

**A. I. N°** - 279464.0001/19-3  
**AUTUADO** - PELZER DA BAHIA LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO ANTÔNIO CARVALHO DE MATOS  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 08/11/2019

#### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0138-01/19**

**EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Fato demonstrado nos autos. Alegada, sem provas, a existência de erros do levantamento fiscal. Lançamento mantido. 2. EXPORTAÇÃO. a) FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA SAÍDA DAS MERCADORIAS DO PAÍS. Autuado elide parcialmente a autuação ao colacionar elementos comprobatórios da efetiva exportação. Infração parcialmente subsistente. b) REMESSA COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO NA MODALIDADE EXPORTAÇÃO INDIRETA. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Autuado não elide a autuação. Elementos colacionados aos autos, na peça defensiva, não comprovam a efetiva exportação. Infração subsistentes. Indeferido o pedido de diligência. Rejeitadas as alegações de inconstitucionalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/03/2019, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$87.061,21, em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) imputadas ao autuado:

1. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.729,19, acrescido da multa de 60%;
2. Deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, nos meses de março e julho de 2014, agosto, novembro e dezembro de 2015, janeiro a março, maio a novembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$70.266,59, acrescido da multa de 60%.
3. Deixou de recolher o 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 comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Registros de Exportação emitidos pelo destinatário, condição necessária ao reconhecimento da não incidência, nos meses de novembro e dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.065,43, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls.33 a 41). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

No que tange à infração 1, afirma que em conformidade com a planilha de controle da DIFAL que

apresenta, por amostragem, em muitos dos casos foi recolhido o diferencial de alíquota a mais do que o devido. Alega que verdadeiramente o que ocorreu foi o recolhimento a mais, em sua grande maioria, conforme demonstrado por amostragem, do diferencial de alíquota do ICMS, na aquisição de material de uso e consumo de outras unidades da federação.

Conclusivamente, requer que seja reconhecido o equívoco da autuação, para considerar como regular o recolhimento do DIFAL, conforme registrado em seus livros fiscais, cancelando-se, dessa forma, a infração 1.

Impugna conjuntamente as infrações 2 e 3. Consigna que a legislação tributária estadual afasta a incidência do ICMS nas operações de saída de mercadoria para o exterior, sendo responsabilidade da Contribuinte o credenciamento prévio junto ao titular da Inspetoria Fazendária do seu domicílio, bem como registro das exportações que documento fiscal próprio.

Acrescenta que não só a legislação estadual estabelece tal hipótese de não incidência, mas tal limitação vem diretamente do texto constitucional, sendo verdadeira limitação ao poder de tributar do Estado.

Salienta que a finalidade de tal norma constitucional é justamente favorecer as operações de exportação e incentivar a comercialização de produtos à destinatários localizados no exterior, de modo que tais produtos mantenham um preço final competitivo. Aduz que a referida imunidade consagra o princípio do destino, também conhecido como princípio do país do destino, que regula as operações internacionais de bens e serviços.

Afirma que em conformidade com tal premissa, a transação internacional deve ser tributada apenas uma vez, no país importador, com a consequente desoneração das imposições sofridas no país de origem, justamente para que inexista exportação de impostos.

Reitera que se trata de operações de exportação cujas saídas de mercadorias com destino ao exterior estão imunes à hipótese de incidência tributária afeta ao ICMS.

Salienta que, desse modo, para que a Fiscalização não alcance a tributação atinente à tais operações, apenas é necessária a comprovação de que as mercadorias realmente foram exportadas, sob pena de tornar-se devido o imposto, salvo para os casos de retomo de mercadoria em razão do desfazimento do negócio.

Consigna que a documentação que colaciona é suficiente para comprovar a efetiva exportação das mercadorias descritas nas notas fiscais relacionadas pela Fiscalização, bem como o regular registro das mesmas nas Declarações Simplificadas de Exportação.

Frisa que no momento da fiscalização, o autuante teve problemas de acesso ao SISCOMEX, o que inviabilizou a confirmação da efetiva exportação dos bens destacados em seu relatório. Diz que conforme se verifica nos documentos colacionados, houve a efetiva exportação dos bens, o que deve ser assegurado a empresa o direito à não incidência do ICMS sobre tais itens.

Diz que, para tanto, necessário se faz que o feito seja convertido em diligência para atestar, tecnicamente, a sua alegação no sentido de que os bens destacados pela fiscalização foram efetivamente exportados, tal como lastro que se apresentada por meio das Declarações Simplificadas de Exportação anexadas.

Conclusivamente, requer a improcedência destas infrações.

Prosseguindo, reporta-se sobre a multa imposta. Alega que se trata de multa abusiva e de notório desrespeito aos princípios tributário.

Alega que a multa imposta é evidentemente abusiva e totalmente descabida, o que denota, sem sombra de dúvidas, o caráter confiscatório e não meramente punitivo em decorrência de uma dada infração.

Aduz que na seara do Direito Tributário Brasileiro é indubitável que a tributação se reveste de limites que não podem ser transgredidos pelo legislador ordinário.

Observa que, entre os mencionados princípios, destaca-se a vedação do uso de tributo com efeito de confisco (inciso IV do artigo 150 da CF), e os princípios da proporcionalidade e razoabilidade de importância basilar na defesa da integridade do patrimônio dos contribuintes.

Diz que, em conformidade com este princípio, o ente tributante não pode subtrair mais do que uma parcela razoável do patrimônio do contribuinte, sob pena de incorrer em confisco, isto é, apropriação arbitrária do bem de propriedade do contribuinte. Acrescenta que este é o entendimento E. Supremo Tribunal Federal que, quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, cujo acórdão, unânime, foi publicado em 14/02/2003, não concedeu guarida, mais uma vez, aos diplomas legais que pretendiam aplicar multas abusivas e irrazoáveis. Reproduz o referido acórdão, destacando o voto do Min. limar Galvão, relator do julgamento em questão.

Afirma, ainda, que a multa imposta fere também os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, invocando e reproduzindo neste sentido lição de Odete Medauar.

Conclusivamente, diz que a multa abusiva e absurda tem de ser reduzida a patamar razoável e proporcional, conforme parâmetros já definidos pelo E. Supremo Tribunal Federal.

Finaliza a peça defensiva requerendo a improcedência do Auto de Infração. Requer ainda, alternativamente, caso este não seja o entendimento desta Junta de Julgamento Fiscal, a redução da multa a patamar condizente com o princípio do não confisco, em consonância com o contido no inciso IV do art. 150 da Carta de 1988, nos termos do que já decidiu o E. Supremo Tribunal Federal, ou seja, de no máximo 30% (trinta por cento) do valor do tributo supostamente devido.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.78 a 87). Destaca que a numeração correta do Auto de Infração em lide é 2794640001/19-3 e não 2794640002/19-3 conforme consignado pelo autuado na peça defensiva.

No que tange à alegação defensiva atinente à infração 1, apresenta as seguintes considerações:

- o Quadro apresentado pelo autuado elenca 4 NFs, no caso: NFe 576, NFe 6162, NFe 6712, NFe 31611. Observa que nenhuma dessas Notas Fiscais se encontra relacionada nas planilhas dos Anexos I e I-1, referentes à infração 1, acostada às fls. 6 a 11 dos autos, o que já invalida todo e qualquer argumento relacionado às mesmas;
- em pesquisa ao banco de dados fornecidos pela SEFAZ e disponibilizado a fl. 22 dos autos, bem como ao banco de dados da própria SEFAZ identificou que todas elas foram emitidas e escrituradas em exercício divergente do exigido na Infração 1, conforme se verifica na cópia das Notas fiscais que relaciona e/ou do espelho da NF lançado na sua escrita eletrônica todas emitidas no exercício de 2014 e o exercício objeto da autuação é o de 2016.

Conclusivamente, mantém este item da autuação.

Quanto às infrações 2 e 3, ressalta os seguintes pontos:

- inicialmente, informa que na condição de Agente do Fisco ateu-se exclusivamente ao que dispõe o regulamento do RICMS/BA e AUDIF-221 AUDITORIA DE EXPORTAÇÕES- Roteiro de Fiscalização e o que o mesmo estabelece como comprovação de exportação nas operações de saídas de produtos com destino a exportação qual seja: *“Verificar se todas as notas fiscais emitidas com CFOP relativo a operações de exportação foram acobertadas por Registros de Exportação averbados, constantes da relação fornecida pelo sistema SISCOMEX.”*;
- na Relação de Notas Fiscais com exportação comprovada disponibilizada pelo SISCOMEX para o período de consulta de 01/2014 a 12/2018 NÃO constam as NFs que constam do demonstrativo referente a infração 2 e 3;
- a Ação Fiscal teve início 4 anos após a emissão das NFs relativas ao exercício de 2014 e 2, 5 anos após a emissão das NFs relativas ao exercício de 2016;

- a consulta das Notas Fiscais com destino a exportação à base de dados do SISCOMEX foi refeita em 2019, por ocasião do término dos trabalhos de fiscalização, portanto, decorridos mais de 2 anos de emissão das NFs relativas ao exercício de 2016 e 4 anos relativo as NF do exercício de 2014 e as mesmas não constavam da base de dados do SISCOMEX.

Conclusivamente, consigna que mantém as infrações 2 e 3, salvo melhor avaliação do CONSEF.

No tocante à alegação defensiva atinente à multa, diz que nada tem a com a comentar por se tratar de assunto fora da competência do preposto fiscal.

Finaliza a peça informativa, mantendo o Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração, em exame, diz respeito ao cometimento de três infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

A infração 1 trata de falta de recolhimento do ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Na peça defensiva, o autuado alega que, na realidade, houve recolhimento do imposto a mais do que o devido. Neste sentido, aponta por amostragem algumas notas fiscais, no caso as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 576, 6162, 6712 e 31611.

Ocorre que - conforme muito bem observado pelo autuante na Informação Fiscal - as referidas notas fiscais não foram arroladas no levantamento, como se verifica nos Anexos I e I-1, acostados às fls. 6 a 11 dos autos. O documento colacionado pelo autuante, acostado à fl. 22, permite constatar que, de fato, assiste razão ao preposto fiscal.

Diante disso, a infração 1 é procedente.

No que tange às infrações 2 e 3, impugnadas conjuntamente pelo autuado, inicialmente, devo consignar que indefiro o pedido de diligência, com fulcro no art. 147, I, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto n<sup>o</sup> 7.629/99, haja vista que os elementos acostados aos autos atinentes a estes dois itens da autuação permitem a formação do ente de convicção do Julgador para decisão da lide.

Observe que, na peça defensiva, o autuado pretende elidir a autuação colacionando Declaração Simplificada de Exportação – DSE, conforme extratos Siscomex, acostadas às fls. 53 a 75 dos autos, referentes a treze notas fiscais arroladas no levantamento levado a efeito pelo autuante.

A meu ver, no presente caso, cabe utilizar a mesma metodologia adotada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no deslinde da questão suscitada no qual este mesmo Contribuinte figurou no polo passivo. Na referida decisão, espelhada no Acórdão CJF N<sup>o</sup> 0100-11/16, o ilustre Conselheiro/Relator consignou o seguinte no seu voto quanto à infração referente à exportação:

[...]

*Quanto à Infração 02, a acusação fiscal consistiu em “falta de recolhimento de ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação “exportação”, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de guias ou registro de exportação”.*

*Em sua peça recursal, a empresa alega ter feito a comprovação mediante Declaração Simplificada de Exportação – DSE, conforme extratos Siscomex que anexa ao processo, às folhas 246 a 262.*

*Compulsando os autos, noto que os extratos anexados pelo contribuinte (folhas 246 a 262) possuem elementos que comprovam o registro de algumas das notas fiscais autuadas no Siscomex, neles constando o número da NF, a data, a quantidade e peso das mercadorias, além da situação da DSE respectiva.*

*Pois bem, analisando os documentos citados, constato que há extratos do Siscomex para treze documentos fiscais, conforme relação abaixo em que é possível visualizar a situação de cada uma das DSE’s listadas:*

NOTA FISCAL	SITUAÇÃO	FOLHA
-------------	----------	-------

7768	EMITIDO COMPROVANTE DE EXPORTAÇÃO	246
9169	INÍCIO DE TRÂNSITO	248
9171	INÍCIO DE TRÂNSITO	248
9803	DSE CONCLUÍDA	251
9821	DSE CONCLUÍDA	252
9883	DSE CONCLUÍDA	253
10167	DSE CONCLUÍDA	254
10465	DSE CONCLUÍDA	255
10803	EMITIDO COMPROVANTE DE EXPORTAÇÃO	256
11344	INÍCIO DE TRÂNSITO	258
12057	LIBERADO S/ CONF. ADUANEIRA	259
12227	INÍCIO DE TRÂNSITO	261
12250	DSE CONCLUÍDA	262

Como bem se pode ver, dos treze documentos fiscais (em relação aos quais foram apresentados extratos do Siscomex) para apenas dois (NF's 7768 e 10803) há comprovação de exportação, já que a situação da DSE registrada no Siscomex ("EMITIDO COMPROVANTE DE EXPORTAÇÃO") assegura a efetivação das operações alegadas.

Em relação às demais notas fiscais, as situações registradas nas DSE's ("DSE CONCLUÍDA", "INÍCIO DE TRÂNSITO" e "LIBERADO S/ CONF. ADUANEIRA") não permitem que se chegue a qualquer conclusão nesse sentido, já que apenas evidenciam situações transitórias, antecessoras do fato que se quer ver provado, ou seja, a efetiva exportação.

Nesse sentido, acolho parcialmente a alegação recursal para excluir do levantamento fiscal as Notas Fiscais nº 7768 (de 30/11/2010) e 10803 (de 19/07/2011), de forma que o crédito tributário relativo à Infração 02 fica reduzido de acordo com o novo Demonstrativo de Débito abaixo:

Data Ocorr.	Data Vencido	B. Cálculo	Alíquota	Multa	Valor
30/05/10	09/06/10	R\$ 10.932,52	17%	60%	R\$ 1.858,53
30/10/10	09/11/10	R\$ 10.592,94	17%	60%	R\$ 1.800,80
30/11/10	09/12/10	R\$ 746,40	17%	60%	R\$ 126,89
31/03/11	09/04/11	R\$ 74.370,17	17%	60%	R\$ 12.642,93
30/04/11	09/05/11	R\$ 22.078,41	17%	60%	R\$ 3.753,33
31/05/11	09/06/11	R\$ 146.138,41	17%	60%	R\$ 24.843,53
30/06/11	09/07/11	R\$ 59.893,70	17%	60%	R\$ 10.181,93
31/07/11	09/08/11	-	17%	60%	-
31/08/11	09/09/11	R\$ 1.952,41	17%	60%	R\$ 331,91
30/10/11	09/11/11	R\$ 747,23	17%	60%	R\$ 127,03
30/11/11	09/12/11	R\$ 26.914,41	17%	60%	R\$ 4.575,45
31/12/11	09/01/12	R\$ 19.573,17	17%	60%	R\$ 3.327,44
<b>TOTAL</b>					<b>R\$ 63.569,77</b>

Assim sendo, adotando-se o mesmo procedimento utilizado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, conforme acima exposto, a análise dos extratos acostados aos autos (fls. 53 a 75) permite concluir que entre as treze notas fiscais apontadas pelo autuado apenas a Nota Fiscal nº 43636 de 12/08/2015, com valor de ICMS exigido de R\$44,94, referente à infração 2, efetivamente, tem o registro no Siscomex, constando o número da referida Nota Fiscal, a data, a quantidade e peso das mercadorias, além de constar a situação de "EMITIDO COMPROVANTE DE EXPORTAÇÃO" na respectiva DSE, descabendo, desse modo, a exigência fiscal.

Quanto às demais Notas Fiscais aduzidas pelo autuado, verifica-se que as DSEs colacionadas apontam situações diversas de "EMITIDO COMPROVANTE DE EXPORTAÇÃO", no caso LIBERADO S/ CONF. ADUANEIRA, INÍCIO DE TRÂNSITO, DESEMBARAÇADO C/VERIFIC, AVERBAÇÃO AUTOMÁTICA., DSE.CONCLUÍDA, portanto, que não comprovam a exportação, cabendo, dessa forma, a manutenção da exigência fiscal.

Diante disso, a infração 2 é parcialmente subsistente, com a exclusão do valor R\$44,94, referente ao mês de agosto de 2015, restando neste mês o ICMS devido no valor de R\$175,32, passando o valor total desta infração para R\$70.221,65, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
28/03/2014	365,53
31/07/2014	290,52
31/08/2014	175,32
30/11/2015	13.310,13

31/12/2015	20.417,00
31/01/2016	373,07
29/02/2016	6.660,75
31/03/2016	8.089,54
31/05/2016	5.033,82
30/06/2016	9.502,00
31/07/2016	4.010,95
31/08/2016	997,54
30/09/2016	624,11
31/10/2016	250,56
30/11/2016	120,81
<b>TOTAL</b>	<b>70.221,65</b>

No que tange à infração 3, os elementos colacionados aos autos na peça defensiva não comprovam a efetiva exportação, sendo, desse modo, subsistente a infração.

Por derradeiro, no tocante a arguição atinente ao caráter confiscatório da multa, cumpre consignar que o percentual de 60% se encontra previsto nas alíneas “a” e “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, não tendo este órgão julgador administrativo competência para declaração de inconstitucionalidade de ato normativo, consoante estabelece o artigo 167, inciso I do RPAF/99. Do mesmo modo, falece competência a este órgão julgador de primeira instância para apreciar o pedido de redução da multa para 30%, haja vista que se trata de multa por descumprimento de obrigação principal e não descumprimento de obrigação acessória, consoante dispõe o art. 158 do mesmo diploma regulamentar processual.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279464.0001/19-3**, lavrado contra **PELZER DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$87.016,27**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR