

**PROCESSO** - A. I. N° 022581.0001/08-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRAS FOODS EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.  
**RECORRIDOS** - BRAS FOODS EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0097-05/08  
**ORIGEM** - INFRAZ VALença  
**INTERNET** - 29/02/2012

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0011-12/12**

**EMENTA:** ICMS. EXPORTAÇÃO. REMESSA COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO NA MODALIDADE EXPORTAÇÃO INDIRETA. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O contribuinte, apesar de não apresentar o Memorandum-Exportação, comprovou através dos Conhecimentos de Embarque e das Declarações Despacho de Exportação a efetiva saída para o exterior de parte das mercadorias transferidas para sua matriz no estado do Espírito Santo, destinadas a exportação indireta, conforme autorização concedida através do Parecer n° 904/04. Os documentos apresentados quando da interposição de recurso não são hábeis para desconstituir o débito remanescente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão n° 0097-05/08, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2008, diz respeito a lançamento de ICMS referente a operação tributável efetuada como não tributável, mercadorias transferidas para a matriz do recorrente fora do Estado, sendo lançado imposto no valor de R\$98.296,34 e aplicada a multa de 60%.

O contribuinte (fls. 38/ 42) após descrever a acusação e dispositivos legais ditos infringidos, afirma que as Notas Fiscais de n<sup>os</sup> 004, 005, 0010, 0011, 0015, 0017, 0018, 0022, 0023, 0026, 0028, 029 e 0035, apontadas pela fiscalização como tendo sido emitidas irregularmente, tratam de mercadorias – cravo da Índia, pimenta do Reino e pimenta Jamaica – com saída de sua sede em Valença-Ba com destino a sua matriz em Vitória do Espírito Santo com o fim específico de exportação indireta e que foram emitidas em conformidade com a legislação do Estado da Bahia. Nesta linha, transcreve as determinações do art. 581 e art. 582, II do RICMS-BA/97. Por fim, pede que o Auto de Infração seja considerado insubsistente e improcedente a ação fiscal.

O autuante (fl. 179) observa que o autuado tem a seu favor Parecer que autoriza a exportação indireta por meio de sua matriz BRAS FOODS EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA., com sede em Vitória do Espírito Santo, devendo comprovar através de Memorandum – Exportação a saída para o exterior de suas remessas feitas, ou por meio dos documentos originais das operações realizadas pela matriz. Observa que o autuado não apresentou nenhuma das duas comprovações para as notas fiscais que emitira (fls. 4/48), referentes aos produtos primários – cravo-da-índia e pimentas. Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração.

A 5<sup>a</sup> JJF decide pela Procedência Parcial da autuação, com base no seguinte voto:

“VOTO

*Neste Auto de Infração discute-se o lançamento de ICMS referente à operação tributável efetuada como não tributável. Trata-se de transferência de mercadorias para a matriz de autuado situada no Estado do Espírito Santo para fins de exportação indireta sem comprovação da saída para o exterior.*

.....

*Friso que acorde previsão art. 582, § 2º, do RICMS-BA/97, no sentido de que o interessado deve requerer credenciamento caso pretenda efetuar exportações indiretas, o autuado requereu e obteve credenciamento para realizar saídas de mercadorias com o fim específico de exportação indireta, fls. 30 e 33. Ressalto também, que o autuado atendeu a exigência prevista no art. 586 do RICMS-BA/97, pois ao emitir as notas fiscais de transferências para sua matriz, além dos demais requisitos, incluiu no campo “Informações Complementares” a expressão: “Remessa com fim específico de exportação” Convênio ICMS 113/96, bem como o número do credenciamento de que trata o inciso IV do §1º do art. 587 do RICMS-BA/97. Constatou também que o estabelecimento da matriz do autuado no Estado do Espírito Santo, beneficiário do aludido credenciamento, ao emitir as notas fiscais para documentar as saídas das mercadorias para o exterior, conforme previsto no art. 588 do RICMS-BA/97, fez constar no campo “Informações Complementares”, o número da nota fiscal emitida pelo estabelecimento remetente - Convênio ICMS 113/96.*

*Depois de compulsar os autos e examinar a documentação relativa às exportações realizadas pela matriz do autuado, colacionada por ocasião da defesa, verifico que foram coligidas as cópias das Commercial Invoice, Conhecimentos de Embarque, Registros de Operações de Exportação do SISCOMEX, Extratos de Declaração de Despacho de Exportação, Contrato de Câmbio, Notas Fiscais de saída para exportação emitida pela matriz, Notas Fiscais de transferência e de entradas emitidas pelo autuado relativas às mercadorias objeto do presente Auto de Infração.*

