

**A.I. N°** - 897751809  
**AUTUADO** - DUNAVANT MCFADDEN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALGODÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO ANTÔNIO MACHADO BRANDÃO  
**ORIGEM** - IFMT SUL  
**INTERNET** - 16/10/2008

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0300-03/08**

**EMENTA:** ICMS. EXPORTAÇÃO. REMESSA COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. MODALIDADE EXPORTAÇÃO INDIRETA. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O contribuinte, apesar de não possuir credenciamento para efetuar exportação indireta, fornecido pela inspetoria de sua jurisdição, comprovou ter exportado a mercadoria apreendida, sendo indevido o imposto sobre a operação. Entretanto, houve cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à imputação, sendo aplicada a penalidade correspondente. Preliminar de nulidade não acolhida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado em 20/11/2007, na fiscalização ao trânsito de mercadorias, e exige ICMS no valor de R\$7.297,39, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de destaque do imposto sobre a saída de 26.909 kg de algodão em pluma com fim específico de exportação indireta, para o exterior, destinada a outra empresa não credenciada mediante Regime Especial. Termo de Apreensão de Mercadorias de n° 125075 à fl. 05, Conhecimento de Transportes Rodoviários de Cargas – CTRC n° 015988 à fl. 06, Nota Fiscal 000009 à fl. 07.

O autuado, por intermédio de advogada com procuração à fl. 31, ingressa com impugnação ao lançamento de ofício às fls. 23 a 30, inicialmente descrevendo a imputação e, em seguida, arguindo a sua nulidade, transcrevendo texto do inciso III do artigo 18 do RPAF/99 e alegando que o autuante, para fundamentar a lavratura do Auto de Infração, cita como dispositivo infringido o artigo 585 do RICMS/BA, dispositivo revogado pela Alteração 36 do RICMS/BA, com efeitos a partir de 01/01/2003. Afirma que “fundamentar decisões com dispositivos legais revogados equivale a decidir sem fundamentação alguma, vez que a revogação extingue os efeitos do dispositivo.” Aduz que o mencionado artigo 18 do RPAF/99, combinado com o inciso V do artigo 39 do mesmo Regulamento, “dão pela nulidade do auto de infração” vez que o preposto do Fisco fundamentou a exigência fiscal em artigo já revogado, pelo que, inexistindo o dispositivo no ordenamento jurídico, não há que se falar em infração cometida, por não ser possível infringir norma inexistente.

O defendente cita o artigo 5º, inciso LV, da Constituição da República e o artigo 2º do RPAF/BA, e transcreve caput e inciso V do artigo 39 do mencionado Regulamento, alegando que houve cerceamento do seu direito de defesa, por não ter havido a citação clara e inequívoca do texto legal que ampara a imputação, possibilitando ao sujeito passivo a identificação da “infração cometida e a sanção penal a que está sujeito.”

Quanto ao mérito, o autuado assevera apresentar provas documentais que atestam o destino final das mercadorias apreendidas como sendo a exportação (fls. 54 a 70). Expõe que ocorre imunidade tributária nas operações que destinem mercadorias para o exterior e transcreve caput, inciso II, e

alínea “a” do inciso X do § 2º do artigo 155 da Constituição da República, e caput, inciso II e parágrafo único do artigo 3º da Lei Complementar nº 87/96, aduzindo que a operação de saída de mercadorias realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a empresa comercial exportadora, inclusive “tradings”, ou outro estabelecimento da mesma empresa, é alcançada pela imunidade tributária.

Transcreve caput e parágrafo único do artigo 581; caput, incisos I e II do artigo 582, ambos do RICMS/BA, e cláusulas primeira e segunda do Convênio ICMS nº 113/96, afirmando que nenhum dos dispositivos citados restringe, ou subordina, a aplicação da imunidade tributária concedida às operações de exportação direta, ou indireta, ao cumprimento de qualquer outra obrigação principal ou acessória, senão aquela de a circulação da mercadoria fazer-se acompanhar de documento fiscal idôneo.

Reproduz ensinamentos dos juristas Tomáz de Aquino Rezende e Amílcar Falcão sobre a imunidade e diz que estão presentes os pressupostos para se caracterizar a imunidade tributária na operação realizada. Alega o caráter instrumental da obrigação acessória, e cita ensinamento dos tributaristas Sacha Calmon Navarro de Coêlho e José Carlos Fortes, asseverando que essa nasce com o intuito de auxiliar a execução das atividades arrecadadora e fiscalizadora dos entes tributantes, não sendo necessariamente ligada a uma obrigação principal e não possuindo poderes para modificar a obrigação tributária principal.

Prossegue afirmando que a legislação tributária do Estado da Bahia instituiu a obrigação de que o contribuinte requeira credenciamento, junto à INFAZ de seu domicílio fiscal, em Regime Especial para, então, proceder às saídas com fim específico de exportação, mas que o citado diploma legal não condicionou a aplicabilidade da imunidade tributária, concedida às operações que destinem mercadorias à exportação, ao cumprimento da mencionada obrigação acessória, e não definiu sanção para o caso de não cumprimento de tal obrigação acessória. Diz que se depreende da análise da documentação que ele, autuado, apresentou com a impugnação, que foram cumpridas as formalidades legais necessárias para o enquadramento da operação praticada no rol da imunidade tributária concedida à prática de exportação. Informa que, de acordo com o artigo 587 do RICMS/BA, emitiu nota fiscal; encaminhou à repartição fiscal de seu domicílio as informações contidas nesta nota fiscal que acobertou a saída das mercadorias deste Estado, na forma estabelecida no Convênio ICMS nº 57/95 e Convênio ICMS nº 113/96. Aduz que somente a não conclusão do processo de exportação daria ao Fisco estadual o direito de exigir o ICMS devido sobre a saída das mercadorias descritas na Nota Fiscal nº 000008, por si, sujeito passivo, emitida. Expõe que anexa à impugnação os seguintes documentos comprobatórios da exportação, para que não parem dúvidas sobre o destino das mercadorias apreendidas: Nota Fiscal nº 000009, por si emitida em 19/11/2007, com os respectivos carimbos das barreiras fiscais, comprovando que a mercadoria chegou ao seu destino; Nota Fiscal nº 000193, emitida pelo destinatário das mercadorias em 30/11/2007; Memorando de Exportação de nº 0040/07, de acordo com o modelo exigido no Convênio ICMS nº 113/96; Extrato do Comprovante de Registro de Informações de Exportação expedido pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, no qual consta o número da Nota Fiscal nº 000009; Registro de Operações de Exportação nº 85013/7346, expedido pelo Banco Central do Brasil – SISBACEN; BL – “Bill of Lading”, comprovando o efetivo embarque da mercadoria para o exterior; Comprovante de Exportação nº 2071486028/0, expedido pela Secretaria da Receita Federal; Extrato de Declaração de Despacho nº 2071486028/0, expedido pela Secretaria da Receita Federal – SISCOMEX. Afirma estar assim provado, documentalmente, que a operação que praticou atendeu a todos os pressupostos legais de operação com mercadoria destinada à exportação. Finaliza reafirmando o pedido de declaração de nulidade da autuação por ausência de fundamentação legal precisa e por cerceamento do direito de defesa. Quanto ao mérito, reitera a alegação de que o descumprimento de obrigação acessória relativa ao credenciamento para Regime Especial para exportação indireta junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia não pode gerar a obrigação principal, impondo tributação em operação alcançada por imunidade tributária.

O autuante informa, às fls. 73 a 75 dos autos, que a nulidade suscitada pelo defendente não pode prosperar tendo em vista que, além do artigo 585 do RICMS/BA, equivocadamente citado, também foi indicado no Auto de Infração o artigo 582 do mencionado Regulamento, que prevê a exigência de credenciamento quando a mercadoria se destinar à exportação, mesmo que por outro estabelecimento da mesma empresa. Transcreve o caput, inciso II, e §2º do artigo 582 do RICMS/BA; caput e § 1º do artigo 18, e artigo 19, ambos do RPAF/BA. Aduz que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, por estarem identificados o autuado, o montante do débito, data e especificação do fato gerador, dispositivo infringido, dispositivo da multa aplicada, dentre outros dados, garantindo ao contribuinte o exercício de seu direito de defesa. Acata as alegações defensivas quanto a que as provas documentais apresentadas comprovam a efetividade da exportação, pelo que não é devido o pagamento do ICMS pela operação objeto da autuação, fato sustentado pela legislação citada pelo sujeito passivo. Explica que “Durante a ação fiscal, com os elementos que dispunha naquele momento a prudência de uma boa ação recomendava a lavratura do já citado auto a fim de garantir ao Fisco do Estado da Bahia o pagamento do ICMS referente à mercadoria caso a mesma não se destinasse à exportação, tendo em vista que o autuado até então não tinha solicitado o prévio credenciamento para realizar a operação”. O autuante conclui dizendo não lhe restar outra alternativa senão a de solicitar a improcedência do Auto de Infração.

## VOTO

Observo que encontram-se no processo todos os seus pressupostos de validade, estando identificados o autuado, o montante e os fatos geradores do débito exigido. Quanto à alegação defensiva de a acusação fiscal não se encontrar devidamente fundamentada, pelo fato de que no enquadramento legal da infração cometida consta o artigo 585 do RICMS/BA, já revogado à época do fato objeto da imputação, o que teria embaraçado o exercício da ampla defesa, verifico que, apesar de um dos dispositivos que constam do enquadramento legal da infração, ou seja, o artigo 585 do RICMS/BA, encontrar-se revogado desde 01/01/2003, a inclusão deste artigo no enquadramento legal não resultou em falta de fundamentação, e muito menos em cerceamento de defesa, como se vê de seu teor, a seguir transcrito, que apenas traz o detalhamento das providências para o atendimento do quanto disposto no § 2º artigo 582 do aludido Regulamento:

*RICMS/BA:*

*Art. 585 - Para obtenção do credenciamento para exportação através de intermediários (art. 582, § 2º), a pessoa interessada solicitará regime especial nesse sentido, devendo o pedido ser protocolizado na repartição fiscal do seu domicílio.*

*Parágrafo único. Na solicitação de que cuida este artigo, quando efetuada:*

*I - pelo fabricante ou suas filiais, além das informações ou elementos exigidos no art. 901, deverá ser feita declaração de que as remessas de mercadorias serão feitas com o fim específico de exportação, e que as mercadorias não sofrerão no estabelecimento exportador nenhum processo de beneficiamento, rebeneficiamento ou industrialização, salvo reacondicionamento para embarque; (efeitos até 30/12/98)*

*II - pelo destinatário, deverão constar*

*a) a declaração de que cuida o inciso anterior;*  
*b) declaração expressa de que o estabelecimento exportador assume, cumulativamente:*

*1 - a responsabilidade solidária pelo recolhimento dos débitos fiscais devidos pelo remetente, se ocorrer qualquer das hipóteses previstas no art. 591;*

*2 - a obrigação de comprovar, em relação a cada estabelecimento fabricante ou remetente, que as mercadorias foram efetivamente exportadas nos prazos de que cuida o art. 591."*

Assim, tendo sido também indicado como infringido o artigo 582, incisos I e II, além do §2º do mesmo artigo, do mencionado Regulamento, em vigor, embora o autuante tenha consignado equivocadamente o artigo 585 do RICMS/BA, o defendente também teve conhecimento do dispositivo regulamentar que seria o correto para o enquadramento da infração que resultou na autuação fiscal. Ademais, de acordo com o artigo 19 do RPAF/99, não implica em nulidade da autuação a ocorrência de erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o seu enquadramento legal.

Saliento ainda que o contribuinte demonstra com clareza e objetividade, em toda a sua impugnação, ter compreendido a imputação que lhe foi dirigida, defendendo-se pontualmente, com o que está comprovado que foi exercido o seu amplo direito de defesa. Pelo exposto, indefiro o pedido de declaração de nulidade do presente Auto de Infração.

No mérito, o Auto de Infração em lide exige ICMS, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de destaque do imposto sobre a saída de 26.909 kg de algodão em pluma com o fim específico de exportação indireta destinada a outra empresa não credenciada mediante Regime Especial.

Verifico ser procedente a alegação defensiva de que, uma vez comprovada a efetiva exportação da mercadoria objeto da ação fiscal, pelos documentos acostados pelo impugnante às fls. 54 a 70 - Nota Fiscal nº 000009; Nota Fiscal nº 000193; Memorando de Exportação de nº 0040/07; Extrato do Comprovante de Registro de Informações de Exportação expedido pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, no qual consta o número da Nota Fiscal nº 000009; Registro de Operações de Exportação nº 85013/7346, expedido pelo Banco Central do Brasil – SISBACEN; BL – “Bill of Lading”, comprovando o efetivo embarque da mercadoria para o exterior; Comprovante de Exportação nº 2071486028/0, expedido pela Secretaria da Receita Federal; Extrato de Declaração de Despacho nº 2071486028/0, expedido pela Secretaria da Receita Federal – SISCOMEX. – e sendo tal operação amparada por imunidade tributária, nos termos dos dispositivos legais citados pelo sujeito passivo, quais sejam caput, inciso II, e alínea “a” do inciso X do § 2º do artigo 155 da Constituição da República; caput, inciso II e parágrafo único do artigo 3º da Lei Complementar nº 87/96; artigos 581 e 582 do RICMS/BA inexistem, na situação em lide, a possibilidade de exigência do ICMS.

Assim, com exceção do credenciamento em seu nome, remetente, e de sua matriz no Estado de São Paulo, destinatário, com fins de exportação indireta, credenciamento este que deveria ter sido previamente obtido junto à Inspetoria Fazendária de sua circunscrição fiscal, o autuado provou ter cumprido as demais exigências legais previstas para a exportação das mercadorias objeto da ação fiscal.

Assinalo que, nos termos da cláusula décima do Convênio ICMS nº 113/96, para efeito dos procedimentos no mesmo disciplinados, deverá ser observada a legislação tributária da respectiva Unidade da Federação, inclusive a observância de regime especial, pelo que a legislação tributária do Estado da Bahia, ao exigir o mencionado credenciamento prévio, está em conformidade com o citado Convênio.

Contudo, em obediência ao previsto pelo artigo 582, §2º, do RICMS/BA, embora o interessado deva requerer, previamente, credenciamento em sua Inspetoria Fiscal para efetuar exportações indiretas, o sujeito passivo não cumpriu com esta obrigação acessória, fato que não contesta.

Ademais, assinalo que tal omissão do contribuinte ocasionou a ação fiscal ora discutida, onerando desnecessariamente o erário estadual.

Pelo exposto, e de acordo com o previsto no artigo 157 do RPAF/99, verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, mas sendo comprovado o cometimento da infração à obrigação acessória vinculada à imputação, deve ser aplicada a multa cabível. Por isso, entendo que é devida a multa de R\$50,00 prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 7.753/00.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, por ter ocorrido o cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à imputação, sendo devida a multa de R\$50,00.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **897751809**, lavrado contra **DUNAVANT MCFADDEN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALGODÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00** prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de outubro de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA - JULGADOR