportação (DE) averbada e Registro de Exportação (RE) com as respectivas telas "Consulta de RE Específico" do SISCOMEX.

A existência de erro material no preenchimento desses documentos não pode ser interpretada como descumprimento da conduta de "deixar de entregar ao Fisco documento comprobatório". O Contribuinte apresentou e fez juntar aos autos todos os documentos que comprovavam - dentro da sistemática adotada para acobertar o refaturamento das operações - a exportação das mercadorias. Neste cenário, também a mera discordância da autoridade fiscal em relação a essa forma de comprovação não pode ser elemento suficiente para caracterização da infração tipificada no referido artigo.

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

Diante do exposto, jugo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais relativas aos documentos em que foi comprovada a correspondência entre as informações constantes nas notas fiscais autuadas, os documentos originalmente emitidos e os documentos de exportação, e, ainda, para excluir a multa isolada cominada.

**Sala das Sessões, 05 de julho de 2018.**

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri  
Conselheira**

CC/MG