

A. I. Nº - 210943.3030/16-0
AUTUADO - TRANSPORTES DALTOE LTDA - EPP
AUTUANTE - CARLOS LÁZARO DE ANDRADE
ORIGEM - IFMT / METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 11.09.2017

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0160-04/17

EMENTA: ICMS. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. ENTREGA DE MERCADORIA EM LOCAL OU A USUÁRIO DIVERSO DO INDICADO NO DOCUMENTO FISCAL. Comprovada a existência de vícios insanáveis, que não conseguem de forma segura, determinar a infração e o infrator, o lançamento não tem como prosperar. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 14 de dezembro de 2016 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$86.617,72, além da multa de 100% pela constatação da seguinte infração:

Infração **01. 53.01.04.** Entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal. Há no corpo do lançamento, no campo da descrição dos fatos a seguinte observação: *“Constatado que a Nota Fiscal nº 625, vinculada à declaração nº 16/1887658-0, acoberta, na realidade, mercadoria destinada a pessoa diversa da que realizou a importação, pois os timbres relativos à logomarca e identificação constantes nas embalagens são do estabelecimento da SPECIAL FRUIT Imp. E Exp. Ltda. CNPJ 69954626/0001-33 localizada na Rod. Juazeiro-Curaçá km 18 situado no município de Juazeiro/BA que, por ser a destinatária é nomeada, para todos os fins, depositária da mercadoria importada”*.

Tempestivamente, a autuada, por seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 42 a 49, onde argui em sua defesa, após apertado resumo dos fatos, argui, como preliminar a ocorrência de violação a ampla defesa, o que implicaria em nulidade do Auto de Infração, a teor do artigo 18 do RPAF.

Após transcrever o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, anota que o direito a ampla defesa é um dos princípios basilares da Carta Maior, consistente não apenas na garantia do direito de resposta, mas também no direito subjetivo do litigante ter acesso a todos os documentos e meios de prova que lhe sejam inerentes no processo administrativo/judicial.

Menciona que o próprio RPAF (Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999), em seu artigo 2º, *caput*, cujo teor transcreve, de forma expressa consagra a garantia da ampla defesa como princípio capital a ser aplicado ao processo e aos procedimentos administrativos fiscais.

No caso dos autos, observa haver uma limitação ao contraditório e ampla defesa tendo em vista que foi lavrado um Auto de Infração em nome da transportadora que tão somente estava cumprindo uma obrigação contratual de natureza civil em relação ao seu cliente.

Analisando o corpo do Auto de Infração, verifica, por exemplo, que a descrição dos fatos diz respeito a uma conduta que não pode esta transportadora defender, visto que não tem conhecimento acerca da importação da mercadoria, mas tão somente estava cumprindo o seu dever-contrato estabelecido, qual seja, entregar a mercadoria no destino da nota fiscal que a subsidia.

Reafirma, portanto a ilegitimidade passiva da transportadora, ou, acaso ainda queira designar este contribuinte como responsável tributário, não se pode deixar sem direito de defesa o suposto

contribuinte que está tendo contra si, autuado, a suposta violação do drawback, visto que isso é um emblemático caso de violação a ampla defesa e contraditório.

Fala que a prova cabal da referida ilegitimidade é que malgrado se tenha autuado esta pessoa jurídica, tão somente transportadora, no TAO (Termo de Apreensão e Ocorrência) designou como depositário pelas mercadorias o representante legal da SPECIAL FRUIT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, pessoa jurídica que supostamente estaria cometendo o ato de infração perante a legislação fiscal!

Desta forma, entende clarividente a nulidade do referido Auto de Infração, tendo em vista que o mesmo não oportuniza o direito de defesa das pessoas jurídicas que tiveram a conduta apontada como infração, a saber, a Special Fruit Importadora e Exportadora Ltda. inscrita no CNPJ sob o nº 69.954.626/0001-33, nos moldes do artigo 18, II, c/c IV, b, do RPAF.

De igual maneira, entende presente a nulidade do lançamento, nos termos do artigo 15 do RPAF/99, uma vez que, por ser um ato formal, a lavratura de um Auto de Infração deve obedecer alguns requisitos mínimos, não apenas para garantir a segurança jurídica do contribuinte, mas também da própria Administração Fazendária poder realizar o controle de seus próprios atos.

Desta forma, em seu artigo 15, o RPAF estabelece requisitos mínimos a serem observados no momento da lavratura do auto de infração, os quais não foram cumpridos pela autoridade fazendária responsável pela lavratura do auto de infração em epígrafe.

Anota inexistir, no lançamento, a identificação do servidor (artigo 15, II, b) bem como o próprio visto saneador da autoridade fazendária supervisora, bem como a descrição do cargo ou função do servidor responsável pela sua lavratura, além de seu número de cadastro funcional (art. 15, II, d), e desta forma, verifica-se mais uma causa de nulidade no Auto de Infração ora combatido, tendo em vista que o mesmo não cumpre os requisitos mínimos de formalidades exigidas no artigo 15 do RPAF.

Quanto ao mérito, aduz que, conforme descrito no Auto de Infração, verifica que se imputou a infração de se estar levando a mercadoria vinculada a Declaração de Importação nº 16/1887658-0 a pessoa jurídica diversa daquela que realizou a importação, visto que os timbres relativos a logomarca e identificação constantes nas embalagens são do estabelecimento SPECIAL FRUIT Importação e Exportação Ltda.

Pois bem, tendo em vista, consoante já arguido, a ilegitimidade passiva desta pessoa jurídica para responder a presente autuação, importa, apenas em função do princípio da eventualidade, prestar alguns esclarecimentos obtidos com a pessoa jurídica SPECIAL FRUIT Importação e Exportação Ltda.

Pois bem, a importação das mercadorias é feita na modalidade de DRAWBACK pela pessoa jurídica FAZENDA SERRA BRANCA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE FRUTAS LTDA, inscrita no CNPJ nº. 19.369.272/0001-91. Frise-se que esta pessoa jurídica é a que possui a licença para realização do procedimento denominado de DRAWBACK e, consequentemente é a responsável pela importação e exportação das mercadorias.

Desta forma, observa consoante Termo de Apreensão e Ocorrência de nº 210943.1071-16-1, que foram apreendidas caixas de papelão NCM 48191000 e cantoneiras de papelão NCM 48229000 e a suposta infração decorre do fato de que tais caixas estavam adesivadas com o timbre da SPECIAL FRUIT IMPORTAÇÃO e EXPORTAÇÃO LTDA.

Destaca que a tanto a SPECIAL FRUIT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA quanto a FAZENDA SERRA BRANCA são pessoas jurídicas administradas e geridas pelo mesmo proprietário, na qual, esta é detentora das licenças do Drawback, mas compra frutas para compor a sua exportação daquela que, por ser uma marca já reconhecida no mercado internacional, cede o uso de sua marca a título gratuito para que a Fazenda Serra Branca possa utilizar nas suas embalagens de exportação no procedimento do DRAWBACK.

Desta forma, inexistente entrega de mercadoria em local ou usuário diverso do quanto indicado no documento fiscal, visto que a importação é entregue a pessoa jurídica importadora, a saber, FAZENDA SERRA BRANCA, contudo, as caixas, como serão objeto de importação, são repaginadas com a marca da produtora das frutas, a SPECIAL FRUIT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. visto que é uma marca de reconhecimento internacional, mormente no mercado inglês, principalmente em relação às suas uvas.

Assim, para melhor entendimento, esclarece que a carga de importação está em nome da FAZENDA SERRA BRANCA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE FRUTAS LTDA, localizada em Petrolina/PE. A descrição da mercadoria com o endereço da fazenda em Juazeiro trata-se, por ora, de outra operação, qual seja a operação de compra da fruta produzida pela SPECIAL FRUIT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO pela FAZENDA SERRA BRANCA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE FRUTAS LTDA, mas com o fim específico de realizar a exportação desta mercadoria.

Traz o seguinte fluxograma explicativo:

Special Fruit → emite nota fiscal de venda com fins específicos de exportação.

Serra Branca → emite nota fiscal de exportação.

Frisa que a mercadoria apreendida não foi nem seria entregue a contribuinte diverso consoante afirma a autoridade fiscalizadora, mas sim, foi entregue para a pessoa jurídica responsável pela importação, a saber a FAZENDA SERRA BRANCA!

Fala, ainda, que a SPECIAL FRUIT tem cadastro na SEFAZ/BA para venda com o fim específico de exportação para a Fazenda Serra Branca, razão pela qual mensalmente apresenta memorandos com todas as Notas Fiscais de exportação e dados dos documentos de exportação pela Fazenda Serra Branca à SEFAZ/PE (ora acostados).

Verifica também que toda a operação de DRAWBACK desconfigurada no presente lançamento está de acordo com a legislação fiscal e que, na realidade, supôs o autuante que havia uma tentativa de burlar a referida operação tão somente por verificar as embalagens com a marca da Special Fruit, mostrando ainda desconhecimento na leitura dos documentos fiscais apresentados na oportunidade.

Esclarece que de acordo com o Decreto nº 14876/1991, em seu artigo 7º, II, b, há previsão de não incidência de ICMS sobre as operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados ou serviços, e no mesmo artigo 7º, § 18, II e III se encontra determinação de que a na saída de mercadoria para empresa comercial exportadora, inclusive outro estabelecimento da mesma empresa remetente, “trading”, o remetente deverá emitir nota fiscal contendo, além dos requisitos exigidos pela legislação, no campo “informações complementares”, a expressão “Remessa com o fim específico de exportação” – CFOPs: 5501, 5502, 6501 ou 6502.

Portanto, garante inexistir qualquer irregularidade na operacionalização do DRAWBACK pela FAZENDA SERRA BRANCA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE FRUTAS LTDA visto que ela é sempre a importadora das mercadorias e exportadora das frutas adquiridas da SPECIAL FRUIT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO com o fim específico de materialização da exportação das mesmas por meio do procedimento do DRAWBACK, utilizando, para tanto, tão somente da marca da Special Fruit nas embalagens, de forma a identificar a origem (produção) do produto para o consumidor, visto que se trata de uma marca já reconhecida no mercado internacional consumidor.

Finaliza, requerendo seja declarada a nulidade do presente Auto de Infração, ante a violação ao direito fundamental da ampla defesa, nos moldes do artigo 18, inciso IV, alínea “b” combinado com o artigo 18, II do RPAF; ultrapassado o pleito “a” (o que não se espera), requer seja declarada a nulidade ante o não cumprimento dos requisitos formais do artigo 15 do RPAF;

Ultrapassados os pleitos anteriores, o que não se acredita, ante a patente ilegitimidade passiva deste contribuinte bem como nulidades arguidas, pugna ainda pela total improcedência do auto de infração em epígrafe, tendo em vista a legalidade do procedimento de DRAWBACK, protestando, ainda, pela utilização de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a posterior juntada de documentos bem como a perícia contábil, sob pena de cerceamento de defesa. Pugna ainda seja devidamente fundamentada qualquer decisão referente a presente defesa administrativa.

Informação fiscal prestada às fls. 158 e 159 pelo autuante argumenta que a entrega de mercadoria a destinatário diverso do indicado no documento fiscal é mais comum do que se imagina e o motivo para inspecionar a carga resultou da resposta informal do condutor que as mercadorias se destinavam a estabelecimento localizado no município de Juazeiro, afirmativa corroborada pelos timbres nas embalagens, e os fatos narrados e documentação juntada pela defendente atestam a infração cometida.

Afirma estar anexando duas notas fiscais (32.594 e 32.607) citadas na documentação juntada, as quais entende comprovar a acusação fiscal, indicando que a produção e exportação da mercadoria é realizada, indiretamente, pela Special Fruit, localizada no estado da Bahia, por meio da Fazenda Serra Branca, no estado de Pernambuco, conforme apontado nas notas fiscais.

Indica que tal situação operacional viola o disposto na Portaria Ministerial 11, de 25 de agosto de 2004, do Ministério de Desenvolvimento da Indústria e Comércio que rege o instituto do “Drawback”, *“pois apenas a remessa de embalagens pela importadora não configura industrialização sob encomenda especificada no § 2º que exige também a remessa da matéria prima ou produto intermediário”* (mantida a grafia original).

Transcreve o teor do artigo 13 da Portaria mencionada, salientando “que o benefício da suspensão de tributos vinculados ao “Drawback” não deveria contemplar a presente situação, pois a embalagem não altera a apresentação do produto agregando-lhe valor de mercado e se destina ao simples transporte do produto pois, como se vê nas fls. 06 e 07, inexistem acabamento e rotulagem em função promocional, mas tão somente identificação do produtor da mercadoria transportada que atende apenas a determinação legal para responsabilização civil/penal decorrente de vício ou insanidade na origem do produto e da fabricante das embalagens”.

Cita e copia o artigo 4º de disposição normativas não identificada, que pode ser da Portaria mencionada anteriormente, concluindo restar evidente ser o estabelecimento da Special Fruit que de fato recebe as embalagens importadas por terceiro para acondicionamento de sua produção exportada indiretamente, nos termos do Parecer SEFAZ 29081/2015, pugnando pela procedência do lançamento.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, impugnada pelo sujeito passivo, correspondentes à cobrança de ICMS por entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal.

A defesa, suscita preliminares, as quais passarei a analisar neste momento: Inicialmente, nego a nulidade com base no artigo 15 do RPAF/99, diante do fato de que, no lançamento, não somente o autuante está devidamente identificado, através de seu cargo e cadastro, como, de igual modo constar a assinatura do Supervisor.

Ocorre que a via recebida pela autuada eventualmente pode não estar assinada naquele instante pelo Supervisor, o que, entretanto, não se constitui em violação do artigo 15 do RPAF/99, conforme aduzido.

Quanto a ilegitimidade passiva do autuado, o qual na condição de transportador foi atribuída a responsabilidade pelo lançamento do imposto contra si, algumas observações são necessárias, frente ao fato da operação em comento ser de “drawback”.

Através de tal mecanismo, que nada mais é do que um regime aduaneiro, instituído em pelo Decreto Lei nº 37, de 21/11/66, consistindo na suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados para utilização em produto exportado, funcionando como um incentivo às exportações, sendo concedido a empresas industriais ou comerciais, abrangendo isenção ou suspensão do Imposto de Importação, IPI, ICMS, Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM), além da dispensa do recolhimento de taxas que não correspondam à efetiva contraprestação de serviços, nos termos da legislação em vigor.

Tal concessão é feita através de um pedido de Ato Concessório à Receita Federal, o qual possui um período de validade e especifica todos os montantes em valor e quantidade do que será comprado (local ou importado) e do que será exportado, se apresentando como compromisso assumido previamente com o DECEX e a partir deste pedido aprovado o beneficiário poderá usufruir dos benefícios do regime.

Existem três modalidades de drawback: isenção, suspensão e restituição de tributos. A primeira modalidade consiste na isenção dos tributos incidentes na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes, destinada à reposição de outra importada anteriormente, com pagamento de tributos, e utilizada na industrialização de produto exportado. A segunda, na suspensão dos tributos incidentes na importação de mercadoria a ser utilizada na industrialização de produto que deve ser exportado. A terceira trata da restituição de tributos pagos na importação de insumo importado utilizado em produto exportado, sendo a menos utilizada.

O regime especial de drawback é concedido a empresas industriais ou comerciais, tendo a SECEX desenvolvido com o SERPRO sistema de controle para tais operações denominado Sistema Drawback Eletrônico, implantado desde novembro de 2001 em módulo específico do SISCOMEX.

As principais funções do sistema são: a) o registro de todas as etapas do processo de concessão do drawback em documento eletrônico (solicitação, autorização, consultas, alterações, baixa); b) tratamento administrativo automático nas operações parametrizadas; e c) acompanhamento das importações e exportações vinculadas ao sistema.

O Ato Concessório é emitido em nome da empresa industrial ou comercial, que, após realizar a importação, envia a mercadoria a estabelecimento para industrialização, devendo a exportação do produto ser realizada pela própria detentora do drawback.

A empresa deve, tanto na modalidade de isenção como na de suspensão de tributos, utilizar o Relatório Unificado de Drawback para informar os documentos registrados no SISCOMEX, tais como o RE (Registro de Exportação), a DI (Declaração de Importação), o RES (Registro de Exportação Simplificado), bem como manter em seu poder as Notas Fiscais de venda no mercado interno eventualmente realizadas.

Esses documentos, identificados no Relatório Unificado de Drawback, comprovam as operações de importação e exportação vinculadas ao regime especial de tributação e devem estar vinculados ao Ato Concessório para o processamento de sua baixa no sistema.

Importante esclarecer que a partir de 01/10/2008, admite-se também a suspensão do IPI, PIS e COFINS, nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, no mercado interno, por beneficiário do regime aduaneiro especial de drawback, e as mercadorias nacionais serão admitidas no regime de drawback e deverão ser empregadas no processo produtivo de produto a ser exportado.

Logo, uma primeira questão se apresenta aventada na peça defensiva, qual seja a da ilegitimidade passiva do transportador de ter lançado contra si o Auto de Infração.

Na legislação do estado da Bahia, a Lei 7.014/96, em seu artigo 6º:

“6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

(...)

III - os transportadores em relação às mercadorias:

a) que entregarem a destinatário diverso do indicado na documentação”;

Numa visão aligeirada, poderia parecer ser a imposição ao transportador do caso presente embasada na Lei e consequentemente, correta, o que, entretanto, não é verdade, diante do fato de que a operação se encontra amparada por suspensão devidamente autorizada pela Receita Federal, ou seja, uma operação atípica, o que configuraria ilegitimidade passiva, além do que a efetiva entrega a destinatário diverso do indicado no documento fiscal não se consumou de forma efetiva.

Ademais, pela planilha de formação da base de cálculo elaborada pelo autuante, o que se está lançando é o imposto devido na importação acaso a operação tributada fosse, o que não se configura correto, vez que a importação se dá no caso com suspensão de tributação pelo ICMS, o qual somente poderia ser exigido acaso houvesse internação da mercadoria no país, fato não configurado nos autos, além da descrição dos fatos ser divergente da acusação contida no lançamento, o que também contribui para a declaração de nulidade do mesmo.

Além de tudo, o fato narrado na acusação, qual seja, a *“entrega da mercadoria em local diverso do indicado no documento fiscal”*, teria se verificado no Posto Fiscal Honorato Viana, ao passo que os estabelecimentos envolvidos na operação, a saber, o destinatário das mercadorias, e o produtor das frutas a serem exportadas se localizam nos municípios de Petrolina, Pernambuco e Juazeiro, na Bahia, quase quinhentos quilômetros de distância, não tendo a fiscalização tributária, constatado a efetiva entrega em local diverso, ou seja, a flagrância, o momento do cometimento da infração, mas agido por mera suposição, ao avaliar os dados constantes nas mercadorias, onde constava endereço de outro estabelecimento que não o destinatário das mesmas, o que não se concebe, até pela ausência de prova cabal do fato que deveria ser produzida pelo Fisco, o que não aconteceu.

Neste sentido, a jurisprudência deste Órgão é pacífica no sentido de considerar nulo lançamentos com este título em que não haja a constatação da entrega em local diverso do indicado no documento fiscal, o que não é evidentemente o caso presente, conforme explicitado na linha acima, até pela distância entre o local do Posto Fiscal e do estabelecimento sob o qual recai a acusação de ser o da efetiva entrega, sendo necessário que o Fisco estivesse presente no local tido como diverso e no instante de entrega àquele que não figura como destinatário da mesma.

Digna de observação é o teor da informação fiscal prestada pelo autuante, ao tecer considerações acerca da validade ou não do drawback existente e concedido para a operação, contido no seguinte trecho, ao invocar a Portaria Ministerial 11, de 25 de agosto de 2004, do Ministério de Desenvolvimento da Indústria e Comércio que rege o instituto do ‘Drawback’: *“pois apenas a remessa de embalagens pela importadora não configura industrialização sob encomenda especificada no § 2º que exige também a remessa da matéria prima ou produto intermediário”* (mantida a grafia original).

E avança nas suas avaliações ao se posicionar no sentido de *“que o benefício da suspensão de tributos vinculados ao “Drawback” não deveria contemplar a presente situação, pois a embalagem não altera a apresentação do produto agregando-lhe valor de mercado e se destina ao simples transporte do produto pois, como se vê nas fls. 06 e 07, inexistem acabamento e rotulagem em função promocional, mas tão somente identificação do produtor da mercadoria transportada que atende apenas a determinação legal para responsabilização civil/penal decorrente de vício ou insanidade na origem do produto e da fabricante das embalagens”*.

Isso diante do fato de que independente ou não da utilização correta do benefício, foge de sua competência legal tal apreciação, e adoção de qualquer providência no sentido manifestado, vez competir apenas e exclusivamente ao Fisco Federal a concessão de tal benefício, e de igual forma, a sua fiscalização, adentrando, inclusive, na apreciação de ser o mesmo apropriado ou não ao caso em concreto, e de acordo com a norma legal instituída.

Ao Fisco estadual cabe apenas e tão somente atestar a entrada no país da mercadoria importada ao amparo de tal benefício, e a sua posterior reexportação, que não ocorrendo, implica no lançamento do imposto estadual devido pela internação da mercadoria. Nada mais.

Dai surge a seguinte dúvida: o autuante está considerando a suspensão do imposto inapropriada frente ao regime de drawback concedido ou está a cobrar imposto pela inobservância do local de entrega, em momento que tal entrega efetiva ainda não se realizou? Qualquer que seja a resposta, a insegurança quanto a infração e o infrator é patente, o que atenta contra o lançamento.

Logo, assiste razão à defesa, diante da gama de elementos acima mencionados, ao postular a nulidade da autuação, e por tais razões, restando clara a violação do teor do artigo 18 inciso IV, alíneas “a” e “b” do RPAF/99 julgo o lançamento nulo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210943.3030/16-0** lavrado, contra **TRANSPORTADORA DALTOE LTDA – EPP**.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala de Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA