

PROCESSO - A. I. Nº 209470.0004/08-3
RECORRENTE - INTERCOUROS INTERMEDIÇÃO, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE COUROS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0016-05/09
ORIGEM - INFAZ ITAPETINGA
INTERNET - 07/07/2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0180-11/10

EMENTA: ICMS. EXPORTAÇÃO INDIRETA. REMESSA PARA ESTABELECIMENTO EXPORTADOR. CONTRIBUINTE NÃO CREDENCIADO. Condicionante não exigida pela legislação. Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal. Exigência improcedente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Decisão da 5ª JJF, a qual, no Acórdão nº 0016-05/09, considerou Procedente a Ação Fiscal para exigir ICMS no valor de R\$20.747,39, acrescido de multa de 60%, resultante da imputação da falta de recolhimento do ICMS em razão da prática de operações tributáveis como não tributáveis, nas saídas de mercadorias equiparadas à exportação, com remetente sem regime especial para operar com exportação indireta.

O autuado apresentou, através de advogado, impugnação (fls. 31 a 36), sustentando não poder prosperar a autuação, uma vez que tanto o art. 3º da Lei Complementar nº 87/1996, quanto o art. 3º, II, “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, não condicionam o benefício da não-incidência do ICMS nas exportações indiretas a qualquer outra exigência fiscal, além da equiparação das operações de exportação à saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a empresa comercial exportadora, inclusive “trading” ou outro estabelecimento da mesma empresa, sendo incongruente que o Poder Executivo o faça por meio de ato regulamentador, no particular, através de decreto.

Aduziu ser importante a perquirição se as mercadorias foram exportadas para o exterior ou não, ressaltando que as cópias dos memorandos de exportações comprovam terem elas sido exportadas, no prazo previsto no artigo 591 do RICMS/BA.

Por sua vez, o autuante, na sua informação (fls. 45/46), esclareceu ter aplicado o roteiro de exportação, pois, embora na checagem dos documentos observasse a presença de notas fiscais tendo como natureza da operação “fim específico exportação”, não encontrou, no sistema da SEFAZ, nenhum processo de credenciamento, conforme reza o artigo 582, § 2º, incisos I e II, do RICMS.

Acrescentou que, apesar das operações estarem lançadas no livro de Saídas de Mercadorias, também não localizou os documentos a que alude o artigo 589, § 1º, do mencionado Diploma legal (Memorando de Exportação e Conhecimento de Embarque).

Ainda salientou que os elementos informativos apresentados pela defesa são incapazes de comprovar a exportação, por não terem a indicação da repartição de origem, constando outra unidade da Federação como “Estado Produtor/Fabricante”, bem como se apresentarem desacompanhados dos conhecimentos de embarque.

Por conseguinte, opinou pela manutenção da autuação.

A Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, de plano, pontuou que a não-incidência do ICMS sobre operação ou prestação que destine mercadorias ou serviços ao exterior também se aplica nas saídas de mercadorias realizadas com o fim específico de exportação, mediante empresa comercial exportadora, inclusive “trading”, ou de outro estabelecimento da mesma empresa, porém, na data dos fatos geradores, o autuado não mais estava obrigado a obter um regime especial, mas, sim, compelido a solicitar credenciamento dirigido à Inspetoria Fazendária do seu domicílio fiscal, fornecendo dados e elementos, de acordo o disposto no § 2º do artigo 582 do RICMS.

No mérito, a JJF considerou inexistirem dúvidas de ter o autuado descumprido a norma regulamentar citada, restando apenas analisar se, no caso concreto, o sujeito passivo comprovou a efetiva exportação das mercadorias, conforme afirmado na defesa.

Destacou que, para tanto, o contribuinte deveria ter apresentado à fiscalização, ou juntado aos autos, a 1ª via do Memorando-Exportação, cópia do conhecimento de embarque e o comprovante de exportação emitido pelo órgão competente, dentro da determinação contida no § 1º do artigo 589 do RICMS/97, tendo o autuado exibido apenas cópia do Memorando-Exportação, peça insuficiente para comprovar uma operação de exportação, à luz da norma legal aludida. Ademais, nas cópias dos memorandos acostados pela defesa, o Estado de origem das mercadorias teria sido o Rio Grande do Sul e não o Estado da Bahia, o que gerou prejuízo ao erário baiano.

De tal sorte, votou a JJF pela Procedência do Auto de Infração, entendendo que a infração deveria ser mantida integralmente, em face da falta de comprovação da real exportação, consoante os parâmetros determinados pelo § 1º do artigo 589 do RICMS/97, assim como ausência da apresentação da cópia do conhecimento de embarque e do comprovante de exportação emitido pelo órgão competente.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 60 a 67), ratificando as argumentações consignadas na peça impugnatória e sustentando a tese de que a lide, nesta oportunidade, se apresentava distorcida em relação à sua caracterização inicial, em razão do novo fundamento, atribuído pela Junta, para a pretensão fiscal.

Aduziu que a autuação se embasou nos arts. 582, § 2º, inciso I e 585, ambos do RICMS/BA – Decreto nº 6.284/97, e o acórdão, ao se amparar no § 1º do artigo 589 da mesma normatividade (RICMS), retratou flagrante distanciamento dos elementos constitutivos da demanda.

Registrou, antes de ingressar nas razões meritórias, que o artigo 585 do RICMS/BA jamais poderia ser considerado como dispositivo legal infringido na peça de autuação, em razão da sua revogação pelo Decreto Estadual nº 8.375, de 22/11/2002, enquanto as operações questionadas foram realizadas no mês de julho de 2005.

No mérito, arguiu a impertinência da autuação, por ir de encontro ao “*princípio da tipicidade cerrada da norma tributária*”, corolário do princípio da estrita legalidade, que impede o legislador infralegal de criar exigências não previstas na norma matriz de incidência de hierarquia superior, subjugando-se, também, o aplicador da lei.

Repetiu a tese defensiva de que tanto o art. 3º da Lei Complementar Federal nº 87/96, tratando da chamada exportação indireta, como o art. 3º, II, b, 1, da Lei Estadual nº 7.014/96, não condicionam o benefício da não incidência do ICMS nas exportações indiretas a qualquer outra exigência fiscal, além daquelas que contemplam expressamente, sendo incompatível o Poder Executivo fazê-lo ato regulamentador, como é o decreto.

Repisou a necessidade de, no contexto da pugna, de ser perquirido se as mercadorias, objetos das operações, foram efetivamente exportadas, por ser tal realidade essencial à aplicação das referidas normas excludentes da incidência do ICMS, afirmando :
nesse sentido, quais sejam, os memorandos de exportações emitidos onde estão assentados todos os dados das transações com as m

inclusive os números de cada uma das notas fiscais relativas às operações de vendas, emitidas pelo recorrente.

Em seguida, teceu comentários acerca de se erigir uma obrigação acessória a um patamar de importância que por si só não existe, tendo seu descumprimento como fator determinante para afastar a incidência de normas contidas em diplomas legais de hierarquia superior, concepção simplesmente fiscalista, sem nenhum comprometimento com o Direito.

Citando a exigência de credenciamento junto à Inspetoria Fazendária, ainda contida no § 2º do art. 582 do RICMS/BA e demais obrigações acessórias previstas, para a realização de exportações indiretas, afirmou que a falta de cumprimento dessas obrigações não poderiam ser tidas como determinante da perda do benefício fiscal, quando presente a materialidade da efetiva exportação dos produtos para o exterior, pois ocorrente o fato matriz de incidência da norma.

Admitiu que a discussão não se reporta à legalidade da exigência prevista no Regulamento, mas, sim, que a falta do seu cumprimento não esmaece a isenção prevista nas fontes legislativas de hierarquia superior, quando muito admissível a aplicação de uma penalidade fixa.

Requeru a realização de diligência junto aos Órgãos emitentes dos comprovantes das exportações e conhecimentos de embarques das mercadorias, de acordo com as informações extraídas dos memorandos colacionados ao feito, para a hipótese de persistir o entendimento da necessidade de juntada deles.

Pediu a reforma do acórdão, para determinar a desconstituição do lançamento do crédito tributário, prevalecendo o Direito.

Em seu Parecer de fl. 72, a ilustre Representante da PGE/PROFIS opinou pelo não provimento do Recurso, por entender que a JJF analisou os documentos apresentados pelo recorrente, e os julgou inaptos a comprovar a efetiva exportação das mercadorias, não havendo qualquer elemento novo e/ou complementar, nem mesmo justificativa plausível.

Discordou do recorrente quando ele afirmou serem as exigências do Fisco, corroboradas pela JJF, meramente acessórias, pois o que importa é a exportação, ressaltando que, de fato, a operação de exportação não é tributada, mas, justamente por isso, necessita ser devidamente comprovada, o que não ocorreu no particular.

Na sessão de julgamento realizada em 16/06/2009, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu, considerando persistir dúvida por parte dos membros deste Conselho, converter o Processo em Diligência para a GEINC – Gerência de Indústria e Comércio Exterior, objetivando o atendimento dos seguintes tópicos:

1. Intimação do contribuinte para apresentar o “Memorando de Exportação” relativo às Notas Fiscais nºs 04 e 06, constantes do demonstrativo de débito efetuado pelo autuante (fl. 11).
2. Verificação, no Sistema SISCOMEX, da efetiva exportação das mercadorias objeto da autuação, de acordo com os Memorandos de Exportação de fls. 39 e 40 dos autos e, também, com base naqueles juntados pelo contribuinte, após sua intimação, conforme item anterior.

Através de despacho (fl. 77verso), o Coordenador da GEINC:

1. Sugeriu o encaminhamento à INFAZ Itapetinga, para cumprimento do item 1 da diligência.
2. Informou, quanto ao item 2, a efetiva exportação das operações aludidas nos memorandos de exportação de fls. 39 e 40, conforme verificação no Sistema Federal SISCOMEX, anexando a cópia da tela de consulta do registro de exportação, vinculada ao Despacho de Exportação de nº 2050863840/2, visando a comprovação.

Intimado, o sujeito passivo manifestou-se às fls. 82/84, informando que, para cada operação foram emitidas duas notas fiscais, sendo uma com CFOP 6.501 – Venda Eq com CFOP 6.949 – Outras Remessas, para entrega das mercadorias.

Assegurou a existência de erro material no demonstrativo de fl. 11, onde o autuante lançou as Notas Fiscais nºs 00004 e 00006, notas de remessa das mercadorias constantes das Notas Fiscais de Venda nºs 00003 e 00005, respectivamente, essas, sim, que deveriam constar do dito demonstrativo, juntamente com as de nºs 00013 e 00017.

Juntou, novamente, o Memorando de Exportação nº 014/05, o qual contém a indicação dos documentos fiscais de remessa, as notas fiscais de venda nºs 005 e 003, visando atender o solicitado na diligência, destacando a necessidade de se corrigir o erro material da autuação.

Retornando os autos à PGE/PROFIS, a ilustre procuradora, em Parecer de fls. 86, se posicionou na linha de que, em face do documento de fl. 78, deveriam ser afastados da autuação os valores correspondentes às Notas Fiscais nºs 13 e 17, constantes do demonstrativo de fl. 11, opinando pelo provimento parcial do Recurso, visto que a diligência comprovou parte das exportações.

Mais uma vez, na sessão de julgamento realizada em 09/03/2010, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu, considerando se encontrar apenas atendida a primeira parte da solicitação constante do item 2 da diligência de fl. 76 dos autos, requerer a verificação, no Sistema SISCOMEX, da efetiva exportação das mercadorias objeto da autuação, de acordo com os Memorandos de Exportação de fls. 39 e 40 dos autos e, ainda, com base nos Memorandos de Exportação juntados pelo contribuinte após sua intimação, considerando que o autuado, após intimado da diligência, apresentou a manifestação de fls. 82/84, acompanhada de cópia de Memorando de Exportação (fl. 85).

Assim, retornou o Processo em Diligência para a GEINC, visando confirmar, junto ao Sistema SISCOMEX, a efetiva exportação das mercadorias constantes do mencionado Memorando de Exportação, anexado pelo contribuinte.

Atendendo o quanto solicitado, a GEINC, através do Coordenador de Comércio Exterior, apresentou, às fls. 93/94, a sua manifestação, assegurando que, após consulta ao Sistema Federal SISCOMEX, constatou que, efetivamente, as 2.022 peças de couros bovinos salgados, constantes das Notas Fiscais nºs 0003 e 0005, componentes do Memorando de Exportação de nº 014/05, foram exportadas pela empresa destinatária, por meio do registro de exportação de nº 05/1046969-001 e do extrato de declaração de despacho de nº 2050808447/4 (fls. 94/96).

Salientou o Coordenador que, no seu entendimento, a referida operação acabava prejudicando o Estado da Bahia no que tange ao repasse constitucional do fundo de participação sobre o valor de suas exportações a que tem direito, visto que a empresa destinatária, ao registrar a exportação no SISCOMEX, indicou o Estado do Rio Grande do Sul como produtor, ao invés do real produtor, na espécie concreta, o Estado da Bahia.

VOTO

Da análise do presente PAF, verifico que o Recurso Voluntário hostiliza a Decisão de piso, a qual julgou procedente o Auto de Infração, onde é exigido ICMS no valor de R\$20.747,39, acrescido de multa de 60%, por não ter sido recolhido o ICMS decorrente da prática de operações tributáveis como não tributáveis, nas saídas de mercadorias equiparadas à exportação, com remetente sem regime especial para operar com exportação indireta.

