

**A. I. N° - 299134.0009/11-1**  
**AUTUADO - CORTE REAL MINERAÇÃO, INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.**  
**AUTUANTE - PAULO CESAR MOITINHO ANDRADE**  
**ORIGEM - INFRAZ ITAPETINGA**  
**INTERNET - 21/03/2013**

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0067-03/13**

**EMENTA: ICMS. EXPORTAÇÃO.** **a)** REMESSA PARA ESTABELECIMENTO EXPORTADOR. CONTRIBUINTE NÃO CREDENCIADO. REMESSA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO NA MODALIDADE EXPORTAÇÃO INDIRETA. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O contribuinte remeteu mercadorias para exportação indireta sem antes obter o credenciamento como preceitua o §2º do art. 582, do RICMS-BA/97. Infração caracterizada. **b)** FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA SAÍDA DAS MERCADORIAS. A não apresentação pelo contribuinte do Memorando-Exportação e do Registro de Exportação averbado descharacteriza a não incidência do ICMS nas remessas de mercadorias para importação indireta. Infração não elidida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 30/12/2011 para exigir imposto no valor de R\$29.614,64, acrescido da multa de 60%, em razão das seguintes imputações.

Infração 01. Deixou de recolher de ICMS nas saídas de mercadorias equiparadas a exportação, com remetente sem regime especial para operar com exportação indireta, condição necessária ao reconhecimento da não incidência, nos meses de setembro e outubro de 2009. Sendo exigido o valor de R\$6.194,53.

Consta na descrição dos fatos que “A data do protocolo do regime especial do remetente é 20/10/2009. Logo, na data da emissão das respectivas notas fiscais o contribuinte não poderia realizar exportação desonerada, competindo-lhe fazer o pagamento do tributo, uma vez que houve a circulação do produto. Assim, haja vista a circulação para outro estado, foi aplicada a alíquota de 12%, que é a alíquota interestadual.”;

Infração 02. Deixou de recolher ICMS em razão de registro de operação tributada como não tributada, nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com fim específico de exportação (exportação indireta), sem a comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Registros de Importação emitidos pelo destinatário, condição necessária ao reconhecimento da não incidência, nos meses de setembro a dezembro de 2009. Sendo exigido o valor de R\$23.420,11. Consta na descrição dos fatos que “Não foram apresentados nem o memorando de exportação, nem o registro de exportação averbado.”

O autuado apresenta impugnação às fls. 134 a 136.

Inicialmente destaca que o autuante se equivocou na autuação uma vez que a destinação dos produtos acobertados pelas notas fiscais auditadas foi exportação indireta.

Afirma que sem motivo justificável algum o autuante reteve sua documentação que fora entregue para utilização na fiscalização prejudicando a elaboração de sua defesa.

Enfatiza que sempre primou pelo cumprimento da legislação vigente e reafirma categoricamente que todos os produtos acobertados pelas notas fiscais e indevidamente retidas pela fiscalização foram todos eles exportados para o exterior.

Diz que seu direito de defesa foi agredido pelo fato do autuado ter retido documentação após o encerramento da fiscalização mesmo tendo solicitado sua devolução. Acrescenta que, com o intuito de demonstrar que a venda do seu produto é destinada ao exterior, junta a título de elucidação, os Memorandos Exportação nºs 000663 e 000777, referentes a outras exportações efetuadas através da empresa Global Granite Ltda., a exemplo das que foram auditadas pela fiscalização. Enfatiza que estes memorandos referem-se a outras operações realizadas que não são as que foram objeto da fiscalização.

Afirma que os Memorandos-Exportação com a documentação que os acompanha, ora acostadas nos autos, provam que as exportações efetuadas são exportações indiretas, e que por isso, diz ser improcedente o argumento do autuante relativo às infrações 01 e . Assevera que dizer que não houve a “comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Registro de Exportação emitidos pelo destinatário, condição necessária ao reconhecimento da não incidência” é pretender ocultar a verdade, posto que foram apresentados ao autuante todos os documentos que provam a efetivação da exportação indireta do produto comercializado. Frisa não saber com qual propósito o autuante, ao concluir a ação fiscal, não devolveu os documentos utilizados na fiscalização, cometendo falta gravíssima, uma vez que a documentação pertence ao estabelecimento autuado.

