

A. I. Nº - 269189.1212/12-7  
AUTUADO - MSU BRASIL AGROPECUÁRIA LTDA.  
AUTUANTE - JOÃO JOSÉ DE SANTANA  
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS  
INTERNET - 15.04.2014

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0067-04/14**

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÃO DE REMESSA PARA DEPÓSITO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. FALTA DE DESTAQUE E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. No momento da autuação, as mercadorias se encontravam submetidas a um regime jurídico de não incidência, cuja invalidação dependeria da verificação de uma das condições previstas no art. 409 do RICMS/12. A empresa fez prova de ter exportado as mercadorias objeto da presente autuação, mediante cópia do documento fiscal, bem como dos extratos do Siscomex. A impugnante se desincumbiu a contento do seu ônus processual em evidenciar a real natureza da operação autuada, trazendo à tona as circunstâncias em que se deu o fato e revelando, de forma inequívoca, a ocorrência de um erro no preenchimento do documento fiscal. Infração elidida. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/12/2012, exige ICMS no valor de R\$ 1.494.648,90 em decorrência da seguinte infração:

Infração 01: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no mês de agosto de 2010. Valor R\$ 1.494.648,90. Multa proposta de 60% do valor do imposto. Consta que “Remessa de Soja em Grãos para o Rio Grande do Sul através da nota fiscal nº 000357, no valor de R\$ 12.455.408,00 sem o pagamento do ICMS devido”.

Constam dos autos: Cópia da NF nº 000357 (folha 06); Cópias do Livro Registro de Saídas (folhas 07 a 09); Impugnação (folhas 14 a 121); informação fiscal (folhas 124 a 125).

A autuada apresenta impugnação às folhas 14 a 121, na qual contesta o presente lançamento, apresentando as razões a seguir.

Informa, inicialmente, que a suposta irregularidade teria ocorrido pelo fato de a Impugnante haver tratado como “exportação”, isto é, uma operação não tributada e não alcançada pelo ICMS, aquilo que o Fisco considerou como “operação tributada”, diante do que se observa no CFOP e na natureza de operação assinalados na NF nº 000357. Neste documento fiscal, constou o CFOP 6905, relativo à operação interestadual de remessa para depósito destinada ao Terminal Marítimo Luiz Fogliatto, sediado na cidade de Rio Grande, Estado do Rio Grande do Sul.

Alega, entretanto, que a operação realizada foi a de exportação de soja em grãos, assim caracterizada sob a forma de remessa para a formação de lote para fins de exportação, transação esta realmente alcançada pela não incidência de acordo com o estabelecido pela Lei Complementar nº 87/96 (“Lei Kandir”). Explica que, em razão das incorreções apresentadas nas naturezas de operações dos dois documentos exigidos pela legislação tributária – o primeiro relativo à remessa para a formação de lote e o segundo referente ao retorno simbólico dessa mesma remessa - estabeleceu-se a confusão entre aquilo que seria uma exportação ante a suposta saída interestadual destinada a depósito de terceiros.

Afirma que o que culminou na alegação do Fisco Estadual, relativamente à irregularidade cometida pelo Impugnante quanto ao não pagamento do ICMS sobre a NF n° 000357, diz respeito apenas e tão somente àquela confusão por ele estabelecida na emissão dos documentos fiscais de remessa para a exportação e seu retorno simbólico.

Para melhor elucidar a questão e esclarecer as situações que resultaram na autuação, o Impugnante faz um relato da seqüência de atos por ele praticados, bem como pelos exportadores, onde assevera concluir tratar-se de fato de uma exportação para, em seguida, concluir que o ICMS de R\$ 1.494.648,90 não seria mesmo devido. Informa que as operações descritas a seguir são listadas de acordo com os procedimentos que eram exigidos à época pela SEFAZ/BA, na forma do então vigente artigo 582 do Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997 (Regulamento do ICMS/BA), para as operações de remessas para a formação de lotes em recintos alfandegários, destinadas a posterior exportação.

Operação:

1. Remessa para Formação de Lote de Exportação

Documento Fiscal:

- Informa que foi realizada através da NF n° 000357, de 20/08/2010 (DOC. 1, ANEXO), de emissão da Impugnante. Salienta que se trata da própria NF que resultou na autuação.

Descrição e Comentários:

- Por ocasião da remessa de 15.016.000 kg de soja em grãos, destinada ao recinto alfandegário que acolheu a soja em grãos (Terminal Marítimo Luiz Fogliatto, em Rio Grande/RS), com a finalidade de formação do lote para fins de exportação, o Impugnante, ao invés de emitir a correspondente NF informando como natureza de operação a “remessa para a formação de lote para posterior exportação”, indicou equivocadamente a expressão “remessa para depósito”;
- O valor total desta NF (R\$ 12.455.408,00) corresponde meramente ao seu valor contábil, ou seja, o custo de aquisição da soja no mercado interno pago pelo Contribuinte. O valor contábil da mercadoria foi assim utilizado face à ausência de outro melhor, sendo apenas um mero valor de movimentação de estoques, que, neste caso, corresponderia à operação de remessa para a exportação;
- A NF foi emitida sem o destaque do imposto por se tratar, na realidade, de operação destinada à formação de lote para a posterior exportação;
- A NF, ao invés de ter sido emitida pelo Contribuinte, tendo ele próprio como destinatário, foi confeccionada tendo como destino o porto (terminal marítimo) localizado na cidade de Rio Grande/RS.

Operação:

2. Retorno Simbólico da Remessa para Formação de Lote de Exportação

Documento Fiscal:

- Realizada por intermédio da NF n° 068952, de 25/08/2010, (DOC. 2, ANEXO), emitida pela empresa “TERMASA – Terminal Marítimo Luiz Fogliatto S.A.”.

Descrição e Comentários:

- Por ocasião da confirmação da exportação da soja ao exterior, o Contribuinte, ao invés de emitir uma NF em seu próprio nome, indicando como natureza de operação o “retorno simbólico de mercadoria remetida para a formação de lote e posterior exportação”, acolheu a NF acima mencionada, de emissão da TERMASA, tendo como natureza de operação o “retorno simbólico de mercadoria depositada em depósito fechado”;
- Esta NF foi emitida pelo mesmo valor que constara na NF n° 000357;

- No campo “Dados Adicionais” dessa NF, há a menção quanto a não incidência do ICMS, na forma do Regulamento do ICMS do Estado do Rio Grande do Sul – RICMS/RS (“Livro I, artigo 11, inciso XIII, do Decreto nº 37.699/97”);
- Como contrapartida e comprovação da devolução da remessa para a exportação anteriormente recebida, a Bunge Alimentos S.A., na condição de trading adquirente no Brasil da soja em grãos a ser exportada à sua coligada no exterior, emitiu, em 20/08/2010, a NF nº 000.006.920 (DOC. 3, ANEXO), a título de “remessa com fins específicos de exportação”;
- No corpo desta última NF há a indicação de que a mercadoria foi embarcada no Porto de Rio Grande/RS, no navio “MV Lowlands Ghent”, sendo o registro de exportação o de nº 10/1158791-001, numeral este que se encontra corretamente informado, dado que foi exatamente esta a operação de exportação realizada;
- A menção na NF quanto a não incidência do ICMS (“Livro I, artigo 11, parágrafo único – alínea “A, do Decreto nº 37.699/97”) também diz respeito ao RICMS/RS.

Operação:

3. Exportação

Documento Fiscal:

- Realizada por intermédio da NF nº 000358, de 25/08/2010, (DOC.4, ANEXO), emitida pelo Impugnante.

Descrição e Comentários:

- Apesar de as notas fiscais de remessa e retorno simbólico terem sido emitidas anteriormente de forma equivocada, a exportação materializou-se corretamente por meio da NF acima indicada, visto que foi por intermédio deste documento fiscal que ocorreu a finalização da referida operação e se deu a saída física da soja em grãos do porto de Rio Grande/RS;
- A operação de exportação se comprova e está caracterizada por meio dos 6 (seis) contratos de exportação celebrados entre o Impugnante e a Bunge Alimentos S.A., nas datas de 11/05/2009 e 04/06/2009. Tais contratos receberam as numerações 051-10, 052-10, 053-10, 054-10, 055-10 e 056-10 e encontram-se anexados à presente impugnação como DOC. 5-A, 5-B, 5-C, 5-D, 5-E e 5-F. Por conta disso, a Bunge Alimentos S.A. emitiu a NF nº 000.006.920, mencionada no item 2, acima;
- A exportação de 15.016.000 kg à Bunge International Commerce Ltd., empresa sediada nas Ilhas Cayman, ocorreu no dia 25/08/2010, tendo como destino o Porto de Xangai, China, de acordo com o que se verifica no invoice nº 1/2010 e nos documentos denominados “Mate’s Receipt” (recibos de aceite do parceiro comercial) numerados de 4 a 6 (DOC. 6, com 4 páginas, ANEXO). Neles se verificam três quantidades distintas (1.928.545 kg, 11.682.430 kg e 1.405.025 kg), as quais perfazem o total da exportação;
- A exportação foi concretizada pela quantia total de USD 6,000,000.00 (seis milhões de dólares norte-americanos), conforme já estava assinalado nos seis contratos de exportação acima comentados;
- O valor final desta transação considerou a cotação unitária em dólares norte-americanos da saca de 60 kg da soja no mercado a vista internacional relativa à data mais próxima do embarque, associada à taxa de câmbio vigente para sua conversão em reais. Isso resultou no valor consubstanciado na NF de exportação nº 000358, de 25/08/2010 – R\$ 10.631.400,00 (dez milhões, seiscentos e trinta e um mil e quatrocentos reais);
- A taxa de câmbio do fechamento da operação foi de R\$ 1,7719, o que equivalia à época a R\$ 0,708 por quilograma (aproximadamente USD 0.40), consistente, portanto, com a cotação da soja em grãos para a data;
- Os registros da operação de exportação no Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX, da Receita Federal do Brasil, são atestados pelos extratos da operação impressos

diretamente das telas do referido sistema, conforme documentos ora anexados (DOC. 7, com 5 páginas);

- A primeira página do anexo refere-se ao comprovante de exportação nº 2100901779/9, o qual está associado ao registro de exportação nº 10/1158791-001, já anteriormente citado;
- A data de embarque pelo porto de Rio Grande/RS foi o dia 25/08/2010 no navio “MV Lowlands Ghent”. O responsável pela Declaração de Exportação é o Sr. Luciano Castanha Reis (CPF/MF nº 596.961.250-20).

Isto posto, conclui que o que se observa, na seqüência acima, é que não há dúvidas quanto à realização da exportação. Porém, continua, constata-se também que os procedimentos muito mais atenderam à legislação tributária do Rio Grande do Sul do que ao disposto nos parágrafos 5º., 6º. e 7º. do artigo 582, do então vigente Regulamento do ICMS da Bahia (Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997).

Argumenta que, na realidade, o Impugnante atendeu às orientações do exportador (Bunge Alimentos S.A. e /ou do despachante aduaneiro), mas deixou de considerar, na íntegra, as disposições do supracitado dispositivo legal, que determinam a necessidade de emissão de documentos fiscais de remessa para fins de formação de lote destinado à futura exportação, bem como do seu retorno simbólico quando da efetivação da operação ao exterior. Dessa maneira, o motivo da autuação reside unicamente na leitura e análise isolada da NF nº 000357, de 20/08/2010, de emissão do Contribuinte, a qual supostamente teria correspondido a uma remessa, sem retorno, de 15.016 toneladas de soja em grãos a um depósito de terceiro situado no Rio Grande do Sul.

No entanto, afirma que a tal “remessa a depósito” em operação interestadual nunca existiu, sendo tal transação originária tão somente do erro cometido pela Impugnante na correta identificação da natureza de operação no campo próprio do documento fiscal objeto da autuação, daí decorrendo a tributação da operação pela alíquota de 12%. Afirma que embora errada quanto à identificação da natureza da operação, a referida NF nº 000357 reflete a etapa da remessa para a formação de lote destinado à exportação futura. Por conta disso, explica, a quantidade e o valor nela constantes foram devolvida (ou retornada) na íntegra através da NF nº. 00068952, emitida pela TERMASA, cuja natureza de operação até revelou-se consistente se considerarmos a natureza da remessa anteriormente realizada, ou seja, o retorno simbólico da mercadoria anteriormente depositada ou destinada a depósito fechado. Contudo, assevera que o que efetivamente ocorreu no trânsito entre ambas as NF foi a remessa para a formação de lote de exportação e seu respectivo retorno simbólico. Mero erro de identificação das operações realizadas, mas tudo sem qualquer intenção de desviar-se da finalidade maior, que seria a exportação.

Defende que uma análise mais aprofundada por parte do Fisco e/ou uma demonstração mais precisa por parte do Contribuinte, ambos durante os trabalhos da fiscalização, teriam elucidado a questão e evitado a autuação, pois claramente se verificam equívocos banais na remessa e no retorno, mas tudo facilmente comprovável como operação de exportação, tendo em vista que há transações a posteriori e farta documentação que encerram todo o processo e não deixam qualquer rastro de dúvida quanto à veracidade do mesmo.

Em que pesem os equívocos nas elaborações das NF de remessa para exportação e de seu respectivo retorno simbólico, alega que, indubitavelmente, verificou-se a existência de operação de exportação entre o Impugnante e a Bunge International Commerce Ltda., por intermédio da Bunge Alimentos S/A. Afirma que é indiscutível a realização desta transação, estando, assim, absolutamente afastada a hipótese de ter havido uma remessa para depósito ao porto de Rio Grande/RS sem o recolhimento do ICMS.

Alega que, antes de tudo, é importante destacar que aqui não se discutem os procedimentos exigidos pelos parágrafos 5º., 6º. e 7º. do artigo 582, do antigo Regulamento do ICMS da Bahia (Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997). Afirma que tais dispositivos legais determinam uma clara seqüência de atos, absolutamente consistentes no tocante às operações de exportação.

Começam pela necessidade da emissão da NF de remessa para a formação de lote para posterior exportação, sem destaque do imposto, tendo como destinatário o próprio remetente. Neste documento fiscal, deverá constar a identificação e o endereço do recinto alfandegário onde serão formados os lotes com vistas à futura exportação e, por se tratar de saída com destino ao exterior, a obrigatoriedade da menção à não incidência do imposto. Em seguida, os referidos dispositivos determinam a obrigatoriedade de emissão de NF, também sem destaque do imposto, com a finalidade de promover o retorno simbólico da remessa anteriormente realizada. O processo é finalizado com a NF de saída definitiva para o exterior em função da exportação realizada, igualmente contendo a menção à não incidência do ICMS, sendo que nela também há a obrigatoriedade da indicação do local de onde sairão fisicamente as mercadorias e dos números das NF de remessa e retorno simbólico acima citadas.

Argumenta que apesar das falhas no cumprimento das referidas obrigações acessórias e da flagrante confusão feita entre os conceitos de “remessa para depósito/retorno de remessa para depósito” e de “remessa para formação de lote para exportação/retorno simbólico da remessa para formação de lote”, não houve dolo, nem má-fé de parte da empresa na realização dessa operação e na emissão dos referidos documentos fiscais. Garante que o que houve mesmo, foi uma enorme confusão, possivelmente causada por má orientação, mas especialmente pela ausência de uma leitura mais atenta da própria legislação. Mas há de se destacar que em parte foram cumpridos alguns dos requisitos estabelecidos na legislação baiana, visto que o Impugnante indicou o terminal portuário como destinatário e emitiu corretamente o documento fiscal relativo à exportação, o qual serviu para encerrar o processo e acompanhar o embarque da mercadoria ao exterior.

Ademais, argumenta que, ainda que tenham ocorrido as situações anormais e irregulares acima descritas e que tenham desconsiderado parcialmente as disposições dos §§ 5º. ao 7º. do artigo 582 do RICMS/BA, defende que na sua essência ficou muito bem comprovada e caracterizada que a emissão da NF nº 00357, de 20/08/2010, a qual mantinha estreita correlação com as operações e documentos fiscais subsequentes, todos relativos à exportação para a China, através da Bunge, das 15.016 toneladas de soja em grãos.

Claro está, admite, que, se observada isoladamente a emissão da NF nº 00357, obviamente suscitaria a cobrança do tributo, pois as operações de remessa a outro estado com destino a depósito de terceiros ou armazém geral são verdadeiramente tributadas pela alíquota interestadual de 12%. Mas não é o caso em questão, por se tratar de operação resguardada pela não incidência do ICMS, de acordo com a Lei Complementar nº 87/96 (“Lei Kandir”), tendo em vista que a mesma refere-se a uma saída de mercadoria com destino ao exterior.

Argumenta que não podemos desconsiderar, também, o disposto no § 9º do mesmo artigo 582, onde se estabelece a obrigatoriedade do recolhimento do imposto devido, no prazo de 10 (dez) dias, apenas em razão da ocorrência de uma das três hipóteses a seguir:

- se, depois de decorrido o prazo de 90 (noventa) dias contados da data da primeira NF de remessa para formação de lote, a exportação não se efetivar;
- em razão de perda, extravio, perecimento, sinistro, furto da mercadoria, ou de qualquer evento que dê causa a algum dano ou avaria;
- em virtude de reintrodução da mercadoria no mercado interno.

Ora, raciocina, as três hipóteses são exaustivas e esgotam-se entre si, o que significa dizer que se não verificadas quaisquer delas, não haveria porque se exigir o imposto sobre as exportações realizadas, ainda que em parte as obrigações acessórias exigidas sobre estas transações tenham sido mal cumpridas.

No caso do Impugnante, entende que ficou bem evidenciado que não ocorreu nenhuma das hipóteses acima, em especial a primeira e a terceira, haja vista que ele comprovou a exportação, ocorrida apenas cinco dias depois da emissão da NF de remessa para a formação de lote (aquela

que foi emitida erroneamente como remessa para depósito), e que jamais se deu o retorno ou a reintrodução desses grãos para a posterior venda no mercado interno.

O Contribuinte esclarece que observou as práticas, costumes e as orientações adotadas e divulgadas por despachantes aduaneiros e pelos demais profissionais envolvidos na operação. Entretanto, seus erros foram cometidos sem qualquer intenção de prejuízo ao Fisco, tudo em função do “aproveitamento” da legislação tributária de outro estado no que concerne aos procedimentos das saídas por exportação, em detrimento daquilo que teria de ser fiel e estritamente observado, ou seja, a legislação estadual baiana.

Alega que não pretendeu o Contribuinte lesar o Fisco baiano nem realizar operação indireta ou negócio oculto e dissimulado que desviasse as finalidades da transação praticada. Houve, sim, o erro, mas a exportação foi concretizada, não se confundindo esta, jamais, com qualquer saída interestadual tributada de remessa de grãos com destino a depósito ou armazém de terceiros. Destarte, não foi a transação caracterizada na NF n° 000357, com destino ao porto de Rio Grande/RS, uma “operação tributável” tratada como “não tributável”, conforme inscreve o Auto de Infração n° 269189.1212/12-7, infligido ao Contribuinte. Apenas se verificou, defende, o erro na natureza da operação. Nada mais que isso! Infelizmente, o Impugnante não atentou a tempo no sentido de regularizar a citada NF nem a cancelou com o objetivo de reemiti-la e adequá-la à operação que efetivamente realizou.

Advoga, portanto, que o que não se pode pretender com esta autuação, na forma como a mesma se apresenta, é que haja a cobrança do imposto sobre a operação inicialmente mal caracterizada, mas que ora é devidamente comprovada e esclarecida. O erro em si na NF de remessa não descaracterizou os fatos nem a operação subsequentemente realizada. A fiscalização poderia ter examinado melhor a questão e solicitado esclarecimentos ao Impugnante, para constatar se de fato ocorreu outra natureza de operação diversa daquela assinalada no documento fiscal.

Sendo assim, raciocina, se subsistente a autuação, a mesma transportará a operação realizada para outro cenário, econômica e tributariamente irreal, inviável e distinto daquele efetivamente ocorrido. E tudo isso sem contar o desequilíbrio financeiro que seria acarretado ao Contribuinte, que passaria a ser obrigado a pagar ICMS sobre uma operação de exportação não tributável, realizada à época sem que ele jamais tenha incorporado ao seu preço de venda qualquer valor a título de imposto porventura incidente. Nunca é demais lembrar que, em geral, os comerciantes incorporam nos seus respectivos preços de venda os valores das cargas tributárias geradas em suas operações, quando da formação desses mesmos preços.

Salienta, ainda, que se a operação de fato correspondesse a uma remessa para depósito, haveria o pressuposto de seu retorno e/ou do crédito do ICMS no estado de destino (Rio Grande do Sul, no caso), como se supostamente o Impugnante nele fosse estabelecido. Além disso, se a remessa realmente tivesse gerado débito do imposto, na forma como pretende cobrar o auto de infração, por qual motivo o Fisco não considerou o respectivo crédito, ainda que por alíquota interestadual inferior, calculado sobre a NF n°. 00068952, emitida pela TERMASA, cuja natureza de operação é o retorno simbólico da mercadoria anteriormente depositada ou destinada a depósito? Portanto, não faz o menor sentido a cobrança desse ICMS a partir da leitura isolada da NF n° 000357, de emissão do Impugnante.

Afirma que, na realidade, nada disso importa aqui, pois o Contribuinte não possui qualquer estabelecimento, entreposto, filial, sucursal, depósito e/ou armazém naquela unidade federativa, muito menos no porto de Rio Grande/RS, e nem realizou qualquer operação de “remessa para depósito”, conforme constou erroneamente no campo “Natureza de Operação” do referido documento fiscal de sua emissão. Pode-se inferir que, se ocorreu uma remessa a um terminal portuário, que atua exclusivamente como receptor e remetente de mercadorias para fins de exportação, não deveriam remanescer quaisquer dúvidas quanto a aquilo que ali se esteja praticando, isto é, em algum momento se daria uma saída para exportação.

Assim sendo, arremata, afirmando que, embora tenha ressaltado tantas vezes aqui o erro do Contribuinte, é certo não ter havido qualquer desvio de finalidade em relação à operação praticada na saída interestadual realizada através da dita NF nº 000357, qual seja, a de remessa para a formação de lote. Portanto, nunca houve através desta NF uma remessa interestadual de soja em grãos destinada a depósito de terceiros, sendo o referido documento fiscal apenas a parte inicial do processo de exportação, o qual foi posteriormente corroborado pelo próprio retorno simbólico consignado na NF emitida pela TERMASA.

Finalmente, ressalta que o Contribuinte, na condição de produtor rural, é desonerado do ICMS sobre suas operações, as quais predominantemente envolvem produtos primários, destinados à alimentação humana e animal. Este, aliás, foi o objetivo precípuo da Lei Kandir, senão outro o de prioritariamente desonrar os artigos da base primária da economia brasileira, em especial os produtos agrícolas, especialmente os “in natura” e/ou aqueles sobre os quais não se apliquem quaisquer processos de industrialização ou que contem apenas com mecanismos rudimentares, parciais ou precários de fabricação e beneficiamento. É o caso da soja em grãos, que além de integrar a cadeia alimentar, sujeita-se a um processo de beneficiamento considerado muito básico e bastante superficial. No caso do Contribuinte, além disso, a soja foi destinada à exportação, motivo pelo qual não há que se falar de ICMS sobre esta operação, ainda que duas NF (de remessa e retorno) tenham sido emitidas com os equívocos aqui comentados nas suas naturezas de operação.

Tendo em vista as operações acima demonstradas, que se caracterizam exclusivamente como exportações e, considerando que a NF nº 000357, de 20/08/2010, na realidade reflete meramente uma operação de “remessa para formação de lote para posterior exportação” e não uma “operação interestadual de remessa para depósito”, tal qual constou no campo da natureza da operação, entende o Impugnante como improcedente o Auto de Infração nº 269189.1212/12-7, assim como indevida a cobrança do ICMS no valor original de R\$ 1.494.648,90, calculado à razão de 12% sobre o valor do documento fiscal – R\$ 12.455.408,00. Entende, também, por conseguinte, serem indevidos os acréscimos moratórios de R\$ 344.815,50 e da multa de R\$ 896.789,34, que acompanham o principal.

Salienta, também, que não há amparo nas disposições contidas na Seção I do Capítulo XLV do antigo RICMS/BA, em especial no artigo 582, para a cobrança do ICMS sobre exportações, na hipótese de haver sido cometido um erro pelo contribuinte, tal qual o verificado no caso do Impugnante, isto é, na natureza de operação da NF por ele emitida. Não há naquela seção qualquer menção quanto ao pagamento do ICMS caso a operação tenha sido mal identificada, como ocorreu.

Sendo assim, considerando que o valor autuado diz respeito unicamente à interpretação fechada dada pelo Fisco de que a operação seria a de remessa para depósito em outro estado, em operação tributada a 12%, e que o Impugnante bem demonstrou e comprovou tratar-se de uma NF mal emitida, mas absolutamente vinculada a um processo de exportação não alcançado pela incidência do ICMS, roga pelo julgamento da total improcedência do auto de infração.

À vista de todo exposto, espera e requer que seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Nestes termos, pede deferimento.

O autuante presta informação fiscal às folhas 124 a 125, tecendo as considerações a seguir.

Afirma que, diante do erro cometido e admitido pela própria autuada, não teve o fisco outra alternativa senão efetuar o lançamento, considerando que as alegações da impugnante diferem dos fatos constatados e dos documentos apresentados.

Pergunta de que forma se deu o transporte de tais produtos, já que a impugnante afirma que se trata de uma “remessa para formação de lote para fins de exportação”, considerando que a quantidade de soja em grãos (15.016.000 quilos) equivale a quinhentas viagens de uma carreta com quinhentos sacos de soja com sessenta quilos. Questiona onde estão as notas de entrega e os conhecimentos de transporte correspondentes ao envio da mercadoria.

Alega que a impugnante junta vários contratos de “COMPRA” de soja em grãos (pág. 38 a 108), realizados com a Bunge Alimentos S/A, onde a autuada aparece na condição de “COMPRADORA”, não havendo relação alguma entre estas compras e a nota fiscal nº 000357, objeto da autuação.

Alega, ainda, que é possível ver, pelas provas anexadas, que a autuada não consegue provar que tais mercadorias foram remetidas para exportação. Volta a perguntar: “qual foi a mercadoria exportada?”. Responde a indagação, afirmando que tudo indica que foram exportadas as mercadorias adquiridas da Bunge Alimentos S/A (contratos de compra anexos). Pergunta mais uma vez: Qual o destino da soja descrita na nota fiscal 000357? Ao que responde, asseverando que teve uma destinação que não foi a exportação. Questiona se a soja que a defendant diz ter exportado pelo porto de Rio Grande do Sul é a mesma da nota fiscal 000357, como ela chegou até o referido porto? Onde estão os conhecimentos de transporte e as notas fiscais de remessa?

Afirma que na página 21 da peça de defesa, a autuada reconhece textualmente que se observada isoladamente a emissão da NF 000357 suscitaria a cobrança do tributo. Por isso, conclui que caberia à impugnante elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, demonstrando, além da efetividade da remessa para formação de lote para exportação, também a ocorrência de transporte até o porto de Rio Grande. Como assim não agiu, entende o autuante que deve manter a autuação.

Esse é o relatório.

## VOTO

Preliminarmente, constato que o autuante descreveu detalhadamente os fatos objetos do presente lançamento de ofício, tendo apresentado cópia do documento fiscal apreendido, o qual é revelador da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal sem que tenha sido efetuado o destaque do imposto devido, conforme folha 06. Anexa, igualmente, cópia do livro Registro de Saídas (folha 07), evidenciando que não houve lançamento do ICMS na escrita, relativamente ao documento apreendido.

Desincumbiu-se, assim, do seu ônus probatório naquilo que se refere aos elementos reveladores da ocorrência do fato gerador, constitutivo do seu direito de exercer legitimamente a prerrogativa do cargo, traduzida no lançamento do crédito tributário.

Transferiu, com isso, o ônus processual à impugnante, a qual precisaria fazer prova dos elementos impeditivos, modificativos ou extintivos do crédito reclamado, a depender da estratégia defensiva que venha a ser adotada pela empresa, tudo em consonância com as regras do direito probatório, previstas nos artigos 332 e seguintes do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal conforme art. 180 do RPAF, aprovado pelo Decreto 7.629/99.

A autuada não negou a ocorrência do fato descrito no presente auto de infração, pelo contrário, admitiu-os, tendo, contudo, negado o caráter ilícito da conduta a ela atribuída. Para tal, sustenta a ocorrência de um erro no preenchimento do documento fiscal de saída, o que teria dado ensejo à apreensão das mercadorias objeto da presente autuação. Alega, por conseguinte, a ocorrência de fato impeditivo, traduzido como uma equivocada qualificação jurídica dada ao fato descrito na peça inaugural.

Agindo assim, a impugnante atraiu para si o ônus processual de provar que a operação autuada não corresponde a uma remessa para depósito, mas a uma operação de remessa para formação de lote para exportação, conforme assevera à folha 19, cujo trecho destaco abaixo.

“... a tal “remessa a depósito” em operação interestadual nunca existiu, sendo tal transação originária tão somente do erro cometido pela Impugnante na correta identificação da natureza de operação no campo próprio do documento fiscal objeto da autuação, daí decorrendo a tributação da operação pela alíquota de 12%.

...

Contudo, o que efetivamente ocorreu no trânsito entre ambas as NF foi a remessa para a formação de lote de exportação e seu respectivo retorno simbólico. Mero erro de identificação das operações realizadas, mas tudo sem qualquer intenção de desviar-se da finalidade maior, que seria a exportação.”

Em apoio à sua linha argumentativa, e buscando desincumbir-se da produção da prova, a autuada descreve detalhadamente o contexto operacional em que se deu a saída das mercadorias autuadas, conforme folhas 16 a 19.

Examinando as peças que compõem o presente PAF, é possível afirmar, a partir das provas acostadas pela autuada, que o contexto operacional tem origem com a aquisição das mercadorias, por parte da impugnante, à empresa Bunge Alimentos S/A, conforme contrato cuja cópia se encontra às folhas 51 a 64.

As mercadorias assim adquiridas são de produção própria da empresa Bunge Alimentos S/A, estabelecida no Estado do Rio Grande do Sul, a qual fez a sua entrega mediante a emissão do documento fiscal NF-e nº 6920, em operação de remessa com fins específicos de exportação, conforme cópia à folha 36. Percebe-se, pela NF, que as mercadorias permaneceram no mesmo lugar em que já se encontravam, ou seja, no terminal Termasa, no Porto do Rio Grande do Sul, tendo havido, apenas a transferência da sua propriedade, já que o corpo do próprio documento fiscal faz referência a esse fato, nos seguintes termos: “MERCADORIA EMBARCADA NO PORTO DO RIO GRANDE NO NAVIO MV LOWLANDS GHENT REG. EXP. NR. : 10/1158791-001”.

No mesmo dia em que foi emitida a NF-e 6920, a autuada emitiu a NF 000357 (objeto da autuação), remetendo as mercadorias para depósito no mesmo Terminal Termasa, no qual já se encontravam, conforme folha 34. Ora, se as mercadorias já se encontravam embarcadas no Porto, é possível deduzir que o presente documento fiscal não promoveu qualquer deslocamento físico, servindo, apenas, para contabilizar o lote no seu destino.

Cinco dias após a emissão dos documentos retrocitados (dia 25/08/10), foi emitida, pela Termasa, a NF 068952 (folha 35), promovendo o retorno simbólico das mercadorias depositadas. Nesta mesma data, a MSU emitiu a NF 000358, documentando a exportação das mercadorias autuadas, devidamente acompanhada do “invoice” (folha 113) e dos demais extratos do sistema Siscomex (folhas 117 a 121).

Do exame das peças processuais citadas, é possível, portanto, concluir que a emissão da NF 000357 não representou qualquer movimentação física da carga, mas o que houve foi apenas a emissão de um documento fiscal para registrar a destinação de quinze mil toneladas de soja em grãos, no Porto do Rio Grande do Sul, não correspondendo a nenhum deslocamento físico que pudesse gerar uma situação jurídica distinta da até então verificada. Isso porque no mesmo dia em que houve a emissão da NF 000357, remetendo as mercadorias ao terminal Termasa, houve, concomitantemente, a sua remessa, por parte da Bunge Alimentos S/A, à MSU com fins específicos de exportação.

Do exame das peças processuais acima referidas, é possível constatar, de forma inequívoca, que as mercadorias apreendidas tiveram como destino a venda para o exterior, pois o número do Registro de Exportação 10/1158791-001 se encontra afixado no corpo da NF 358, estando, igualmente, presente no documento fiscal de aquisição (NF 6920), bem como no sistema Siscomex, às folhas 117 a 121. Além disso, a quantidade de mercadoria apreendida coincide com aquela recebida e, posteriormente, exportada.

É por isso, forçoso concluir que as mercadorias autuadas são as mesmas que foram recebidas mediante a NF 6920 e, posteriormente, exportadas. Se isso é verdade, forçoso, igualmente, é de se admitir que a soja se encontrava sob a égide de um regime jurídico traduzido como “exportação indireta”, ou seja, com fins específicos de exportação.

Ora, a operação de exportação indireta é hipótese de não incidência conforme se depreende da leitura do Parágrafo único do art. 3º da LC 87/96 c/c o inciso II do mesmo dispositivo legal referido, abaixo reproduzidos.

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

...

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

...

Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.”

Assim, no momento da autuação, as mercadorias se encontravam submetidas a um regime jurídico de não incidência, cuja invalidação dependeria da verificação de uma das condições previstas no art. 409 do RICMS/12.

“Art. 409. O estabelecimento remetente ficará obrigado ao recolhimento do imposto dispensado sob condição resolutória de exportação, com os acréscimos moratórios cabíveis, no caso de não se efetivar a exportação:

I - após o prazo, contado da data da saída da mercadoria do seu estabelecimento:

a) de 90 dias, tratando-se de produtos primários;

b) de 180 dias, em relação a outras mercadorias;

II - em razão de perda da mercadoria, qualquer que seja a causa;

III - em virtude de reintrodução da mercadoria no mercado interno, ressalvado o disposto no § 2º deste artigo;

IV - em razão de descaracterização da mercadoria remetida, seja por beneficiamento, rebeneficiamento ou industrialização.

...”

Considerando que a empresa fez prova de ter exportado as mercadorias objetos da presente autuação, mediante cópia da NF 000358, bem como cópia dos extratos do Siscomex às folhas 117 a 121, é forçoso deduzir que não se verificou qualquer uma das hipóteses previstas no art. 409 do diploma regulamentar citado.

Assim, entendo que a impugnante se desincumbiu a contento do seu ônus processual em evidenciar a real natureza da operação autuada, trazendo à tona as circunstâncias em que se deu o fato e revelando, de forma inequívoca, a ocorrência de um erro no preenchimento do documento fiscal.

Diante do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269189.1212/12-7, lavrado contra **MSU BRASIL AGROPECUÁRIA LTDA..**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2014.

PAULO DANILLO REIS LOPES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR