

PROCESSO - A.I. Nº 2691930085/02-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MASTROTTO REICHERT S/A.
RECORRIDOS - MASTROTTO REICHERT S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^aJJF nº 0109-03/03
ORIGEM - INFRAZ CRUZ DAS ALMAS
INTERNET - 29.05.03

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0258-11/03

EMENTA: ICMS. EXPORTAÇÃO. INDICAÇÃO DA NATUREZA DA OPERAÇÃO COMO SENDO “EXPORTAÇÃO”, MAS SEM COMPROVAÇÃO DA SAÍDA DAS MERCADORIAS DO PAÍS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O contribuinte comprova que parte das mercadorias constantes das notas fiscais objeto da autuação foram efetivamente exportadas. Negado o pedido de diligência. Documentação acostada comprova a efetiva exportação das mercadorias glosadas. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 30/12/2002, exige ICMS no valor de R\$ 242.271,44 e multa de 60%, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação.

Parte das vendas, lançadas no livro de saídas como exportação, não constam da relação do SISCOMEX, sistema da Secretaria da Receita Federal que controla toda e qualquer exportação; o contribuinte não conseguiu provar o efetivo embarque de tais mercadorias, instado que foi a fazê-lo, conforme Intimação anexa.

O autuado, tempestivamente, ingressa com defesa, fls. 20 a 30, e irresignado com a autuação pretende provar a inexistência das infrações, sob o argumento de que as referidas imposições fiscais não têm amparo legal. Diz que o Auto de Infração, por ser ato administrativo vinculado ao princípio da reserva legal, não admite imprecisão. Registra que se alguns documentos não chegaram às mãos do autuante, deveu-se à momentâneo extravio, fato que só foi resolvido após diligências junto aos despachantes aduaneiros. Ressalta que opera no segmento industrial de beneficiamento (acabamento) de couros e artefatos, e que quase a totalidade da sua produção é exportada. Também que sendo uma empresa idônea, não se conforma com a pecha de haver simulado exportação dos seus produtos e utilizar-se do artifício do descaminho, a fim de omitir recolhimento de imposto. Invoca a prevalência da verdade material, o qual se contrapõe à verdade meramente subjetiva ou aparente. Presta os seguintes esclarecimentos defensivos, caso a caso:

1. “Set/2001 – Notas Fiscais nºs 000.376 e 000.377, de 26/10, cujo faturamento importa em R\$ 439.470,64.”

Trata-se de exportação no valor de US\$ 159.393,50, invoice nº 18/2001, elementos conferem com dados gerais do Despacho nº 2010817881/1 – SISCOMEX EXPORTAÇÃO (DDE) (Doc. 1 a 3).

2. “Nov/2001 – Nota Fiscal nº 000.424, de 13/11, com faturamento de R\$ 48.297,03.”

Trata-se de exportação correspondente a US\$ 30.414,08, invoice nº 057/2001, cujos elementos conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 20108611009/8 – SISCOMEX EXPORTAÇÃO. Esclarece que por um erro do despachante, consta o número da Nota Fiscal nº 000.422, em vez da Nota Fiscal nº 000.424. Para comprovar o deslize ocorrido, anexa cópia da Nota Fiscal nº 000.422, onde se vê que a referida nota fiscal foi cancelada, anexo, também cópia do livro Registro de Saída (doc.4 a 7).

“Nota Fiscal nº 000.442, de 26/11, com faturamento de R\$ 10.503,73.”

Trata-se de exportação complementar da Nota Fiscal nº 000.308, de 21/09/2001, invoice nº 009/2001, cujos elementos conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2010711279/5 – SISCOMEX EXPORTAÇÃO. (docs. 8 a 10).

“Nota Fiscal nº 000.460, de 30/11, com faturamento de R\$ 22.589,50.”

Trata-se de exportação complementar das Notas Fiscais nºs 000.380 e 000.381, de 29/10/2001, invoice nº 036/2001, cujos elementos conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2010817789/0 – SISCOMEX EXPORTAÇÃO. Anexa cópias das notas fiscais mencionadas, doc. 11 a 14.

3. “Jan/2002 - Nota Fiscal nº 000.644 de 28/01/2002, com faturamento de R\$ 362.004,98.”

Trata-se de exportação correspondente a US\$ 150.597,35 invoice nº 011/2002, cujos elementos conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2020074282/5 – SISCOMEX – EXPORTAÇÃO. (doc. 15 e 16).

4. “Fev/2002 – Nota Fiscal nº 000.697, de 14/02, corresponde a um faturamento de R\$ 221.536,90.”

Trata-se de exportação correspondente a US\$ 92.410,84, invoice nº 013/2002, cuja Nota Fiscal nº 000.697 foi emitida para colocação das mercadorias faturadas anteriormente através da Nota Fiscal nº 000.593, em face do comprador haver desistido. Antes do embarque, foi emitida a Nota Fiscal nº 000.695, de 14/02, para documentar a devolução, cujos dados conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2020054574/4 – SISCOMEX (docs. 17 a 21).

5. “Mar/2002 – Nota Fiscal nº 000.765, de 25/03, corresponde a um faturamento de R\$ 37.995,66.”

Trata-se de nota fiscal emitida para exportação de US\$ 16.168,70, invoice nº 067/2002. Sucede que antes do embarque as mercadorias foram devolvidas, através da Nota Fiscal nº 000.774, de 26/03. (docs. 22 e 23).

“Nota Fiscal nº 000.779, de 28/03, corresponde a um faturamento de R\$ 189.206,31.”

Trata-se de operação correspondente a US\$ 80.985,69, invoice nº 079/2002, cujos elementos conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2020220995/4 – SISCOMEX (doc. 24 e 25).

6. “Abr/2002 – Nota Fiscal nº 000.820, de 10/04, corresponde a um faturamento de R\$ 10.229,64.”

Trata-se de exportação correspondente a US\$ 4.480,00, invoice nº 097/2002, cujos elementos conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2020036426/2, SISCOMEX (docs. 26 e 27).

7. “Jun/2002 – Nota Fiscal nº 000.985, de 17/06, corresponde a um faturamento de R\$ 83.291,90.”

Trata-se de exportação complementar da Nota Fiscal nº 000.936, de 23/05, invoice nº 142/2002, cujos elementos conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2020377072/2 – SISCOMEX. (docs. 28 a 30).

A final pede a realização de diligência, se necessário, ao tempo em que aguarda o julgamento pela improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal, fls. 63 a 64 e considera aceitáveis as provas referentes às Notas Fiscais nºs 376, 377, 424, 765, 779 e 820. Quanto às demais notas fiscais apresentadas, diz que o contribuinte não apresentou documento aduaneiro capaz de garantir que efetivamente houve exportação das mercadorias citadas nas mesmas. Cita particularmente, alguns argumentos muito frágeis que foram apresentados, tais como:

- Nota Fiscal nº 644 – o documento 16, citado, refere-se à Nota Fiscal nº 664.
- Nota Fiscal nº 697 – não há prova de estorno, nos livros fiscais, da nota fiscal nº 593, citada.
- Nota Fiscal nº 985 – o fato de estar citado um documento aduaneiro no corpo da nota não garante a regularidade da operação. O documento aduaneiro é que precisa citar a nota fiscal, o que não acontece, no caso.

Opina pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

A 3^a JJF do CONSEF, após analisar as peças processuais, fundamenta e proleta o seguinte voto:

“Inicialmente nego o pedido de diligência formulado pelo autuado, pois os elementos constantes no presente processo administrativo fiscal são suficientes para a formação do meu convencimento, a teor do que dispõe o art. 147, I, “a”, do RPAF/99.

Trata-se de Auto de Infração no qual está sendo exigido o ICMS que não foi recolhido nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de Exportação, haja vista que estão sem a comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação.

O SISCOMEX um sistema integrado à rede SERPRO (Serviço Nacional de Processamento de Dados), é um instrumento administrativo que integra as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior. Suas principais funções são o Registro de Exportação (RE), o Despacho Aduaneiro e o Controle de Câmbio.

A operação do SISCOMEX compreende os seguintes registros:

1. *RE (Registro de Exportação) – feito pelo contribuinte – consiste no conjunto de informações de natureza comercial, cambial e fiscal que caracteriza a operação de exportação de uma mercadoria e definem o seu enquadramento.*
2. *SD (Solicitação de Despacho) – A solicitação de Despacho corresponde ao início do processo de despacho aduaneiro, quando o exportador indica os Registros de Exportação (RE) objeto de despacho e os dados sobre as notas fiscais correspondentes.*

3. *CE (Comprovante de Exportação) – é o documento oficial emitido pelo Sistema na repartição aduaneira da Receita Federal, ao final de uma operação de exportação e se destina ao exportador. O comprovante de exportação relaciona todos os registros de exportação objetos de um mesmo despacho, informando suas principais características.*

O procedimento de exportação terá por base declaração formalizada pelo exportador ou seu representante legal que será apresentada à unidade da Secretaria da Receita Federal – SRF, da jurisdição do estabelecimento do exportador, ou o recinto alfandegado onde se encontrar a mercadoria; o porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado, por onde a mercadoria deixará o país. Esta declaração será feita através de terminal de computador conectado ao SISCOMEX e consistirá na indicação:

- a) dos registros de exportação objeto do despacho;
- b) dos números, séries e data de emissão das Notas Fiscais correspondentes;
- c) da via de transporte utilizada
- d) do local alfandegado, quando for o caso;
- e) do peso bruto total e da quantidade total de volumes das mercadorias a despachar.

Os documentos que instruem o despacho de exportação são:

- A) 1^a via da Nota Fiscal;
- B) conhecimento e manifesto de carga;
- C) os indicados na legislação específica.

Dentre as notas fiscais elencadas nas planilhas de fls. 16 a 17, o autuado comprova que efetivamente, realizou as exportações das mercadorias constantes nas Notas Fiscais nºs. 376 e 377, de setembro de 2001, nº 424 de novembro de 2001; nº 765 e nº 779 de março de 2002 e finalmente a Nota Fiscal nº 820 de abril de 2002. O autuante na informação fiscal, reconheceu que o ICMS relativo a estas notas fiscais deveria ser abatido do débito ora exigido, no que concordo.

Quanto às notas fiscais restantes, que não foram aceitas pela fiscalização, passo a analisa-las individualmente como segue:

- Nota Fiscal nº 000.442, de 26/11/2001, com faturamento de R\$ 10.503,73.

O autuado alega que se trata de exportação complementar da Nota fiscal nº 000.308, de 21/09/2001, invoice nº 009/2001, cujos elementos conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2010711279/5 – SISCOMEX EXPORTAÇÃO. (docs. 08 a 10).

Entendo que assiste razão ao autuado. Esta nota fiscal (fl.39), refere-se à complementação de valor cambial da Nota Fiscal nº 308, cujas mercadorias foram exportadas, como consta no Extrato de Declaração de Despacho nº 2010711279/5, acostado à fl. 41.

- Nota Fiscal nº 000.460, de 30/11/2001, com faturamento de R\$ 22.589,50.

Também nesta operação o autuado esclarece que se trata de exportação complementar das Notas Fiscais nºs 000.380 e 000.381, de 29/10/2001, invoice nº 036/2001, cujos elementos conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2010817789/0 – SISCOMEX EXPORTAÇÃO. Anexa cópias das notas fiscais mencionadas, fls. 42 a 45.

Esta nota fiscal foi emitida para complementação de valor cambial, doc. fl. 42, das Notas Fiscais nº 380/381, de 29/10/2001, cujas mercadorias foram exportadas, o que está comprovado pelo Extrato de Declaração de Despacho nº 2010817789/0.

Portanto, estas duas Notas Fiscais, a de nº 442 e a de nº 460, também devem ser excluídas do lançamento fiscal.

Jan/2002 - Nota Fiscal nº 000.644 de 28/01/2002, com faturamento de R\$ 362.004,98.

A defesa cinge-se a explicar que esta exportação correspondente a US\$ 150.597,35 invoice nº 011/2002, cujos elementos conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2020074282/5 – SISCOMEX – EXPORTAÇÃO. (doc. 15 e 16).

Contudo, verifico no documento de fl. 15, que corresponde à fl. 46 do PAF, que a Nota Fiscal é a de nº 644, e o Extrato de Declaração de Despacho nº 2020074282/5, fl.47, refere-se à Nota Fiscal nº 664. Deste modo, o autuado não comprovou a efetiva exportação de mercadorias através da Nota Fiscal nº 644, razão porque deve ser mantida na exigência fiscal.

Fev/2002 – Nota Fiscal nº 000.697, de 14/02/2002, corresponde a um faturamento de R\$ 221.536,90

Na impugnação o contribuinte relata que esta nota fiscal refere-se a uma exportação correspondente a US\$ 92.410,84, invoice nº 013/2002, cuja Nota Fiscal nº 000.697 foi emitida para colocação das mercadorias faturadas anteriormente através da Nota Fiscal nº 000.593, em face do comprador haver desistido. Antes do embarque, foi emitida a Nota Fiscal nº 000.695, de 14/02, para documentar a devolução, cujos dados conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2020054574/4 – SISCOMEX (docs. 17 a 21).

Não há prova da efetiva exportação das mercadorias através da nota fiscal acima. O Extrato de Declaração de Despacho nº 2020054574/4, fl.52, apresentado pela defesa, é relativo à Nota Fiscal nº 593, Invoice n 013/2002. Além deste fato, o autuante relata em sua informação fiscal que não há prova do estorno da Nota Fiscal nº 593, nos livros fiscais do contribuinte.

Ao contrário do alegado, pelo autuado, houve a efetiva exportação das mercadorias constantes na Nota Fiscal nº 593, e caso tivesse havido desistência por parte do comprador o autuado teria que ter feito todo o procedimento de importação dessas mercadorias.

Jun/2002 – Nota Fiscal nº 000.985, de 17/06, corresponde a um faturamento de R\$ 83.291,90.

Segundo consta na peça defensiva, trata-se de exportação complementar da Nota Fiscal nº 000.936, de 23/05, invoice nº 142/2002, cujos elementos conferem com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2020377072/2 – SISCOMEX. (docs. 28 a 30).

Verifico que no Extrato de Declaração de Despacho nº 2020377072/2, fl. 61, não consta o número da Nota Fiscal nº 985, limitando-se à uma Nota Fiscal, a de nº 936. Entendo que a exportação através da Nota Fiscal em questão não restou comprovada.

Ressalto que durante o prazo de validade do RE (Registro de Exportação), o exportador poderá efetuar alterações nos seus dados até que seja iniciado o despacho. Após o início do despacho (quando a DDE receber numeração específica), não será admitida qualquer alteração nos dados de registro de exportação.

Deste modo, conforme as razões acima expendidas, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração em lide, e deve ser mantida a exigência fiscal com relação às notas fiscais abaixo discriminadas:

Nota fiscal	Data da Nota Fiscal	Base de cálculo
644	Janeiro/2002	362.004,98
697	Fevereiro/2002	221.536,90
985	Junho/2002	83.291,90

O demonstrativo de débito do Auto de Infração passa a ter a seguinte configuração:

Data de Ocorrência	Data de vencimento	Base de cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico	Valor em Real
31/01/2002	09/02/2002	362.005,00	17	60	61.540,85	61.540,85
28/02/2002	09/03/2002	221.536,88	17	60	37.661,26	37.661,26
30/06/2002	09/07/2002	83.291,88	17	60	14.159,62	14.159,62
Total		666.833,76			113.361,73	113.361,73

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração”.

A seguir recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

O autuado inconformado com o resultado do julgamento realizado, interpõe Recurso Voluntário quanto ao Acórdão JJF nº 0109-03/03.

Após fundamentar o Recurso Voluntário, transcreve o Acórdão recorrido, e pede vênia para apresentar fatos e fundamentos de direito não apreciados no julgamento, susceptíveis de modificar à respeitável Decisão, a luz do que dispõe o artigo 169 do RPAF/99, bem como do artigo 144 da Lei nº 3956/81-COTEB.

Transcreve a infração fiscal e os valores do débito reclamado, para a seguir afirmar que é uma empresa que opera no segmento industrial de beneficiamento de couros e artefatos, observando que quase a totalidade de sua produção é exportada.

Protesta contra a pecha de haver simulado exportação dos seus produtos, e utilizar-se do artifício do descaminho a fim de omitir recolhimentos de imposto.

Repete que em matéria de processo fiscal-tributário a autoridade administrativa há que, obrigatoriamente buscar a verdade material ou seja, o fato efetivamente ocorrido para que sirva de base e substrato da autuação em nome do Estado, e não o que aparentemente ou subjetivamente teria ocorrido.

Argúi que não foi dada importância pelo julgamento ao campo “DADOS ADICIONAIS” das notas fiscais glosadas, pois em cada nota fiscal envolvida está contido o número do invoice (número da fatura) e o seu valor correspondente em Dólar a ser confrontado com o Extrato de Declaração de Despacho – SISCOMEX.

Afirma que produziu esclarecimentos específicos a cada nota fiscal das nove operações glosadas, e antes de pedir a improcedência da ação fiscal, requereu diligência “in loco” para dirimir dúvidas e restar a verdade dos fatos. A relatora negou e julgou o Auto Parcialmente Procedente acolhendo as informações do autuante.

Transcreve o voto inerente a cada nota fiscal considerada como exportação inocorrida.

Discrene sobre as três Notas Fiscais glosadas de nºs 000644, 000697 e 000985, detalhando cada operação realizada com a descrição dos elementos, como também esclarecimentos da Receita Federal, anexando ao processo 18 dados adicionais comprovando a vinculação correspondente a cada operação de exportação.

Pede *venia* para afirmar que faltou boa vontade da JJF para ver tudo esclarecido através da diligência requerida.

Espera o PROVIMENTO deste Recurso Voluntário para que seja reformada a respeitável Decisão da 3^a JJF, e decretada a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

A PROFAZ analisa o Recurso Voluntário, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão no Acórdão recorrido, afirma que a infração fiscal está claramente comprovada uma vez que a efetiva saída das mercadorias não está demonstrada nos documentos competentes.

Salienta que os documentos acostados no Processo Administrativo Fiscal pelo autuado têm o condão de comprovar parte das operações de exportação, e opina pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário (fls. nºs 112 e 113).

VOTO

Ao analisar este Recurso Voluntário me surpreendo com dois procedimentos incoerentes no âmbito da instância administrativa dos julgamentos fiscais.

1º) A falta de interesse da relatora anterior em não deferir a realização da diligência solicitada pelo recorrente, que está fundamentada em documentação probante inerente a cada operação glosada.

Pasmem senhores que, a imputação fiscal afirma que não houve a devida comprovação da efetiva exportação de nove operações detalhadas nas notas fiscais respectivas.

A imputação fiscal acusa simulação de operações de exportações, o que caracteriza fraude fiscal, passível não só de cobrança do imposto com as penalidades legais, pois, fraude entendo passível de outras penalidades em outra esfera judicial. Acusação extremamente séria e com responsabilidades a serem apuradas.

Das nove notas fiscais glosadas, seis são consideradas corretas logo, descabida a acusação quanto a elas, e as outras 3 são notas fiscais falsas?

Porque não se determinou a diligência fiscal para buscar a verdade material tão importante na esfera administrativa?

Na minha opinião de Conselheiro, não entendo porque da existência de tanto temor e má-vontade na realização das diligências saneadoras, na 1^a Instância deste CONSEF.

Se três notas fiscais embasadoras de operações de exportação, glosadas como fraudulentas e contestadas pelo autuado como legais, não fundamenta a realização da diligência, não sei qual argumentação fundamentaria, para não se voltar a lembrar a responsabilidade da acusação fiscal.

2º) A PROFAZ produz um Parecer opinativo sem nenhuma consistência, sem analisar a contundente documentação comprobatória anexada pelo recorrente as fls. nºs 92 a 109 deste Recurso Voluntário.

Não enfrenta o mérito das razões recursais confrontando-as com o julgamento recorrido. O recorrente comprova apenas parte das operações de exportação. Claro, ela comprova a parte que não foi considerada comprovada pelo Acórdão guerreado.

Tenho o maior apreço pelos Procuradores que atuam neste CONSEF, tanto pela competência como pela dignidade inerentes a todos, porém, ultimamente, os Pareceres são muito singelos e superficiais. Espero que se encontrem os motivos que estão obrigando estes responsáveis e competentes servidores públicos, a procederem desta maneira, pois, não estão dentro dos seus peculiares e normais procedimentos. Que me perdoem a franqueza, porém, faço esta crítica em razão do profundo respeito e da reconhecida importância legal que tem este Órgão componente da administração fazendária. Entendo inclusive de maior relevância que o próprio CONSEF, pois, permanecerá como parte nas esferas julgadoras superiores.

Quanto ao mérito do Recurso Voluntário, os documentos anexados pelo recorrente as fls. n^{os} 92 a 109 deste processo, comprovam detalhadamente a efetivação das operações de exportação ditas inexistentes.

Cada nota fiscal glosada traz informações no campo “dados adicionais”, inerentes a cada operação especificando valor em Dólar, n^º do invoice (fatura), tipo da mercadoria, n^º do container, especificação da mercadoria, etc, além das normais constantes do corpo de cada uma nota fiscal.

O recorrente apresenta extratos de declaração de despacho emitidos pelo SISCOMEX, registro de operação no seu livro de entradas da operação cancelada e respectiva substituição com emissão de nota fiscal com idêntica quantidade e valores, pedido de retificação do DDE n^º 2020074282/5 com a respectiva concessão do Inspetor do Porto de Salvador (Alfândega, Min. Fazenda), registro de operações de exportação do Siscomex, todos específicos às notas fiscais glosadas.

O que mais podemos exigir para comprovar que as exportações foram realizadas? Devemos considerar falsa toda esta documentação?

Pela documentação constante dos autos, considero perfeitamente comprovadas as exportações presunidas não realizadas, e voto pelo PROVIMENTO deste Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE este Auto de Infração.

Quanto ao Recurso de Ofício resta PREJUDICADO, face ao PROVIMENTO do Recurso Voluntário e julgado IMPROCEDENTE o Auto de Infração

VOTO EM SEPARADO

Conquanto concorde no mérito, com o voto do ilustre relator deste PAF, não posso deixar de expressar minha profunda discordância quanto aos seus comentários atinentes à atuação da Procuradoria da Fazenda Estadual neste colegiado e a postura do julgador de Primeira Instância na sua atividade instrutória.

É absolutamente inquestionável a importância da participação da PROFAZ através dos seus dignos representantes com acento neste colegiado, sem os quais não se observaria de forma satisfatória os princípios que informam o Processo Administrativo Fiscal, mormente o devido processo legal, em cujo núcleo reside todo o arcabouço constitucional das garantias individuais insculpidas no art. 5º da C.F. de 1988 com destaque para a ampla defesa e o contraditório.

Por outro lado, não se pode olvidar que a participação do Procurador no controle da legalidade no contencioso administrativo, é materializada num parecer jurídico tendente a sublinhar,

sobretudo, os aspectos formais do lançamento ex-ofício, não tendo ele caráter decisório nem vinculante ao juiz administrativo. As matérias fáticas, via de regra, por demandarem conhecimentos técnicos, não recebem do Procurador um tratamento pormenorizado e conclusivo. Esta tarefa está mais afeta ao Julgador que através da sua atividade instrutória identifica os contornos da lide e solicita, quando lhe escapa o conhecimento específico, pareceres ou perícias necessárias à formação da sua convicção.

Desafortunadamente, neste caso concreto o Parecer da digna Procuradora padece de uma fragilidade, porquanto deixou de registrar que as provas carreadas aos autos pelo recorrente, em sede de Recurso Voluntário, elidiriam por completo a acusação fiscal, visto que já o fizera em relação a grande parte do lançamento por ocasião do julgamento de Primeira Instância.

Todavia, este fato em nada diminui a importância desses valiosos profissionais no contencioso administrativo, especialmente a digna parecerista cuja dedicação e zelo pelo trabalho que realiza neste Conselho de Fazenda não merece um julgamento tão contundente e com a amplitude que foi feita pelo nobre relator, sobretudo por meio de uma visão meramente subjetiva.

De referência ao comportamento do julgador de 1^a Instância na sua atividade instrutória, sem querer alongar-me na discussão jurídica da sua atuação, penso que seria de bom alvitre tecer alguns comentários quanto ao papel que lhe é reservado na função judicante.

Inobstante a precariedade dos postulados científicos do Processo Administrativo Fiscal, é inegável o esforço desenvolvido pela doutrina contemporânea para identificar os seus contornos de processualidade. Neste sentido, alguns princípios começam a solidificar-se no âmbito do processo administrativo tributário, a começar por aqueles que objetivam a demarcação dos limites entre processo e procedimento.

Dentre os vários princípios que permeiam a lide tributária, um especialmente nos interessa neste instante, considerando o ponto focado pelo ilustre relator, a propósito da negativa do julgador de primeira instância em deferir diligência requerida pelo recorrente.

Refiro-me ao princípio da ampla instrução probatória, que se situa no âmbito do processo e constitui fator de delimitação do atuar da autoridade judicante. Pois bem, não obstante a informalidade que deve presidir as varias etapas do processo, há limites sobre os quais o julgador não pode ultrapassar sob pena ferir determinados princípios, sobretudo o contraditório e o equilíbrio da relação processual.

Convém ressaltar que o processo administrativo tributário é um Processo de partes. Neste sentido, o julgador não pode e não deve substituir o sujeito passivo e a autoridade fiscal naquelas tarefas que lhes competem como partes interessadas na lide tributária. Exemplo claro disso é a produção de provas. Não compete à autoridade julgadora tomar a iniciativa em matéria probante. Sua função nesse campo é avaliar as provas trazidas pelas partes e determinar diligências, se for o caso, para esclarecimentos de pontos obscuros ou controversos, decorrentes do conjunto das provas produzidas pelas partes. Lição magistral a respeito dessa matéria nos traz o eminentíssimo mestre Paulo Celso B. Bonilha na sua já famosa obra, *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, Ed. Dialética, *in verbis*:

"Em suma, como já acentuamos, o exercício da atuação probatória da autoridade julgadora do processo administrativo tributário demanda, antes de mais nada, equilíbrio e bom senso. Não lhe compete ir além do "petitum", ou seja, dos pontos definidos como controversos na impugnação do contribuinte, muito menos suprir a inércia deste ou da Fazenda com a sua iniciativa. Cabe-lhe, não obstante, esclarecer os pontos considerados relevantes para seu

convencimento e que, porventura, não ficaram suficientemente comprovados pelas provas aportadas ao processo pelas partes”.