*Constatou que, em relação às operações com a mercadoria cravo-da-índia o autuado conseguiu demonstrar e comprovar através das Declarações de Despacho de Exportação, verificáveis e disponíveis para consulta no SISCOMEX, a vinculação das notas fiscais de saída para exportação, emitidas pela matriz, com as notas fiscais de transferências emitidas pelo autuado, identificadas que se encontram no campo “Informações Complementares” daquelas. O exemplo da nota fiscal de saída emitida pela matriz de nº 200 que consta no campo “Informações Complementares” a identificação das Notas Fiscais nºs 004 e 005, cujas mercadorias foram transferidas pelo autuado para serem exportadas pela matriz. Portanto, restou evidenciado nos autos que as mercadorias constantes das Notas Fiscais nºs 004, 005, 010, 011, 015, 017, 018, 022, 023 e 035, emitidas pelo autuado, foram exportadas pela matriz.*

*Entendo que, apesar do não atendimento pelo o autuado da exigência quanto à apresentação do Memorandum-Exportação emitido pelo estabelecimento exportador, ou seja, a matriz do autuado, enviado para estabelecimento remetente das mercadorias, do Convênio ICMS nº 113/96, deve prevalecer a verdade material, já que restou evidenciado, no caso das transferências de cravo-da-índia, através da vinculação unívoca entre as notas fiscais de transferências emitidas pelo autuado e documentação de exportação, discriminada na planilha a seguir apresentada.*

.....

*No tocante às documentações de exportação apresentadas para comprovar as operações com pimenta do Reino e pimenta Jamaica, colacionadas aos autos às fls. 131 a 159, decorrentes das transferências acobertadas pelas Notas Fiscais nºs 26, 28 e 29, emitidas pelo autuado, fls. 18 a 20, verifico, depois de examinar os correspondentes Conhecimentos de Embarque, fls. 133 e 147, e Declarações de Despacho de Exportação, fls. 136 e 152, que nestas declarações constam as notas fiscais de saídas para exportação de números 224, fl. 133, 225, fl. 140, 226, fl. 155, 223, fl. 156, emitidas pela matriz do autuado, nas quais encontram indicadas no campo “Informações Complementares” as Notas Fiscais nºs 218, 219, 220, 221, 222, 223 e 017, como sendo referentes às mercadorias remetidas para serem exportadas, na forma determinada pelo art. 588 do RICMS-BA/97. Entretanto, nenhuma dessas notas fiscais se referem às que foram remetidas pelo autuado que fossem exportadas por sua matriz. Ou seja, as exportações indiretas realizadas pela matriz que o autuado tentou comprovar através da documentação apresentada não correspondem às mercadorias transferidas através das Notas Fiscais nºs 26, 28 e 29 e objeto da exigência fiscal, ora em lide. Pelo considero parcialmente caracterizada a infração única do presente Auto de Infração.*

*Apresento a seguir o demonstrativo de débito remanescente, observando que a tipificação da multa aplicada está de acordo com a previsão do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

.....

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”.*

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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.

Inconformada, a empresa apresenta Recurso Voluntário (fls. 199/208 dos autos). Diz que na Decisão recorrida não foi dada a melhor aplicação ao direito, já que, mesmo com todas as provas que carreou aos autos, ainda permaneceu a exigência do imposto referente às mercadorias constantes das Notas Fiscais nºs 0026, 0028 e 0029, as quais foram efetivamente exportadas por seu estabelecimento matriz, como passa a discorrer.

1. As mercadorias transferidas através das Notas Fiscais nºs 0026 e 0029 foram exportadas por sua matriz através das Notas Fiscais de Saída nºs 000224 e 000225, conforme indica:
  - Nota Fiscal nº 0026 onde constam 3.000 kg de pimenta do reino e 3.000 kg de pimenta Jamaica foram exportada através da Nota Fiscal nº 000224 onde consta à exportação de 4.000 kg de pimenta Jamaica, sendo: 3.000 kg recebidos através da Nota Fiscal nº 0026 e 1.000 kg transferido através da Nota Fiscal nº 0029.
  - Nota Fiscal nº 0029 onde constam 4.000 kg de pimenta do reino e 1.000 kg de pimenta Jamaica foram exportados através da Nota Fiscal nº 000225 onde consta à exportação de 7.000 kg de pimenta do reino, sendo: 3.000 kg recebidos através da Nota Fiscal nº 0026 e 4.000 kg transferido através da Nota Fiscal nº 0029.
  - Apresenta as seguintes observações:
    - a) Nas “informações complementares” da Nota Fiscal de Exportação nº 000224 foi ela corrigida à época da exportação, conforme faz prova a Carta de Correção anexa, tendo a seguinte correção: Onde se lê: Nota Fiscal de Entrada nºs 000218 e 000219 leia-se Nota Fiscal de Entrada nºs 0026 e 0029. As Notas Fiscais nºs 000218 e 000219 foram canceladas (cópias anexas).
    - b) Nas “informações complementares” da Nota Fiscal de Exportação nº 000225, foi ela corrigida à época da exportação, conforme faz prova Carta de Correção anexa, tendo a seguinte correção: onde se lê: Nota Fiscal de Entrada nºs 000220 e 000221 leia-se Nota Fiscal de Entrada nºs 0026 e 0029. As Notas Fiscais nºs 000220 e 000221 foram canceladas (cópias anexas).
2. As mercadorias transferidas através da nota fiscal nº 0028, foi exportadas pela matriz através da nota fiscal de saída nº 000226, da seguinte forma: nota fiscal nº 0028 onde constam 12.000 kg de pimenta do reino que foram exportados através da nota fiscal nº 000226 onde consta a exportação de 15.000 kg de pimenta do reino, sendo: 12.000 kg recebidos através da nota fiscal nº 0028 e 3.000 kg transferidos através da nota fiscal nº 000223. Apresenta as seguintes observações:
  - a) Nas “informações complementares” da Nota Fiscal de Exportação nº 000226 foi ela corrigida à época da exportação, conforme faz prova a Carta de Correção anexa, tendo a seguinte correção: Onde se lê: Nota Fiscal de Entrada nºs 000222 e 000223 leia-se Nota Fiscal de Entrada nºs 0028 e 000223. A nota fiscal nº 000222 foi cancelada (cópia anexa).
  - b) A Nota Fiscal de nº 000223 (entrada na matriz como compra de pessoa física) foi devidamente identificada Nota Fiscal de Exportação nº 000226, sendo inquestionável esta operação.

Com tais explicações, entende serem insubstinentes as alegações da fiscalização, pois as operações de transferências com as Notas Fiscais de nºs 0026, 0028 e 0029, com saída da empresa do recorrente e destinados a sua matriz, com o fim específico de exportação, estão em conformidade com o RICMS/BA, especialmente com os seus arts. 581 e 582, II, cujas determinações foram transcritas. E, nesta mesma linha, transcreve as determinações do art. 3º, II, Parágrafo único, II, I da Lei nº 87/96.

Indicando que estava apensando aos autos cópias das Notas Fiscais Canceladas de nºs 000218, 000219, 000220, 000221 e 000222, bem como, as Cartas de Correção das Notas Fiscais de Exportação nºs 000224, 000225 e 000226, requer que seu Recurso seja recebido e conhecido para reformar a Decisão de 1º Grau e anular o crédito tributário lançado. Requer ainda que todas as intimações e/ou informações sejam encaminhadas ao endereço do patrono da empresa, com endereço na Avenida Nossa Senhora dos Navegantes, nº 451, Ed. *Petro Tower Business*, 6º andar, conjunto de salas 601, Enseada do Suá, Vitória-ES, CEP 29.050-420, tel. (27) 2123-0003.

A PGE/PROFIS, em manifestação (fl. 244/247), constata que o recorrente juntou os documentos de fls. 223/239, visando comprovar que “*as mercadorias transferidas através das Notas Fiscais nºs 0026, 0028 e 0029 foram efetivamente exportadas pelo estabelecimento matriz (...)*”. Assim, em respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa que rege o processo administrativo fiscal, e em obediência ao artigo 149-A do RPAF/BA, antes de qualquer manifestação sobre o mérito do Recurso Voluntário, requer que o processo seja remetido ao auditor fiscal autuante, para que se manifeste sobre os documentos juntados nas fls. 223/239, devendo, à vista das alegações fáticas do Recurso Voluntário de fls. 199/208, esclarecer se os mesmos comprovam que “*as mercadorias transferidas através das Notas Fiscais nºs 0026, 0028 e 0029, foram efetivamente exportadas pelo estabelecimento matriz*”.

Em atenção ao quanto solicitado pela PGE/PROFIS e na busca da verdade material, esta 2ª CJF encaminha os autos em diligência à ASTEC/CONSEF, para que fiscal estranho analisasse toda a documentação apresentada (confrontando-a com os documentos originais) e emitisse Parecer técnico em relação à validade das cartas de correção apresentadas e em relação à operação realizada. Foi solicitado ainda, que tanto autuante como o recorrente tomassem conhecimento do Parecer produzido e, querendo, se manifestassem (fl. 250/251).

Consta às fl. 254/257 renúncia da patrona da empresa na defesa dos interesses do recorrente na presente lide.

Através do Parecer ASTEC/CONSEF (fls. 261/263), fiscal estranho ao feito emite as seguintes conclusões:

*“Pede o relator que a ASTEC emita um Parecer técnico sobre tais cartas de correção. É certo que tais cartas de correção, emitidas unilateralmente pelo impugnante e com destino a uma empresa no exterior, tornam-se de difícil comprovação da veracidade do seu conteúdo, dado que é difícil averiguar a chegada desta informação no destinatário, e ainda que fosse factível tal coisa, as cartas não passam por nenhum controle do fisco estadual ou federal, não havendo em absoluto, certeza de que as notas que deram cobertura às exportações foram as de nº. 0026, 0028, 0029. No entanto, o impugnante apresenta cópias das notas fiscais de entrada 0218, 0219, 0220, 0221 e 0222, e foram estas notas que “erroneamente”, segundo o contribuinte, acobertaram as notas fiscais de exportação emitidas pela matriz no Espírito Santo, conforme constam nos documentos oficiais de exportação, e que resultaram na falta de comprovação das exportações das notas fiscais 0026, 0028, 0029, emitidas pela filial baiana.*

## **CONCLUSÃO**

*Embora as cartas de correção, isoladamente não configurem prova inequívoca da exportação, o cancelamento das notas fiscais (em branco, sem preenchimento) que pretensamente acobertaram a entrada das mercadorias no estabelecimento exportador, e que constam nos documentos de saída da matriz que serviram para acompanhar a mercadoria até o porto, para exportação, nos conduz à conclusão de que as tais cartas de correção podem condizer com a verdade e evidenciam a exportação das mercadorias, embora deva ressaltar que as cópias das notas fiscais canceladas não possuem autenticação em cartório, dependendo de juízo de valor do julgador, para serem aceitas. Do ponto de vista contábil, os valor em Kg, das mercadorias que saíram de Valença e que se distribuíram em várias notas fiscais da matriz, para exportação, também são convincentes quando se analisa a explicação dada pelo impugnante à fl. 204.”.*

Chamados para tomar conhecimento do Parecer emitido, autuante e recorrente não se manifestam (fls. 264/265).

No seu Parecer (fls. 269/271) a PGE/PROFIS entende não ter guarida a pretensão recursal. Que embora as cartas de correção apresentadas não serem provas irrefutáveis das alegações do recorrente, elas observam perfeitamente o disposto no art. 201, do RICMS/BA (como transcrito).

Contudo, as notas fiscais canceladas não preenchem os requisitos expostos no art. 210 da norma regulamentar, em especial a definição do motivo do cancelamento e a referência do novo documento emitido em substituição ao cancelado. Assim, “*tratando-se de produtos descritos nas notas fiscais supostamente substituídas de bens fugíveis, não há como se empestar certeza a suposta vinculação entre o novo documento e o documento cancelado*”.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2008, diz respeito a lançamento de ICMS referente à operação tributável efetuada como não tributável - mercadorias transferidas para a matriz do recorrente fora do Estado com destino à exportação.

A JJF acatou parte da defesa inicialmente apresentada. No entanto, em relação às exportações indiretas das mercadorias Pimenta do Reino e Pimenta Jamaica, decidiu que a empresa não conseguiu elidir a autuação, o que motivou a interposição do Recurso Voluntário que passo a apreciar.

No Recurso Voluntário houve a apresentação de cópias de cartas de correção e notas fiscais canceladas (fls. 223/239) para comprovar o equívoco existente nas notas fiscais de exportação emitidas por sua matriz, em relação àquelas de nºs 0026, 0028 e 0029 e motivadoras da autuação (transferência de mercadorias). Este fato motivou diligência à fiscal estranho ao feito, a pedido da PGE/PROFIS, objetivando dar segurança à Decisão a ser tomada.

Inicialmente, observo que a Decisão não pode se basear nas quantidades das mercadorias conforme apresentadas pelo recorrente, uma vez que, e como bem posicionado pela douta Procuradoria, tratam-se de bens fungíveis, que não podem emprestar certeza serem os mesmos do objeto da presente lide. Assim, a forma que se tem é perquirir a documentação emitida pelo recorrente objetivando dar veracidade às suas alegações.

Neste sentido foram apresentadas cartas de correção e notas fiscais canceladas.

CARTAS DE CORREÇÃO – fls. 224, 228 e 232 dos autos.

Embora sejam originais e a princípio tenham sido emitidas de forma regulamentar, causa estranheza elas, todas, estarem corrigindo numeração de notas fiscais, não de entrada das mercadorias da filial no estabelecimento matriz e, sim, de nota fiscais da própria matriz, onde constam as datas de suas emissões (documentos de nºs 218, 219, 220, 221, 222). Para completar, ao analisar essas notas fiscais, todas elas estão em branco (fls. 235/239), e apostila a palavra “cancelada”, significando dizer que nas notas fiscais de saídas e nas cartas de correções não poderia existir a data de suas emissões, como feito. Quanto à Nota Fiscal nº 223 (fl. 234), foi ela emitida pela própria matriz, não fazendo parte da autuação.

Afora tais considerações, ainda temos que considerar que as cartas de correção foram emitidas pela própria empresa exportadora para empresas no exterior, não havendo, como bem colocado pelo fiscal diligente, qualquer controle sobre as mesmas, quer em nível estadual ou federal. E mais, conforme especificado nas cartas de correção, para evitar qualquer sanção fiscal, a empresa deveria ter solicitado ao adquirente das mercadorias, à época dos fatos, acusar o recebimento da cópia das cartas de correção. Esta prova não foi trazida aos autos.

Em assim sendo, as Notas Fiscais nºs 224 (fl. 223), 225 (fl. 228) e 226 (fl. 231) com as devidas cartas de correção não permitem garantir a alegação do recorrente em relação às notas fiscal autuada, ou seja, aquelas de nºs 0026, 0028 e 0029.

NOTAS FISCAIS CANCELADAS - fls. 235/239

Além de estarem todas em branco, apenas com a anotação de que foram canceladas, não existe a formalização do seu cancelamento, conforme comando do RICMS/ES – (Decreto 1090-R) e do RICMS/BA, como transcritos:

**“RICMS/ES**

**Art. 640.** *Conservar-se-ão, no bloco, formulário contínuo ou jogos soltos, todas as vias, quando:*

*I - o documento fiscal for cancelado, com a declaração dos motivos que determinaram o cancelamento e a referência, se for o caso, ao novo documento emitido; ou*

*II - o documento fiscal, emitido por exigência da legislação de regência do imposto, não tenha, relativamente às suas vias, destinação específica.*

*Parágrafo único. Na hipótese do inciso I, em se tratando de documento copiado, far-se-ão, também, as necessárias anotações no livro Copiador.”*

(...)

**“RICMS/BA**

**Art. 210.** *Quando o documento fiscal for cancelado, conservar-se-ão no talonário, formulário contínuo ou jogos soltos todas as suas vias, com declaração do motivo que houver determinado o cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.*

*§ 1º O motivo do cancelamento do documento fiscal será anotado, também, no livro fiscal próprio, na coluna “Observações”.*

*§ 2º No caso de documento copiado, far-se-ão os assentamentos no livro copiador, arquivando-se todas as vias do documento cancelado.”*

Diante da situação exposta, não há base legal, nem fática, para se acolher às razões apresentadas pelo recorrente, devendo ser mantida a Decisão de 1º Grau.

Quanto ao Recurso de Ofício, este não merece qualquer reforma. Provada, através dos documentos colacionados aos autos, a vinculação das notas fiscais de saída para exportação, emitidas pela matriz, com as notas fiscais de transferências emitidas pelo autuado, identificadas que se encontram no campo “Informações Complementares” daquelas. Comungo com a JJF de que embora não tenham sido apresentados os Memorandum-Exportação, as Declarações de Despacho de Exportação, com a consulta no SISCOMEX, atestam a exportação realizada. Diante da situação, restou provado que as mercadorias constantes das Notas Fiscais nºs 004, 005, 010, 011, 015, 017, 018, 022, 023 e 035, emitidas pela empresa foram exportadas pela sua matriz no Espírito Santo.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário interpostos.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **022581.0001/08-8**, lavrado contra **BRAS FOODS EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.936,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS