



ACÓRDÃO N°

1ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO

PROCESSO N° 0065504-44.2009.814.0301

APELANTE: CIKEL BRASIL VERDE MADEIRAS LTDA (ADVOGADO: FELIPE CORDELLA RIBEIRO – OAB/PA 26.067-A)

APELADO: ESTADO DO PARÁ (PROCURADOR: MARIA DA CONCEIÇÃO GOMES DE SOUZA)

RELATORA: DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

**EMENTA:** APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ICMS. MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS AO PROCEDIMENTO DE ISENÇÃO. EXPORTAÇÃO NÃO COMPROVADA. INEXISTÊNCIA DE OFENSA À LEI COMPLEMENTAR N° 87/96 E À CONSTITUIÇÃO FEDERAL. RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

I – Cinge-se a controvérsia recursal, ser exigido ou não do apelante, o cumprimento de obrigação acessória (apresentação de memorando de exportação e regime especial de exportação), para que fizesse jus à isenção tributária, correspondente à exportação de suas mercadorias.

II – O direito à isenção do tributo não desonera o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias, visto que estas possuem o objetivo de estabelecer o controle da saída das mercadorias destinadas à exportação.

III – Assim, considerando que a exportação das mercadorias não foi satisfatoriamente comprovada pela apelante, a qual descumpriu as regras impostas no Convênio ICMS 113/96 e Decreto n° 4.676/01 ao não emitir o documento denominado memorando exportação, bem como ao não comprovar o seu enquadramento em regime especial de isenção do ICMS, resta descaracterizada a exportação, e conseqüentemente procedente os lançamentos de ICMS realizados.

IV – Apelação conhecida e improvida. Decisão unânime.

Vistos, etc.,

Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores componentes da 1ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO, por unanimidade de votos, em CONHECER E NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE APELAÇÃO interposto por CIKEL BRASIL VERDE MADEIRAS LTDA, mantendo a sentença em seus próprios fundamentos, nos termos do voto da Desembargadora Relatora.

Plenário virtual da 1ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, aos oito dias do mês de fevereiro do ano de dois mil e vinte e um.

Julgamento presidido pelo Excelentíssimo Senhor Desembargador ROBERTO GONÇALVES DE MOURA.

Belém, 08 de fevereiro de 2021.

Desembargadora Rosileide Maria da Costa Cunha

Relatora

1ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO

PROCESSO N° 0065504-44.2009.814.0301

APELANTE: CIKEL BRASIL VERDE MADEIRAS LTDA (ADVOGADO: FELIPE CORDELLA RIBEIRO – OAB/PA 26.067-A)

APELADO: ESTADO DO PARÁ (PROCURADOR: MARIA DA CONCEIÇÃO



GOMES DE SOUZA)

RELATORA: DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

## RELATÓRIO

A EXMA. SRA. DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):

Trata-se de APELAÇÃO CIVEL interposta pelo ESTADO DO PARÁ, manifestando seu inconformismo com a decisão proferida pelo MM. JUÍZO DE DIREITO DA 6ª VARA DA FAZENDA DE BELÉM, nos autos da AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL (Processo nº 0065504-44.2009.814.0301), ajuizada por CIKEL BRASIL VERDE MADEIRAS LTDA, que julgou procedente a demanda nos seguintes termos: Diante disso, JULGO IMPROCEDENTE o pedido formulado por CIKEL BRASIL VERDE MATEIRAS LTDA em face do ESTADO DO PARÁ.

Ainda, como consequência, julgo o processo com resolução do mérito nos termos do artigo 269, I do CPC.

Custas pela sucumbente e honorários advocatícios em 10% sobre o valor atribuído à causa.

Em suas razões (fls. 418/425), o Apelante aduz que o presente recurso visa reformar a sentença que reconheceu a validade do auto de infração nº 072006510000062-1 lavrado contra a empresa, visto que, embora goze de imunidade tributária, por comercializar madeira com o mercado externo, não comprovou a efetiva exportação.

Afirma que, sendo empresa exportadora de madeira, sobre seus produtos não incide ICMS, face ao disposto no artigo 153, § 2º, inciso X, alínea a, da CF/88 e artigo 3º, II, da LC nº 87/96.

Declara que o Fisco Estadual havia lavrado o AINF, alegando que a fiscalização partiu da premissa de que, inexistindo memorandos ou regime especial, as mercadorias constantes das notas fiscais onde consta que os destinatários são empresas localizadas no exterior, teriam, na verdade, sido comercializadas no mercado interno.

Alega que o procedimento da fiscalização não encontra ressonância nos ditames constitucionais, constantes no artigo 5º, inciso II c/c artigo 37 e artigo 155, § 2º, inciso X, alínea a da CF/88, visto que a fiscalização supôs que as mercadorias foram comercializadas no mercado interno, apenas por não ter tido acesso aos memorandos de exportação, e que, contudo, as notas fiscais, cuja autenticidade não foram questionadas, provam que as mercadorias foram exportadas, inclusive com registro no SISCOMEX.

Argui que os documentos acostados nos autos comprovam que as mercadorias foram efetivamente exportadas, não podendo ser admitido como prova em contrário a sua ocorrência, a simples ausência de memorando de exportação, que não se inclui dentre os documentos obrigatórios à comercialização dos produtos no mercado externo.

Assevera que a sentença recorrida aceitou a argumentação realizada pelo Estado do Pará, no sentido de considerar que as obrigações acessórias, impostas no Regulamento Estadual, seriam capazes de limitar a imunidade de nível constitucional.

Ressalta que, comprovada a exportação, com as notas fiscais e o registro da operação no SISCOMEX, não há como se negar o direito à isenção com base



na presunção de que a falta do cumprimento de obrigações acessórias, impostas pelo Fisco Estadual, comprovariam a comercialização dos produtos no mercado interno.

Portanto, requer a reforma da sentença prolatada, para que seja julgado totalmente procedente os pedidos formulados pelo apelante, e declarada nula a CDA n° 2008570000044-3, originária do AINF n° 072006510000062-1, visto que as mercadorias foram efetivamente exportadas.

Às fls. 431/434, o Estado do Pará apresentou contrarrazões, pugnando, em síntese, pela manutenção da sentença e improvimento do recurso interposto.

Às fls. 445/454, a Procuradoria de Justiça emitiu parecer, manifestando-se pelo provimento do recurso interposto.

Às fls. 461, determinei a intimação do apelante, para que providenciasse a juntada de novas cópias das notas fiscais constante às fls. 259/262, 272/285, 294/305, 315/328, em virtude de estarem ilegíveis.

Às fls. 466/506 a apelante juntou documentos.

É o relatório.

### VOTO

A EXMA. DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):

Presentes os pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o presente recurso.

Primeiramente, cabe ressaltar que será aplicado ao caso concreto o Novo Código de Processo Civil, em obediência ao art. 14 do CPC/2015, o qual estabelece que a norma processual não retroagirá e será aplicada imediatamente aos processos em curso, respeitados os atos processuais praticados e as situações jurídicas consolidadas sob a vigência da norma revogada.

Desse modo, no caso em questão, hão de ser aplicados os comandos insertos no CPC/1973, porquanto em vigor por ocasião da publicação e da intimação da decisão ora recorrida.

Analisando os autos, verifica-se que o auto de infração (fls. 378/379) imputou à apelante débito de ICMS sobre a seguinte descrição:

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER ICMS, NO PRAZO REGULAMENTAR, TENDO EMITIDO OS DOCUMENTOS FISCAIS E LANÇADO, NOS LIVROS PRÓPRIOS, AS OPERAÇÕES REALIZADAS.

O CONTRIBUINTE DECLAROU EM SUAS DIEFS NO PERÍODO DE 03/2004 A 12/2004 OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO, ENTRETANTO NÃO APRESENTOU OS MEMORANDOS DE EXPORTAÇÃO, NEM O REGIME ESPECIAL DE EXPORTAÇÃO. DESTA FORMA, SUA TRIBUTAÇÃO DEVE SER COMO OPERAÇÃO INTERNA.

Portanto, cinge-se a controvérsia recursal, ser exigido ou não do apelante, o cumprimento de obrigação acessória (apresentação de memorando de exportação e regime especial de exportação), para que fizesse jus à isenção tributária, correspondente à exportação de suas mercadorias.

O apelante aduz, em síntese, que além de ter comprovado a exportação, através das notas fiscais e do registro da operação no SISCOMEX, não há como se negar o direito a isenção do ICMS com base na falta do cumprimento de obrigações acessórias impostas pelo fisco estadual, visto



que o procedimento da fiscalização não encontra ressonância nos ditames constitucionais constantes no artigo 5º, inciso II c/c artigo 37, caput e artigo 155, § 2º, inciso X, alínea a da Constituição Federal.

Nesse sentido, argumenta que a sentença recorrida acatou a argumentação do Estado do Pará, no sentido de considerar que as obrigações acessórias, impostas no Regulamento Estadual, seriam capazes de limitar a imunidade de nível constitucional.

Acerca deste tema, o art. 155, § 2º, inciso X, alínea a e inciso XII, alínea e, da Constituição Federal de 1988 dispõe expressamente sobre a exclusão de incidência do ICMS, no caso de exportação de mercadorias.

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

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

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".

Também sobre o assunto, com base na Constituição Federal, a Lei Complementar nº 87/96 previu e instituiu, em seu artigo 3º, inciso II, a isenção tributária do ICMS sobre as operações de exportação de mercadorias, dentre elas, o transporte interestadual e intermunicipal de produtos destinados ao exterior, in verbis:

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.

No que se refere à imunidade tributária das operações de exportação, deve ser destacado que o Estado do Pará criou obrigações acessórias, com a finalidade de ser preservada a arrecadação eficaz, bem como para evitar a sonegação do imposto em caso de destinação diversa.

Nesta toada, verifico que o Decreto nº 4.676/01 instituiu diversas obrigações para que as empresas usufruam da isenção do ICMS.

Art. 600. Nas remessas para exportação por intermédio de empresa comercial exportadora ou de outro estabelecimento da mesma empresa, como condição para que a operação seja favorecida com a não-incidência do imposto, deverão os interessados obter prévio credenciamento do Fisco estadual, a ser requerido mediante regime tributário diferenciado:

I - pelo remetente, situado neste Estado, na hipótese de remessa de mercadorias com fim específico de exportação através de outra unidade da Federação;

II - pelo destinatário, situado neste Estado, em qualquer hipótese.

Parágrafo único. Nas remessas para exportador localizado em outra unidade da Federação, serão, ainda, observadas as regras estabelecidas na legislação da mesma.

(...)

Art. 604. O estabelecimento destinatário-exportador, com credenciamento para exportação nos termos do art. 601, ao emitir a NF-e para documentar a saída de mercadoria, total ou parcialmente, para o exterior, deverá informar: I - nos



campos relativos ao item da nota fiscal:

a) o CFOP específico para a operação de exportação de mercadoria adquirida com o fim específico de exportação;

b) a mesma classificação tarifária NCM/SH constante na nota fiscal emitida pelo estabelecimento remetente;

c) a mesma unidade de medida constante na nota fiscal emitida pelo estabelecimento remetente;

II - no grupo de controle de exportação, por item da nota fiscal:

a) o número do Registro de Exportação;

b) a chave de acesso da NF-e relativa às mercadorias recebidas para exportação;

c) a quantidade do item efetivamente exportado;

III - no campo Informações Complementares: a indicação do regime tributário diferenciado.

§ 1º As unidades de medida das mercadorias constantes das notas fiscais do destinatário deverão ser as mesmas das constantes nas notas fiscais de remessa com fim específico de exportação dos remetentes.

§ 2º O destinatário-exportador deverá informar também os dados das notas fiscais de remessas com fim específico de exportação, no campo denominado Notas e Conhecimentos Fiscais Referenciados, quando da emissão da NF-e de que trata o caput deste artigo.

Art. 605. Relativamente às operações de que trata esta Seção, o estabelecimento destinatário-exportador, além dos procedimentos a que estiver sujeito, deverá emitir o documento denominado Memorando-Exportação, conforme o modelo constante do Anexo Único do Convênio ICMS 84, de 25 de setembro de 2009, em 2 (duas) vias, que conterá, no mínimo, as seguintes indicações:

I - denominação: Memorando-Exportação;

II - número de ordem;

III - data da emissão;

IV - nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento emitente;

V - nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ ou CPF, do estabelecimento remetente da mercadoria;

VI - chave de acesso, número e data da(s) nota(s) fiscal(is) de remessa com fim específico de exportação;

VII - chave de acesso, número e data da(s) nota(s) fiscal(is) de exportação;

VIII - número da Declaração de Exportação;

IX - número do Registro de Exportação; X - número do Conhecimento de Embarque e a data do respectivo embarque;

XI - a classificação tarifária NCM/SH e a quantidade da mercadoria exportada;

XII - data e assinatura do emitente ou seu representante legal.

§ 1º Até o último dia do mês subsequente ao do embarque da mercadoria para o exterior, o estabelecimento exportador encaminhará ao estabelecimento remetente o Memorando Exportação, que será acompanhado:

I - da cópia do comprovante de exportação;

II - da cópia do registro de exportação averbado.

§ 2º O Memorando-Exportação poderá ser emitido em meio digital, nos termos definidos em norma de procedimento. (grifei)

Art. 606. Na saída de mercadoria para feira ou exposição no exterior, bem como na exportação em consignação, o Memorando previsto no artigo anterior somente será emitido após a efetiva contratação cambial.

Parágrafo único. Até o último dia do mês subsequente ao da contratação cambial, o estabelecimento exportador deverá emitir o Memorando-Exportação,





conservando os comprovantes da venda durante o prazo previsto no art. 277.

Não obstante, destaco também o Convênio ICMS 113/96, que dispõe sobre as operações de saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação, que em suas cláusulas, prescrevem as medidas necessárias para a obtenção da isenção do imposto.

Cláusula primeira Acordam os signatários em estabelecer mecanismos para controle das saídas de mercadorias com o fim específico de exportação, promovidas por contribuintes localizados nos territórios dos respectivos Estados para empresa comercial exportadora, inclusive trading ou outro estabelecimento da mesma empresa, localizado em outro Estado.

Parágrafo único. Para os efeitos deste convênio, entende-se como empresa comercial exportadora:

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

II - as demais empresas comerciais que realizarem operações mercantis de exportação, inscritas no registro do sistema da Receita Federal - SISCOMEX.

(...)

Cláusula terceira O estabelecimento destinatário, ao emitir Nota Fiscal com a qual a mercadoria será remetida para o exterior, fará constar, no campo INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES a série, o número e a data de cada Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento remetente.

Cláusula quarta Relativamente às operações de que trata este convênio, o estabelecimento destinatário, além dos procedimentos a que estiver sujeito conforme a legislação de seu Estado, deverá emitir o documento denominado Memorando-Exportação, conforme modelo constante do Anexo Único, em três (3) vias, contendo, no mínimo, as seguintes indicações:

I - denominação: "Memorando-Exportação";

II - número de ordem e número da via;

III - data da emissão;

IV - nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, do estabelecimento emitente;

V - nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, do estabelecimento remetente da mercadoria;

VI - série, número e data da Nota Fiscal do estabelecimento remetente e do destinatário exportador da mercadoria;

VII - número do Despacho de Exportação, a data de seu ato final e o número do Registro de Exportação por estado produtor/fabricante;

VIII - número e data do Conhecimento de Embarque;

IX - discriminação do produto exportado;

X - país de destino da mercadoria;

XI - data e assinatura de representante legal da emitente;

XII-identificação individualizada do estado produtor/fabricante no Registro de Exportação.

§ 1º Até o último dia do mês subsequente ao da efetivação do embarque da mercadoria para o exterior, o estabelecimento exportador encaminhará ao estabelecimento remetente a 1ª via do "Memorando-Exportação", que será acompanhada de cópia do Conhecimento de Embarque, referido no inciso VIII e do comprovante de exportação, emitido pelo órgão competente.

§ 2º A 2ª via do memorando de que trata esta cláusula será anexada à 1ª via da Nota Fiscal do remetente ou à sua cópia reprográfica, ficando tais documentos no



estabelecimento exportador, para exibição ao fisco.

§ 3º A 3ª via do memorando será encaminhada, pelo exportador, à repartição fiscal de seu domicílio, podendo ser exigida a sua apresentação em meio magnético.

§ 4º A critério de cada Estado, poderão ser exigidas a Autorização de Impressão de Documentos Fiscais e as indicações relativas ao número de ordem a série e subsérie, para o documento de que trata esta cláusula, hipótese em que será obrigatória a indicação do nome, do endereço e dos números de inscrição, estadual e no CNPJ, do impressor do memorando, bem como a data e quantidade de impressão, o número de ordem do primeiro e do último memorando impresso, as respectivas série e subsérie, e o número da respectiva autorização para impressão dos documentos fiscais(grifei).

Pela análise dos dispositivos acima elencados, entendo que o benefício a isenção do ICMS tem como pressuposto a comprovação da efetiva exportação, sendo exatamente este o fundamento da exação imposta à apelante, isto é, a ausência de comprovação da efetiva exportação de seus produtos.

Embora a obrigação constante do Convênio ICMS 113/96 (emissão de memorando-exportação) seja uma obrigação acessória, tem como objetivo de estabelecer o controle da saída das mercadorias do estado produtor, quando destinadas à exportação.

Ademais, referida obrigação destina-se a permitir que a empresa que realiza a exportação comprove a regularidade do procedimento, visto estar submetida ao regime especial de fiscalização tributária, sendo extremamente necessário demonstrar que a exportação ocorreu na mesma extensão dos produtos encaminhados através das notas fiscais por ela emitidas.

Nesse sentido, confira-se posicionamento do STJ:

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. ICMS. DECRETO N. 11.803/2005 DO ESTADO DO MATO GROSSO DO SUL. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS AO PROCEDIMENTO DE ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OFENSA À LEI COMPLEMENTAR N. 87/96 E À CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA.**

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015. II – É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual as regras contidas no Decreto Estadual n. 11.803/05, no qual é prevista a necessidade de cumprimento de obrigações acessórias, destinadas a auxiliar a fiscalização, para fins de obtenção de regime especial em operações de exportação, não ofendem a Lei Complementar n. 87/96 nem a Constituição da República.

III - A Agravante não apresenta, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida. I

V - Agravo Interno improvido. (AgInt no RMS 53.001/MS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/05/2017, DJe 22/05/2017).



No mesmo sentido, colaciono entendimento do Tribunal de Justiça do Mato Grosso e do Amapá:

REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÕES CÍVEIS – ANULATÓRIA – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS – EXPORTAÇÃO – IMUNIDADE – DECRETO-ESTADUAL – OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - NÃO CUMPRIMENTO – POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO - MULTA CONFISCATÓRIA – SENTENÇA DE PARCIAL PROCEDÊNCIA MANTIDA.

01. Conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça, as regras contidas no Decreto Estadual n. 11.803/05, que estabelecem a necessidade de cumprimento de obrigações acessórias, destinadas a auxiliar a fiscalização, para fins de obtenção da imunidade do ICMS em operações de exportação, não ofendem a Lei Complementar n. 87/96 nem a Constituição Federal. O descumprimento da norma possibilita a tributação, diante da ausência de comprovação da destinação da mercadoria ao exterior.

02. A multa não deve nem pode ultrapassar o valor do próprio imposto, mas sim guardar a devida proporção com o valor da obrigação tributária, sob pena de assumir feição confiscatória, desviando-se da sua finalidade. Recursos de apelação não providos. Sentença mantida em sede de remessa necessária.(TJ-MS - APL: 08370352620158120001 MS 0837035-26.2015.8.12.0001, Relator: Des. Wilson Bertelli, Data de Julgamento: 11/02/2020, 2ª Câmara Cível, Data de Publicação: 13/02/2020).

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. ICMS. DECRETO ESTADUAL 2296/1998. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS AO PROCEDIMENTO DE ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OFENSA À LEI COMPLEMENTAR N. 87/96. NÃO COMPROVAÇÃO DO CUMPRIMENTO. AUSÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. SEGURANÇA DENEGADA.

1) Nos termos do art. 113, § 2º e 115, do Código Tributário Nacional, entende-se como obrigação acessória aquela que decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

2) Nesse sentido, o Decreto Estadual nº. 2296/1998 regulamentou a legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), especialmente a forma como devem ser realizadas as operações de exportação, ou seja, diversas obrigações tributárias acessórias, com o objetivo de tornar eficaz o procedimento de fiscalização de mercadorias destinadas ao exterior.

3) A instituição de regime especial de fiscalização das mercadorias destinadas à exportação não afronta as disposições contidas no art. 155, II, § 2º, X, a, da Constituição Federal e no art. 3º do Lei Complementar n. 87/96, que contemplam a isenção do ICMS em tais operações. Precedentes do STJ.

4) No caso, prevista a necessidade de cumprimento de obrigações acessórias, para fins de obtenção de regime especial em operações de exportação e não tendo havido a comprovação desse cumprimento, não há como firmar o direito líquido e certo sanável pela via mandamental.

5) Segurança denegada. (TJ-AP - MS: 00020787920188030000 AP, Relator: Desembargador JOAO LAGES, Data de Julgamento: 14/11/2018, Tribunal)

In casu, verifica-se que a fiscalização realizada pelo Estado do Pará partiu da premissa de que a inexistência de memorando de exportação pressupõe que as mercadorias foram comercializadas no mercado interno, ao passo





que os argumentos da apelante se fundamentam na existência de notas fiscais e na declaração de despacho (Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX) que comprovam que as mercadorias foram comercializadas para o exterior.

Compulsando os autos, verifico que o apelante acostou diversas notas fiscais e Siscomex referentes ao ano de 2004, no entanto, entendo que tais documentos não são hábeis para comprovar a efetiva exportação das mercadorias relativas ao período em que foi autuado (março a dezembro de 2004).

Assim, considerando que a exportação das mercadorias não foi satisfatoriamente comprovada pela apelante, a qual descumpriu as regras impostas no Convênio ICMS 113/96 e Decreto nº 4.676/01 ao não emitir o documento denominado memorando exportação resta descaracterizada a exportação, e conseqüentemente procedente os lançamentos de ICMS realizados.

Não obstante, verifica-se que a apelante também foi autuada por não ter comprovado ser enquadrada no regime especial de isenção, isto é, não comprovou ser detentora do regime especial de exportação.

Sobre o assunto, o artigo 600 do RICMS/PA, aprovado pelo Decreto n. 4.676/01 estabelece que a isenção do ICMS é condicionada as empresas que realizarem o prévio credenciamento ao Fisco Estadual, mediante regime especial, in verbis:

Art. 600. Nas remessas para exportação por intermédio de empresa comercial exportadora ou de outro estabelecimento da mesma empresa, como condição para que a operação seja favorecida com a não-incidência do imposto, deverão os interessados obter prévio credenciamento do Fisco estadual, a ser requerido mediante regime tributário diferenciado:

I- pelo remetente, situado neste Estado, na hipótese de remessa de mercadorias com fim específico de exportação através de outra unidade da Federação;

II - pelo destinatário, situado neste Estado, em qualquer hipótese.

Parágrafo único. Nas remessas para exportador localizado em outra unidade da Federação, serão, ainda, observadas as regras estabelecidas na legislação da mesma.

Desse modo, verifica-se que a isenção de ICMS somente pode ser concedida se a empresa realizar o prévio credenciamento no regime especial, previsto no artigo 600 do Decreto nº 4.676/01, tratando-se, portanto, de norma complementar à legislação tributária, que institui obrigações acessórias no interesse de fiscalização dos tributos nas operações de produtos destinados à exportação.

Cumprido ressaltar que, conforme entendimento do STJ, a exigência de cumprimento de obrigações acessórias para fins de obtenção de Regime Especial de Exportação, visando o controle e fiscalização das operações, não ofende a Constituição Federal e a Lei Complementar nº 87/96:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. ICMS. DECRETO N.11.803/2005 DO ESTADO DO MATO GROSSO DO SUL. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS AO PROCEDIMENTO DE ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OFENSA À LEI COMPLEMENTAR N. 87/96 E À CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA



DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual as regras contidas no Decreto Estadual n. 11.803/05, no qual é prevista a necessidade de cumprimento de obrigações acessórias, destinadas a auxiliar a fiscalização, para fins de obtenção de regime especial em operações de exportação, não ofendem a Lei Complementar n. 87/96 nem a Constituição da República.

III - A Agravante não apresenta, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

IV - Agravo Interno improvido. (AgInt no RMS 53.001/MS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/5/2017, DJe 22/5/2017). (grifei)

Assim, em virtude da não comprovação pela apelante de seu enquadramento em regime especial de isenção do ICMS, bem como da ausência de memorando de exportação, entendo que a sentença proferida pelo juiz de piso deve ser mantida em todos os seus termos.

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso interposto por **CIKEL BRASIL VERDE MADEIRAS LTDA**, nos termos da fundamentação lançada.

É como voto.

Belém, 08 de fevereiro de 2021.

Desembargadora Rosileide Maria da Costa Cunha  
Relatora