Como relatado minuciosamente, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal julgou procedente a autuação, tendo o recorrente, nas suas razões recursais, ratificado todas as teses defendidas na peça impugnatória, enfatizando o argumento de que, tanto o art. 3º da Lei Complementar Federal nº 87/96, tratando da chamada exportação indireta, quanto o art. 3º, II, b, 1, da Lei Estadual nº 7.014/96, não condicionam o benefício da não-incidência do ICMS nas exportações indiretas a qualquer outra exigência fiscal, além daquelas expressamente contempladas, sendo incoerente que o Poder Executivo o faça através de decreto, que é um ato regu

Também sustentou a impertinência da autuação sob o fundamento de que ela se opõe ao “*princípio da tipicidade cerrada da norma tributária*”, corolário do princípio da estrita legalidade, a qual impede de o legislador infralegal criar exigências não previstas na norma matriz de incidência de hierarquia superior, subjugando-se, também, aplicador da lei.

Inicialmente, considero relevante para o deslinde da controvérsia, destacar que o Auto de Infração, originador deste Processo Administrativo Fiscal, foi lavrado com suporte legal nos artigos 582, § 2º, inciso I, e 585, ambos do RICMS/BA (Decreto nº 6.248/97).

Ocorre que o enquadramento no aludido art. 585 do RICMS, para fatos geradores ocorridos no mês de julho de 2005, *data venia*, se apresenta impróprio e inadequado, na medida em que tal dispositivo não mais vigia àquela época, conforme se constata do texto do próprio RICMS/BA: “*O art. 585 foi revogado pela Alteração nº 36 (Decreto nº 8375, de 22/11/02, DOE de 23 e 24/11/02), efeitos a partir de 01/01/03.*”

A par disso, no que tange ao art. 582, § 2º, inciso I, dispositivo legal que também lastreia a imputação, posiciono-me na linha de que o credenciamento prévio do remetente para a remessa de mercadorias ao exterior não foi erigido pela indigitada norma regulamentar, à posição de condição necessária para impedir a incidência tributária, até mesmo porque se trata de operação imune e a Constituição Federal, ao extirpar a parcela de competência dos Estados para cobrar ICMS sobre exportação, é autoaplicável, não dependendo de norma infralegal a lhe dar efetividade.

A par disso, cumpre salientar que a não-incidência do ICMS sobre as ditas “exportações indiretas” está prevista de forma taxativa, sem qualquer condicionante, na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei Estadual nº 7.014/96 (art. 3º, II, “b”), devendo o texto regulamentar ser interpretado de forma sistemática e com atenção à hierarquia das normas que lhe são superiores, ou seja, o credenciamento prévio não é condição para a incidência da regra de imunidade, frise-se.

Outrossim, o caso cogitado não se trata de hipótese em que o contribuinte restou autuado por inexistência de prova da ocorrência da exportação, porém, segundo se colhe da descrição do instrumento de imputação fiscal, de autuação apenas em razão do descumprimento da obrigação formal de credenciamento prévio do remetente.

Ademais, o autuante, em nenhum momento, asseverou não ter a exportação se realizado, de forma que a conduta infracional atribuída ao contribuinte cingiu-se à sua falta de credenciamento.

Objetivando a busca da verdade material, e considerando que a confirmação da efetiva exportação das mercadorias conduziria a Decisão para um posicionamento indiscutível de improcedência da imputação, esta Câmara de Julgamento Fiscal, de acordo com o que preconiza a legislação para a contemplação da não-incidência do ICMS, quando existe a real exportação das mercadorias para o exterior, em sessões de julgamento realizadas nos dias 16/06/2009 e 09/03/2010, conforme demonstram os documentos de fls. 76 e 90, converteu o processo em diligência, para que a GEINC – Gerência de Indústria e Comércio Exterior confirmasse ou não, via Sistema SISCOMEX, a veracidade dos dados constantes dos Memorandos de Exportação apresentados pelo contribuinte.

O despacho proferido pelo auditor Coordenador da GEINC (fl. 77 verso) e o documento de fl. 78 certificam a improcedência da autuação no que concerne às Notas Fiscais de nºs 00013 e 00017, constantes do demonstrativo de fl. 11 do PAF.

No que atine às Notas Fiscais de nºs 00004 e 00006, também incluídas no demonstrativo de fls. 11, o qual serviu de suporte para a imputação, tinham elas o CFOP 6919 (Outras Remessas), que acobertavam, respectivamente, as mercadorias descritas nas notas fiscais de vendas para exportação de nºs 00003 e 00005 com CFOP 6501, o segundo despacho da GEINC (fls. 93/94) e as cópias dos documentos de registro de

95/97) referentes ao Memorando de Exportação nº 014/05 (fls. 38 e 88), comprovaram a realidade da exportação das mencionadas mercadorias.

Concludentemente, o meu voto é no sentido de reformar a Decisão recorrida e julgar PROVIDO o Recurso Voluntário, disso resultando a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 209470.0004/08-3, lavrado contra **INTERCOUROS INTERMEDIÇÃO, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE COUROS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS ALBUQUERQUE DE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS