CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.139/25/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003461038-50
Impugnação: 40.010157902-91
Impugnante: CNH Industrial Brasil Ltda.
IE: 067717417.09-18
Proc. S. Passivo: Otto Carvalho Pessoa de Mendonça
Origem: DF/Contagem - 1

EMENTA

ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO - ZONA FRANCA DE MANAUS/ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO. Constatou-se emissão de notas fiscais destinadas à Zona Franca de Manaus e/ou à área de livre comércio ao abrigo indevido da isenção do imposto, uma vez que não foi comprovado o internamento das mercadorias junto à Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA). Ocorrência do fato gerador no momento da saída das mercadorias. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a descaracterização da isenção do ICMS nas remessas de mercadorias a contribuintes estabelecidos na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio, ocorridas no período de 01/10/19 a 30/06/22, uma vez que não foi comprovado o processo de internamento junto à Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), nos termos da Portaria SUFRAMA nº 834/19, contrariando a condição estabelecida no art. 268, § único, inciso III c/c arts. 274 e 275, ambos do Anexo IX do RICMS/02.

Exigências do ICMS devido, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 706/722, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a descaracterização da isenção do ICMS nas remessas de mercadorias a contribuintes estabelecidos na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio, ocorridas no período de 01/10/19 a 30/06/22, uma vez que não foi comprovado o processo de internamento junto à Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), nos termos da Portaria SUFRAMA nº 834/19, contrariando a condição estabelecida no art. 268, § único, inciso III c/c arts. 274 e 275 do Anexo IX do RICMS/02.

Exigências do ICMS devido, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Essas operações são fiscalizadas pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), autarquia vinculada ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, competente para regular e controlar a importação e o ingresso de mercadorias, com incentivos fiscais, na Zona Franca de Manaus, nas Áreas de Livre Comércio e na Amazônia Ocidental, conforme art. 1º da Lei nº 13.451/17.

A base da argumentação da Defesa gira em torno da alegação, em apertada síntese, que as operações autuadas (saída com destino à Zona Franca de Manaus) são equiparadas à exportação, portanto, estão sujeitas à imunidade tributária, com fulcro no art. 155, inciso II e § 2º, inciso X, alínea 'a' da Constituição da República de 1988 - CR/88 e no art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67.

Argumenta que o estado de Minas Gerais e a Suframa não possuem competência para impor requisitos, bem como não compete ao Estado, por sua legislação estadual, restringir ou condicionar a referida imunidade.

Conclui, nesses termos, que as remessas para a Zona Franca de Manaus (ZFM) são imunes da incidência do ICMS, assim, *“havendo uma (indevida) limitação constitucional ao poder de tributar em casos como o presente, não há como sustentar a procedência da autuação ora impugnada”*.

Cita legislações e diversas jurisprudências que entende corroborarem o seu entendimento, destacando a Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI nº 310 do Supremo Tribunal Federal - STF.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Importa trazer à baila as normas legais que regem a matéria, a começar pelo art. 155, § 2º, incisos X, alínea “a” e XII, alínea “e” da Constituição da República de 1988 (CR/88), que assim estabelecem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CR/88

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;

(...)

§ 2º 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;

(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a";

(...)

(Grifou-se)

Como se vê, a imunidade constitucionalmente qualificada se refere a operações de exportação de mercadorias para o exterior.

O conceito correto de exportação envolve operações de saída para um país estrangeiro, conforme ensinamentos de De Plácido e Silva (SILVA, De Plácido e. Vocabulário jurídico. 22. ed. versão eletrônica 3.0. Rio de Janeiro: Forense/Jurid Publicações Eletrônicas, 2003), *verbis*:

“EXPORTAÇÃO

Derivado do latim exportatio, de exportare (levar para fora), indica, na terminologia comercial e jurídica, todo ato de remessa de uma mercadoria ou produto para o exterior, isto é, para fora do país em que foi produzida.

Tecnicamente, pois, o vocábulo exportação envolve, simples e puramente, o sentido da saída de mercadoria para país estranho.

Desse modo, não se entende exportação a circulação ou trânsito da mercadoria dentro de um país, isto é, em seus limites territoriais, pois que exportar é mandar para fora. E, juridicamente, para fora quer significar para outro país ou para país estrangeiro.

Opõe-se, assim, à importação, que é a mercadoria ou o produto trazido para o interior de um país. É o ato de trazer, para consumo interno, a mercadoria estrangeira.

Nesta razão é que, na terminologia fiscal, direitos ou impostos de exportação, entendem-se direitos ou impostos de saída da mercadoria para o estrangeiro.”

(...)

(Grifou-se)

Assim, as saídas de mercadorias de Minas Gerais com destino à ZFM não se enquadram nesse conceito de exportação, já que lhe faltam exatamente a característica essencial: a saída do produto do território nacional.

Lado outro, como visto acima, por determinação constitucional, compete exclusivamente à Lei Complementar *“excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, ‘a’”*.

De plano, verifica-se que o comando constitucional faz referência a exportações para o exterior, o que não é o caso dos autos, conforme acima explicitado.

Nessa linha, os arts. 3º, inciso II e 32, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 (LC nº 87/96) assim disciplinam a matéria:

LC nº 87/96

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.

(...)

Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

I - o imposto não incidirá sobre operações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior;

(...)

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a LC nº 87/96 estabeleceu a não incidência do imposto somente em relação às exportações de mercadorias e às prestações de serviços para o **exterior**.

Como não poderia deixar de ser, tal disciplina foi incorporada na legislação mineira, por meio de seus arts. 7º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e 5º, inciso III do RICMS/02.

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;

(...)

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;

(...)

Verifica-se, pois, que inexistente imunidade constitucionalmente qualificada ou não incidência do ICMS legalmente estabelecida, para operações que destinem mercadorias para a ZFM, restando afastada a alegação da Impugnante de que essas operações são equiparadas a exportação de mercadorias para o exterior.

Não há que se falar, portanto, em equiparação das operações com a ZFM à exportação de mercadorias para o exterior.

Como já dito, constata-se do dispositivo constitucional que a imunidade alcança exclusivamente as operações que destinem mercadorias para o exterior.

Contudo, as operações aqui tratadas não se enquadrariam nesse conceito de exportação, uma vez se tratar de operações de saídas interestaduais de Minas Gerais com destino à Zona Franca de Manaus.

A seguir, a Impugnante entende que acaso afastado o argumento anterior (Imunidade Constitucional), estaria demonstrado inequivocamente a “*entrada efetiva do produto no estabelecimento destinatário*”, como exigido no inciso III do art. 268 do RICMS/02.

Alega que, assim, teria direito à isenção prevista no item 50, da Parte 1, do Anexo I do RICMS/02, pois restaria cumprida a exigência contida na legislação estadual, ainda que “*por outros documentos idôneos*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reconhece que, “no caso dos autos, como afirmado pelo Fisco Estadual, “não existe a ‘Vistoria Suframa’, mediante a autenticação dos Protocolos de Ingresso de Mercadoria Nacional - PIN-e, e tão pouco a disponibilização de evento na NF-e”, contudo, entende que demonstra o ingresso das mercadorias na ZFM da seguinte forma:

- a) para as notas fiscais com destino ao Estado do Amazonas (59 NFs), a Impugnante apresenta a consulta da NF no endereço eletrônico da SEFAZ/AM, em que consta a “data de apresentação”, “data de selagem”, “data de envio a Suframa” e “Número do Selo Fiscal”.

(...)

- b) para as notas fiscais com destino ao Estado de Roraima (10 NFs), a Impugnante apresenta consulta de internamento emitida pelo site da SEFAZ/RR, todas contendo a data de desembarço naquele Estado. Especificamente quanto às NFs n. 54553, 54554 e 5463, os documentos contêm, além da data de desembarço, a data de batimento SEFAZ/SUFRAMA.

(...)

Além disso, a Impugnante demonstra cabalmente para 63 NFs o ingresso das mercadorias na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio, por meio dos Conhecimentos de Transporte Eletrônico anexos (doc. n. 04).

Ou seja: a Impugnante, por meio de documentos hábeis, comprova a “entrada efetiva do produto no estabelecimento destinatário”, como exigido no inciso III do art. 268 do RICMS/2002 (vigente à época dos fatos).

(...)

Salienta que a comprovação por outros meios de prova que não os procedimentos da Suframa, para os fins da isenção, há muito tem sido admitida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG, dentre outros tribunais.

Conclui que, no presente caso, o que deverá ser examinado é se, para a fruição da isenção em tela, o formalismo dos procedimentos da Suframa é mandatório, não bastando a evidente realidade emergente dos fatos.

Por fim, a Impugnante argumenta que ao menos para 28 (vinte e oito) das notas fiscais (NFs) autuadas, foi cumprida a obrigação que lhe cabia no procedimento de internalização, qual seja, a emissão do Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional Eletrônico (PIN-e), conforme dispõe o art. 6º, inciso I da Portaria Suframa nº 834/2019.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E, se, porventura, o destinatário não adotou as providências que lhe competiam para formalizar a internalização, a remetente não pode ser responsabilizada pelo ICMS supostamente devido na operação, pois o seu dever teria sido cumprido (que seria, no seu entendimento, a emissão do PIN-e para o prosseguimento dos atos necessários à internalização).

No entanto, as alegações da Impugnante não encontram respaldo na legislação vigente.

Cabe lembrar, inicialmente, que, como a concessão da isenção é uma exceção à regra de tributação, a ela se aplica o princípio geral de hermenêutica, segundo o qual as exceções são interpretadas restritivamente, ou seja, para a sua concessão, o contribuinte deve comprovar, de forma inequívoca, que se enquadra na situação descrita na lei, conforme o art. 111, inciso II do CTN.

CTN

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

(...)

Isto posto, insta destacar que o legislador mineiro concedeu o benefício da isenção para as saídas de mercadorias com destino à ZFM, nos termos do item 50 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Anexo 1 - RICMS/02

DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO

Item 50:

Saída de produto industrializado de origem nacional, observadas as condições estabelecidas nos artigos 268 a 281 da Parte 1 do Anexo IX, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto localizado nos seguintes Municípios:

(...)

b) Manaus, Rio Preto da Eva ou Presidente Figueiredo, no Estado do Amazonas, para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus.

(...)

Veja-se que a isenção em questão está sujeita às condições estabelecidas nos artigos 268 e seguintes do Anexo IX do RICMS/02.

Nesse sentido, o art. 268, § único, inciso III do Anexo IX do RICMS/02, assim estabelece:

Anexo IX - RICMS/02.

Art. 268. Até o dia 31 de dezembro de 2032, é isenta do imposto a saída de produtos industrializados de origem nacional com destino a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento de contribuinte localizado nos seguintes Municípios:

(...)

Parágrafo único. A isenção prevista no *caput* deste artigo:

(...)

III - fica condicionada à comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário, na forma deste Capítulo.

(...)

(Grifou-se)

Por sua vez, o art. 274 do mesmo Anexo IX, disciplina que a regularidade fiscal somente será comprovada mediante a formalização do ingresso e do internamento da mercadoria.

Anexo IX - RICMS/02

Art. 274. A regularidade fiscal das operações de que trata este Capítulo será efetivada mediante a formalização do ingresso e a formalização do internamento da mercadoria.

(...)

Por seu turno, o art. 275 do mesmo Anexo, determina que a regularidade do ingresso, para fins do gozo da isenção pele remetente, será comprovada pela Declaração do Ingresso obtida por meio do sistema eletrônico instituído pela SUFRAMA.

Anexo IX - RICMS/02

Art. 275. A regularidade do ingresso, para fins do gozo da isenção pelo remetente, será comprovada pela Declaração do Ingresso obtida por meio do sistema eletrônico instituído pela SUFRAMA.

(...)