Essas são premissas atuais e muito presentes no nosso ordenamento processual e que têm contribuído para o crescimento do processo administrativo tributário na Bahia com inegáveis ganhos de eficiência e celeridade. Outro não é o sentido do que dispõe o art. 123 do RPAF/99:

“ART. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa aduzida por escrito e acompanhada das provas de que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações no prazo de 30(trinta) dias, contados da intimação”.

Da leitura desse dispositivo do nosso regulamento do processo tributário, ressalta cristalina a necessidade do impugnante instruir a defesa com os elementos de provas de que dispuser, sob pena de suportar o ônus de uma decisão eventualmente desfavorável em decorrência da sua inércia.

A Decisão do julgador de primeira instância, motivadora da irresignação do nobre relator deste Recurso, está amplamente respaldada no dispositivo acima transcrito, e mais precisamente no art. 147, inciso I do mesmo diploma regulamentar que assim estabelece:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I – de diligência quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

.....

Portanto, não cabia à autoridade julgadora diligenciar o arrolamento de provas cujo ônus incumbia ao sujeito passivo. Ademais, o que robustece as minhas convicções quanto ao acerto do julgador de primeira instância no particular, é o fato de terem sido apresentadas na fase recursal e por iniciativa do próprio recorrente, as provas que faltaram quando do julgamento realizado pela 3^a JJF.

NO MÉRITO:

No tocante ao Recurso de Ofício onde é sucumbente a Fazenda Estadual, considero acertada a decisão prolatada pela 3^a JJF. Tratando-se de matéria eminentemente fática, ficou sobejamente comprovado através das provas acostadas aos autos, que razão assistia ao sujeito passivo, motivo pelo qual NÃO DOU PROVIMENTO ao presente recurso.

Quanto ao Recurso Voluntário, entendo que merece reforma a Decisão de Primeira Instância, visto que restou provada por via dos elementos coligidos aos autos pelo recorrente, nesta instância recursal, a ocorrência da efetiva exportação das mercadorias indicadas nas notas fiscais objeto do lançamento do crédito tributário.

Com efeito, os documentos de fls. 92 a 109 dos autos espancam qualquer dúvida quanto à regularidade das operações de exportação vinculadas às Notas Fiscais nºs 644, 697 e 985 em relação às quais a 3ª JJF manteve a exigência fiscal por não ter o sujeito passivo logrado êxito em demonstrar a inocorrência do fato gerador do tributo.

Em relação à Nota Fiscal nº 644 o recorrente elide a acusação mediante prova documental (v.doc.fl. 92 a 97) onde se constata que de fato houve apenas um erro de indicação do numero do Documento Fiscal no DDE que equivocadamente foi preenchido com o número 664 sendo que este último se refere a uma complementação cambial relativa à outra operação de exportação.

Quanto à Nota Fiscal nº 697 (doc. De fls. 98 a 105), restou esclarecido tratar-se de refaturamento para outro cliente de uma mercadoria cuja operação fora cancelada no momento em que já houvera se iniciado o processamento da exportação, fato que levou o recorrente a processar a alteração do RE junto ao SISCOMEX.

Por último, a Nota Fiscal nº 985 (doc. De fls. 106 a 109) dá conta de uma complementação relativa à Nota Fiscal nº 936 em razão de erro na sua emissão, cuja correção encontra-se devidamente processada nos documentos que alicerçam a exportação do produto.

Diante de todo o exposto, acorde com o voto do nobre relator no tocante ao mérito, julgo insubsistente a exigência fiscal, razão pela qual, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício ao tempo em que dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentados para modificar a Decisão Recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269193.0085/02-0, lavrado contra **MASTROTTO REICHERT S/A**.

ACOMPANHARAM O VOTO EM SEPARADO: Conselheiros (as): Ivone de Oliveira Martins, Ciro Roberto Seifert, Nelson Teixeira Brandão e Verbena Matos Araújo,

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de maio de 2003.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO

MAX RODRIGUEZ MUNIZ – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