Ressalta que na concepção do autuante, se a exportação indireta, como aconteceu no presente caso, não percorrer a longa estrada da burocracia - ainda que a mesma tenha sido efetuada - dita exportação não tem valor algum para o reconhecimento da não incidência do ICMS.

Menciona que a postura do autuante induz ao entendimento de que ele desconhece a teoria da essência sobre a forma. Explica que essa teoria tem grande destaque no mundo econômico, porque objetiva basicamente que a essência econômica de um fato deve prevalecer sobre sua forma. Arremata citando que a visão fiscalista do autuante não lhe permite assimilar essa verdade.

Requer provar o alegado com os documentos que acostou aos autos a título de exemplo e pelos demais meios de prova que se fizerem necessários para o esclarecimento da verdade.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente pelos seguintes motivos:

- a) - retenção injustificada de sua documentação pelo autuante, cuja documentação se constitui em elemento indispensável para a fundamentação da defesa;
- b) - por haver efetivamente se consumado a exportação indireta, conforme a farta documentação mantida em poder do autuante.

O autuante presta informação fiscal às fls. 154 a 156, reproduz inicialmente o teor dos dois itens do Auto de Infração, em seguida alinha as seguintes ponderações.

Observa que o impugnante defendeu parcialmente o Auto de Infração uma vez que não fez menção alguma à infração 01. Esclarece que essa infração corresponde à saída de mercadorias para exportação indireta, sem que o contribuinte possua regime especial. Afirma que o autuado realizou esta modalidade de exportação sem observar o previsto nos art. 582, §2º do RICMS-BA/97 que transcreve.

Ressalta que a infração 01 se configurou a partir do momento que o impugnante realizou exportação indireta antes de 29/10/2009, data em que ingressou com o pedido de credenciamento para exportação indireta. Assevera que, por isso, as Notas Fiscais de nºs 13, 14, 18, 19 e 20, conforme demonstrado no roteiro de auditoria constante à fl. 12, foram objeto de cobrança do imposto devido.

No que diz respeito à infração 02, frisa que a alegação do contribuinte de que efetivamente ocorreu a exportação, apresentando Memorandos-Exportação correspondente a mercadorias de outras notas fiscais, mais não daquelas que foram objeto da autuação. Enfatiza que, conforme consta no papel de trabalho, fl. 12, correspondente à auditoria fiscal nas operações de exportação, verifica-se que todas as notas fiscais foram especificadas, com riqueza de detalhes, inclusive com a menção do número do Memorando-Exportação e da existência ou não do Registro de Exportação averbado - na penúltima coluna do demonstrativo “TEM RE AVER”.

Destaca que ao se confrontar todas as notas fiscais constantes do Demonstrativo de Débito das Exportações Irregulares, fl. 11, a partir da Nota Fiscal nº 15, até a Nota Fiscal nº 56, que geraram a infração 02, com os dados das mesmas notas fiscais no demonstrativo da fl. 12, fica evidenciado que para tais notas fiscais o contribuinte não apresentou o Memorando-Exportação, nem tampouco o Registro de Exportação - RE averbado.

Assinala que os dois documentos comprobatórios da efetiva exportação não foram apresentados ao fisco, ou seja, o Memorando-Exportação e o RE averbado. Sustenta que o Memorando de Exportação é o documento que comprova a exportação indireta, emitido pelo destinatário exportador com indicação dos dados da exportação e, o Memorando-Exportação averbado é o documento emitido pela Receita Federal que contém informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracteriza a operação da mercadoria exportada e define o seu enquadramento. Arremata frisando que o RE averbado contém os dados finais da exportação.

Salienta que apesar da importância do Memorando-Exportação e do RE averbado para comprovar a exportação indireta e, mesmo podendo solicitar uma cópia ao destinatário exportador, bem como à Receita Federal, que poderia emitir um extrato do Registro de Exportação a qualquer tempo, o contribuinte não apresentou à fiscalização esses documentos.

Esclarece que os Memorandos-Exportação de outras operações não têm validade para aquelas operações onde não foram expedidos tais documentos, como se verifica no demonstrativo, fl. 12, que as operações para as quais foram emitidos os correspondentes Memorando-Exportação e o Registro de Exportação devidamente averbado não foram objeto da autuação. Arremata enfatizando que a autuação somente atingiu as operações irregulares, onde não houve a efetiva comprovação da exportação.

Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente analisando a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado realtiva ao suposto cerceamento de defesa sob a alegação de que tivera seus documentos entregues à fiscalização por ocasião da ação fiscal, e não devolvidos para elaboração de sua defesa, constato que não deve prosperar a pretensão do impugnante. Ao compulsar os elementos que compõem os autos e precipuamente os documentos acostados juntamente com a defesa verifico que inexiste qualquer comprovação inequívoca de que o autuado entregou à fiscalização a aludida documentação e, muito menos que a ele não fora devolvida. Portanto, com base na materialidade dos autos, afigura-se que a não devolução da documentação mencionada pelo impugnante não ultrapassa o nível de mera alegação. Logo, insuficiente para comprovar o tolhimento do exercício pelo autuado de sua ampla defesa. Ademais, como o impugnante recebera cópia dos demonstrativos de apuração e de débito dos dois itens do Auto de Infração, fls. 11 e 12 e intimação, fl. 132 - constando expressamente que foram juntados à intimação os “respectivos demonstrativos, levantamentos e documentos”, os quais explicitam a origem da motivação da exigência, infração 01 - falta de ato concessivo do Regime Especial para exportação indireta e infração 02 - falta de comprovação da exportação indireta pela não apresentação à fiscalização dos Memorandos-Exportação e Registros de Exportação averbados, correspondentes às notas fiscais elencadas no demonstrativo, fl. 11, justamente por não terem sido apresentados. Portanto, não estariam no bojo da documentação alegada de suposto cerceamento de defesa. Logo, mesmo que por hipótese, tivesse sido retida a documentação, como não foram

entregues à fiscalização os aludidos Memorandos-Exportação e RE averbados, caberia ao impugnante, por outros meios, providenciar a efetiva comprovação da exportação indireta objeto das mencionadas notas fiscais, já que as demais exportações indiretas foram devidamente comprovadas e não alcançadas pela autuação.

Assim, considero ultrapassada a preliminar de nulidade por constatar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

No mérito, a infração 01 cuida da falta de recolhimento de ICMS nas saídas de mercadorias equiparadas a exportação, com remetente sem regime especial para operar com exportação indireta, condição necessária ao reconhecimento da não incidência.

O impugnante em sede de defesa apenas consignou que todos os produtos constantes das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal foram objeto de exportação indireta para o exterior.

Não cuidou o autuado de enfrentar a acusação fiscal, cujo fulcro orbita exclusivamente em torno do descumprimento da exigência expressa no §2º do art. 582 do RICMS-BA/97, *in verbis*.

*“§2º Para remessas de mercadorias para o exterior através de empresa comercial exportadora, inclusive “trading”, ou de outro estabelecimento da mesma empresa, o remetente solicitará credenciamento ao titular da inspetoria fazendária do seu domicílio fiscal, identificando os destinatários e declarando que as mercadorias não sofrerão no estabelecimento exportador nenhum processo de beneficiamento ou industrialização, salvo reacondicionamento para embarque.”*

Logo, considerando que o autuado, na condição de remetente de mercadorias para o exterior por meio de empresa comercial exportadora - exportação indireta, somente ingressou na Repartição Fazendária com pedido para credenciamento em 20/10/2009, foi exigido acertadamente o ICMS nessa infração das remessas por ele efetuadas antes desta data. Restando, portanto, evidenciada a ausência do requisito legal acima enunciado, não se configurando assim, plenamente caracterizada a exportação indireta, ante a lacuna omissiva do impugnante.

Convém salientar que a exigência estatuída no dispositivo legal, ora descumprida pelo autuado, não se configura em mera obrigação acessória, eis que se trata de imperioso controle da gestão tributária, uma vez que se tratando de movimentação de mercadoria a ser exportada, portanto, com não incidência do imposto, resta indubidosa a facilidade de ser internalizada durante o trajeto, caso não haja um rigoroso acompanhamento das operações efetuadas pelos remetentes, exportadores indiretos.

Concluo pela subsistência da infração 01.

Quanto à infração 02 trata da falta de recolhimento de ICMS em razão de registro de operação tributada como não tributada, nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com fim específico de exportação (exportação indireta), sem a comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Memorando-Exportação e de Registros de Exportação averbados e emitidos pelo destinatário, condição necessária ao reconhecimento da não incidência.

O levantamento fiscal apurou que os Memorando-Exportação e os Registros de Exportação averbados atinentes à notas fiscais destacadas no levantamento fiscal não foram apresentados pelo impugnante à fiscalização para comprovar de forma inequívoca as exportações indiretas dos produtos nelas constantes, todos devidamente explicitados no demonstrativo de apuração e de débito dessa infração, fls. 11 e 12, onde constam que as remessas das demais notas fiscais arroladas que tiveram as correspondentes exportações indiretas inteira e devidamente comprovadas.

O autuado se defendeu alegando que todos os produtos discriminados nas aludidas notas fiscais foram exportados pela empresa Global Granite Ltda. e que teve dificuldade de comprovar sua

assertiva pela retenção de sua documentação pelo autuante, como já tratado por ocasião do enfretamento da preliminar suscitada. Apresentou, tão-somente, a documentação completa das exportações indiretas atinentes às Notas Fiscais nºs 663 e 777, não relacionadas no levantamento fiscal, para, indiretamente, tentar comprovar as operações de exportações, ora em lide, por operar normalmente com esse tipo de exportação.

É patente que a comprovação da efetiva exportação indireta somente se concretiza, dentre outros elementos documentais, com a apresentação pelo contribuinte do Memorando-Exportação e do Registro de Exportação averbados, os quais atestam de forma inequívoca a efetiva ultimação da operação que se originou no estabelecimento do autuado remetente e se consubstancia no embarque das mercadorias para o exterior pela empresa exportadora.

Assim, revela-se inócuas a documentação apresentada pelo impugnante em relação às Notas Fiscais nºs 663 e 777, uma vez já ser de domínio notório nos próprios autos que o autuado atua com exportação indireta. Tanto é assim, que as demais notas fiscais de remessas para exportação indireta emitidas no período fiscalizado não foram alcançadas pela autuação, por restarem devidamente comprovadas nos autos.

Fica patente nos autos que, caso o autuado pretendesse comprovar a efetiva exportação indireta das notas fiscais arroladas nessa infração requisitaria, tanto a empresa Global Granite Ltda., que lhe presta serviços para exportação de seus produtos, quanto à Receita Federal através do Siscomex, para que lhe fossem fornecidos cópias dos, ora questionados, Memorando de Importação e do Registro de Exportação averbados. Logo, não faz sentido algum a alegação do autuado em sua defesa de que para comprovar as exportações indiretas dependeria da suposta documentação retida pela fiscalização.

Por tudo quanto exposto e com base no demonstrativo de apuração e débito elaborado pelo autuante, fls. 11, concluo pela manutenção da infração 02.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299134.0009/11-1**, lavrado contra **CORTE REAL MINERAÇÃO, INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$29.614,64**, acrescido da multa de 60% prevista nos inciso II, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - JULGADOR