Por outro lado, conforme a Portaria nº 834/19, da Superintendência da Zona Franca de Manaus, que dispõe sobre o controle e fruição dos incentivos fiscais e o internamento de mercadorias nacionais ou nacionalizadas nas áreas incentivadas administradas pela Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, o processo de internamento de mercadoria nacional ou nacionalizada que contenha incentivos fiscais é composto por três fases distintas, a saber:

Portaria nº 834/19

Art. 5º O processo de internamento de mercadoria nacional ou nacionalizada que contenha incentivos fiscais é composto por três fases distintas:

I - registro eletrônico do Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional - PIN-e;

II - confirmação do ingresso físico da mercadoria

III- formalização do internamento da mercadoria

(...)

Do Registro Eletrônico do PIN-e

Art. 6º O registro eletrônico do PIN-e dar-se-á mediante os seguintes procedimentos:

I - solicitação de Registro do PIN-e, via sistema eletrônico, sob responsabilidade do remetente;

(...)

§7º Fica dispensada a geração de PIN-e para a NF-e que não contiver incentivo fiscal administrado pela Suframa.

(...)

(Grifou-se)

A Portaria nº 834/19 também estabelece que a confirmação do ingresso físico da mercadoria dar-se-á mediante os seguintes procedimentos:

Portaria nº 834/19

Art. 7º A confirmação do ingresso físico da mercadoria dar-se-á mediante os seguintes procedimentos:

I - Desembaraço da NF-e na Secretária de Fazenda do Estado de destino;

II - Confirmação pelo destinatário, via SIMNAC, do recebimento dos produtos em seu estabelecimento, após procedimento do inciso I deste artigo;

III - Disponibilização do canal de vistoria no SIMNAC, conforme critérios de parametrização adotados pela Suframa;

IV - Realização da vistoria eletrônica, documental e/ou física, pela Suframa, conforme o canal de vistoria parametrizado;

V - Cruzamento dos dados de desembaraço com a Secretaria de Fazenda do Estado de destino.

§ 1º Caso o registro da data de que trata o inciso I deste artigo não esteja disponível no ato de confirmação do recebimento da mercadoria, caberá ao destinatário informá-la, prevalecendo, na hipótese de divergência, a data informada pela Sefaz de destino em momento posterior.

§ 2º O envio dos dados eletrônicos de ingresso referente ao desembaraço das mercadorias nas áreas incentivadas, no âmbito da Secretaria de Fazenda Estadual, é de responsabilidade da Sefaz de destino.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A norma ainda determina que a formalização do internamento será comprovada pela disponibilização de evento na NF-e, o que é feito pelo próprio sistema da SUFRAMA no XML da NF-e:

Portaria SUFRAMA nº 834/19

Art. 8º A formalização do internamento da mercadoria dar-se-á mediante a disponibilização de evento na NF-e.

§ 1º Os eventos relacionados a uma NF-e são:

(...)

§ 3º Fica extinta a emissão da Declaração de Ingresso pela Suframa para comprovação do internamento.

(...)

De acordo com Cláusula Décima Quinta – A, § 1º do Ajuste SINIEF nº 07/05, são vários os eventos relacionados a uma NF-e, dentre os quais destacam-se os seguintes:

Ajuste SINIEF nº 07/05

Cláusula décima quinta-A A ocorrência relacionada com uma NF-e denomina-se "Evento da NF-e".

§ 1º Os eventos relacionados a uma NF-e são:

[...]

V - Confirmação da Operação, manifestação do destinatário confirmando que a operação descrita na NF-e ocorreu exatamente como informado nesta NF-e;

[...]

IX - Vistoria Suframa, homologação do ingresso da mercadoria na área incentivada mediante a autenticação do Protocolo de Internamento de Mercadoria Nacional - PIN-e;

X - Internalização Suframa, confirmação do recebimento da mercadoria pelo destinatário por meio da Declaração de Ingresso - DI.

(...)

(Grifou-se)

Dessa forma, de acordo com as normas citadas acima e pertinentes à matéria, a hipótese de isenção em análise, de fato, é um benefício fiscal condicionado à comprovação pelo Contribuinte do efetivo ingresso/internamento das mercadorias no estabelecimento destinatário.

Não há qualquer dúvida, portanto, que se trata de isenção condicionada, hipótese em que, não satisfeitas as condições para a sua fruição, considera-se devido o imposto, nos termos do que dispõe o art. 8º, § 2º da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75.

Art. 8º ...

(...)

§ 2º. Quando o reconhecimento da isenção do imposto depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorrer a operação.

(...)

Logo, pela análise das normas pertinentes a matéria, resta claro que o contribuinte que se vale da isenção (remetente da mercadoria) deve provar o internamento das mercadorias com ela gravadas, o que não foi feito no presente caso.

Assim, a Fiscalização, no exercício de sua atividade administrativa plenamente vinculada e, seguindo os ditames legais discriminados no Auto de Infração, adotou todos os procedimentos necessários para cobrança do ICMS indevidamente dispensado, com a respectiva multa de revalidação, diante da constatação do descumprimento da condição estabelecida na norma de regência da matéria, conforme identificado e comprovado com os documentos acostados aos autos.

Se a Impugnante alega que o internamento de fato ocorreu, cabe a ela oferecer a prova, por força do art. 373, inciso II da Lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil), *in verbis*:

Lei nº 13.105/15

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Por outro lado, o art. 33, § 7º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 61, § 7º do RICMS/02, asseguram ao Fisco a presunção legal de que as operações em análise ocorreram no âmbito interno.

Lei nº 6.763/75

Art. 33. O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

§ 7º Presume-se interna a operação, quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

(...)

(Grifou-se)

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

§ 7º Presume-se interna a operação quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

(...)

(Grifou-se)

Como destacado anteriormente, de acordo com Cláusula Décima Quinta – A, § 1º, inciso V do Ajuste SINIEF nº 07/05, um dos eventos relacionados a uma NF-e consiste na “*confirmação da operação, manifestação do destinatário confirmando que a operação descrita na NF-e ocorreu exatamente como informado nesta NF-e*”, prova esta não produzida nos autos.

A apresentação de “*outros documentos idôneos*” citados pela Impugnante, isoladamente, não comprovam, inequivocamente, o internamento das mercadorias e a ocorrência efetiva das operações na forma retratada nas notas fiscais autuadas.

Ainda que se admitisse a alegação da Defesa de que restaria cumprida a exigência contida na legislação estadual, ainda que “*por outros documentos idôneos*”, tal fato não retiraria da Impugnante o dever de comprovar a homologação do ingresso da mercadoria na área incentivada, mediante a autenticação do Protocolo de Internamento de Mercadoria Nacional - PIN-e, a formalização do internamento da mercadoria e a confirmação do ingresso físico da mercadoria (confirmação do recebimento da mercadoria pelo destinatário).

A própria Impugnante reconhece que, “*no caso dos autos, como afirmado pelo Fisco Estadual, “não existe a ‘Vistoria Suframa’, mediante a autenticação dos Protocolos de Ingresso de Mercadoria Nacional - PIN-e, e tão pouco a disponibilização de evento na NF-e*”.

Importante destacar que o Sujeito Passivo foi intimado a prestar esclarecimentos que pudessem comprovar a regularidade das operações, porém, explica a Fiscalização que “*as justificativas apresentadas não sanaram as irregularidades apontadas, pois não demonstraram a formalização do Internamento das mercadorias. (...) Exige-se a comprovação da internalização das notas fiscais nos termos da Portaria SUFRAMA 834/2019*” (Grifos acrescidos).

Conforme explica o Fisco, os documentos acostados aos autos, “*telas da SUFRAMA e telas de Consulta do SIARE, comprovam que não existe a “Vistoria Suframa”, mediante a autenticação dos Protocolos de Ingresso de Mercadoria Nacional - PIN-e, e tão pouco a disponibilização de evento na NF-e*”. (Grifou-se).

E, ainda, destaca a Fiscalização que “*após Intimado, o contribuinte não apresentou a este fisco as comprovações de Internalização dos documentos fiscais autuados*”.

Portanto, não tendo a Autuada comprovado que as mercadorias constantes das notas fiscais objeto da presente autuação efetivamente ingressaram nas áreas incentivadas, nos termos prescritos nas normas legais supracitadas, corretamente agiu o Fisco ao descaracterizar a isenção indevidamente usufruída pela Autuada.

Não consta nos autos “confirmação da operação, manifestação do destinatário confirmando que a operação descrita na NF-e ocorreu exatamente como informado nesta NF-e”, nos termos estabelecidos na Cláusula Décima Quinta – A, § 1º, inciso V, do Ajuste SINIEF nº 07/05, já reproduzido anteriormente.

Verifica-se, portanto, que a Impugnante não conseguiu demonstrar a regularidade fiscal de suas operações, mediante a formalização do ingresso e do internamento da mercadoria, conforme estabelece o art. 274 do Anexo IX do RICMS/02, motivo pelo qual é inaplicável ao caso dos autos a isenção prevista item 50 do Anexo I do mesmo diploma legal, uma vez não satisfeitas as condições para sua fruição.

Na verdade, o que se verifica é que a Impugnante tenta se desvencilhar da infração que lhe foi imputada, sob o argumento de uma hipotética ilegalidade do art. 268, § único, inciso III, segundo o qual a isenção é condicionada à comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário, além de tentar transferir a responsabilidade tributária aos respectivos destinatários das mercadorias.

Contudo, é fato incontestável nos autos que a Impugnante não comprovou que cumpriu as condições estabelecidas nos arts. 274 e 275 do Anexo IX do RICMS/02, para fins de fruição da isenção prevista no item 50 do Anexo I do mesmo regulamento.

Ademais, não compete ao E. Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “*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*”.

A Impugnante alega que “*admite-se a comprovação do internamento das mercadorias remetidas à ZFM/ALC por outros documentos que aqueles descritos pela Suframa*”.

Contudo, o art. 275 do Anexo IX do RICMS/02 é absolutamente claro ao disciplinar que a regularidade do ingresso, para fins do gozo da isenção pelo remetente, será comprovada pela Declaração do Ingresso obtida por meio do sistema eletrônico instituído pela SUFRAMA.

Acresça-se os seguintes argumentos apresentados pela Fiscalização em sede de Manifestação Fiscal:

Nas operações de vendas para a SUFRAMA, não foi destacado nem recolhido o ICMS incidente na operação própria, uma vez que a Autuada usufruiu

irregularmente do benefício fiscal da isenção, previsto no art. 268, Parte 1, Anexo IX, do RICMS/02, pois não atendeu aos ditames da legislação tributária e não cumpriu as exigências nela previstas para a obtenção dessa benesse.

Resume sua defesa ao fato de ter entregado as mercadorias a destinatários situados na Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio da região Norte do país se utilizando de documentos idôneos.

Inclusive, anexando consulta de NF no endereço da SEFAZ/AM, em que consta a “data de apresentação”, “data de selagem”, “data de envio a Suframa” e “Número do Selo Fiscal” e consulta de internamento emitida pelo site da SEFAZ/RR, todas contendo a data de desembarço naquele Estado. Além disso, informa ter demonstrado o ingresso, de forma cabal, por meio dos Conhecimentos de Transporte Eletrônico anexos (doc. n. 04).

Quanto a estes argumentos, embasados pela apresentação dos documentos já informados no parágrafo anterior, com intuito de comprovar o internamento e justificar o aproveitamento do benefício fiscal da isenção (ou imunidade) de ICMS, é nosso dever alertar para a inexistência de qualquer embasamento legal.

(...)

Como demonstrado acima, o registro eletrônico do Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional - PIN-e, é apenas uma das três fases distintas que caracterizam o processo de internamento de mercadoria. Sendo assim, a alegação da impugnante de que teria cumprido com a obrigação que lhe cabia no procedimento de internalização, qual seja, a solicitação do PIN-e, está incorreta por não obedecer às exigências legais em seu inteiro teor.

(...)

Por fim, citar o Princípio da Intranscendência, do Direito Penal, para concluir que os destinatários de 28 Notas Fiscais deixaram de cumprir com as obrigações expressamente previstas na Portaria Suframa n. 834/2019, se torna uma equívoca tentativa de atribuir culpa exclusiva aos destinatários das mercadorias estabelecidos na região beneficiada.

A Impugnante busca transferir todo o ônus de comprovação de cumprimento dos requisitos previstos na legislação que rege a matéria para responsabilidade deles.

Esta ilação da Impugnante, de que observou as normas em questão, e que fora penalizada com o afastamento da isenção tributária e a exigência do ICMS, não merece acolhida, haja vista estar totalmente desconectada com a realidade dos fatos e, de igual forma, em desacordo com a legislação tributária mineira e nacional.

(...)

(Grifou-se)

Nesse sentido, quanto à alegação da Defesa de que ao menos para 28 (vinte e oito) das NFs autuadas, foi cumprida a obrigação que lhe cabia no procedimento de internalização, qual seja, a emissão do Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional Eletrônico (PIN-e), como destacado pela Fiscalização, *“o registro eletrônico do Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional - PIN-e, é apenas uma das três fases distintas que caracterizam o processo de internamento de mercadoria”*.

Como já dito, tal ilação não merece guarida, visto que, conforme demonstrado anteriormente, três são as etapas para a comprovação do ingresso e do internamento nas zonas incentivadas, etapas e procedimentos esses previstos em normas cogentes, às quais a Autuada não atendeu integralmente, limitando-se à alegação de que teria remetido as mercadorias ao destinatário e emitido o PIN-e para 28 notas fiscais, sem demonstrar o cuidado objetivo de comprovar a sua efetiva entrega pelos meios legais estabelecidos pelo Legislador.

De todo o acima exposto, constata-se que equivoca-se a Impugnante no seu entendimento de que se o destinatário não adotou as providências que lhe competiam para formalizar a internalização e que o remetente não pode ser responsabilizado pelo ICMS supostamente devido na operação, pois o seu dever teria sido cumprido (a emissão do PIN-e para o prosseguimento dos atos necessários à internalização).

Pela análise das normas pertinentes à matéria, fica claro que nas operações em análise, devem ser observadas todas as disposições normativas supracitadas, o que não foi feito no presente caso.

Vê-se, portanto, que no caso dos Autos, evidenciou-se a falta de cumprimento de requisitos legais para a fruição de benefício fiscal previsto na legislação tributária, o que atrai a incidência do § 2º do art. 8º da Lei nº 6.763/75 acima referido.

Apenas a emissão do PIN-e, para tais 28 notas fiscais, não comprovam, inequivocamente, o internamento das mercadorias e a ocorrência efetiva das operações na forma retratada nas notas fiscais autuadas e tal fato não retira da Impugnante o dever de comprovar a homologação do ingresso da mercadoria na área incentivada, mediante a cumprimento de todas as normas previstas na legislação de regência, como já demonstrado.

À toda evidência, o remetente, no caso em análise, a Impugnante, tem participação fundamental no processo de cumprimento das exigências legais para a fruição do benefício de isenção do ICMS, não somente pelo seu início, mas também

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo seu acompanhamento até a conclusão das operações contempladas com o benefício, conforme o disposto no art. 52, da Portaria nº 834/19, *in verbis*:

Portaria nº 834/19

Art. 52 O remetente e o destinatário deverão acompanhar todas as fases do processo de internamento de mercadorias no SIMNAC, conforme art. 5º desta Portaria, sendo responsáveis pela averiguação do efetivo internamento das mercadorias.

Pela análise das normas pertinentes à matéria, fica claro que o contribuinte contemplado com a isenção (o remetente) é o responsável a quem incumbe provar o internamento das mercadorias com ela gravadas, o que não foi feito no presente caso.

Registra-se, ainda, o entendimento que se extrai dos arts. 30, inciso III e 49 da Portaria nº 834/19, veja-se:

Art. 30 O internamento da NF-e, nas áreas incentivadas de abrangência da Suframa, não ocorrerá quando:

(...)

III - a NF-e não tiver sido apresentada à Sefaz de destino para fins de desembaraço;

(...)

Art. 49 Não constituirá prova do ingresso da mercadoria a expedição de protocolo ou aposição de qualquer carimbo, autenticação, visto, etiqueta, selo de controle pela Suframa ou do Fisco de destino, nas vias de qualquer documento impresso.

(...)

Pela análise dos dispositivos supra referidos, aduz-se que a Autuada deixou de cumprir uma obrigação positiva que lhe é imposta pela lei, ou seja, gerar o PIN-E, acompanhar a conclusão do desembaraço e a realização de vistoria no destino. Além disso, não registrou os eventos de vistoria e internalização nas NF-e relativas às operações por ele praticadas, cuja remessa para a Zona Franca de Manaus e adjacências foram efetivamente realizadas.

Como já mencionado, a Fiscalização deixou registrado que “*não existe a “Vistoria Suframa”, mediante a autenticação dos Protocolos de Ingresso de Mercadoria Nacional - PIN-e, e tão pouco a disponibilização de evento na NF-e”* e, ainda, “*após Intimado, o contribuinte não apresentou a este fisco as comprovações de Internalização dos documentos fiscais autuados*”.

E, ainda, três são as etapas para a comprovação do ingresso e do internamento nas zonas incentivadas, etapas e procedimentos esses previstos em normas cogentes, às quais a Autuada não atendeu integralmente, para as notas fiscais autuadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, afastada a isenção, repita-se, cabe ao remetente, por ser ele quem usufruiu do benefício fiscal, recolher o imposto relativo às operações em apreço, conforme dispõe o art. 8º, § 2º da Lei nº 6.763/75.

Nesse sentido, a Autuada responde pelo crédito tributário na condição de contribuinte, pois foi ela que usufruiu da isenção sem o cumprimento das condições estabelecidas na legislação.

O entendimento acima exposto é corroborado por diversas decisões deste E. Conselho, podendo ser citado, a título de exemplo, as recentes decisões constantes dos Acórdãos nºs 24.593/23/1ª e 24.594/23/1ª.

Segue essa mesma linha a seguinte decisão do Colendo Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG:

NÚMERO DO 1.0145.06.327110-3/001 **NUMERAÇÃO** 3271103-

RELATOR: DES.(A) HILDA TEIXEIRA DA COSTA

RELATOR DO ACORDÃO: DES.(A) HILDA TEIXEIRA DA COSTA

DATA DO JULGAMENTO: 28/02/2012

DATA DA PUBLICAÇÃO: 09/03/2012

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - EXECUÇÃO FISCAL - CDA - ICMS - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DAS MERCADORIAS NAS ÁREAS INCENTIVADAS CONFORME LEGISLAÇÃO ESTADUAL - DESCARACTERIZAÇÃO DA ISENÇÃO - ALÍQUOTA APLICADA PELO FISCO - MANTIDA - PRIMEIRO RECURSO IMPROVIDO - EMBARGOS IMPROCEDENTES - SEGUNDO RECURSO PROVIDO. - NÃO TENDO A EMBARGANTE COMPROVADO QUE AS MERCADORIAS CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS ARROLADAS PELO FISCO, NO AUTO DE INFRAÇÃO, EFETIVAMENTE INGRESSARAM NAS ÁREAS INCENTIVADAS, NOS TERMOS PRESCRITOS PELAS NORMAS MINEIRAS, MEDIANTE A FORMALIZAÇÃO DO INTERNAMENTO, NÃO HÁ IRREGULARIDADE NO PROCEDIMENTO FISCAL QUE IMPLICOU NA DESCARACTERIZAÇÃO DA ISENÇÃO, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO PERTINENTE. - AUSENTE PROVA HÁBIL A DEMONSTRAR QUE AS MERCADORIAS FORAM EFETIVAMENTE RECEBIDAS POR CONTRIBUINTES DO ICMS NO ESTADO DO AMAZONAS, NÃO HÁ COMO APLICAR A ALÍQUOTA INTERESTADUAL DE 7%, DEVENDO SER MANTIDA A ALÍQUOTA APLICADA PELO FISCO DE 18%.

(...)

(GRIFOU-SE)

Devem ser rejeitados, portanto, os argumentos da Defesa.

Assim, de acordo com todo o acima exposto, o feito fiscal afigura-se correto, motivo pelo qual são legítimas as exigências fiscais de ICMS e respectiva Multa de Revalidação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Garcia Leão Reis Valadares e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Dario de Castro Brant Moraes. Participaram do julgamento, além das signatárias, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2025.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora

CSP