

PROCESSO - A. I. Nº 232877.0003/20-6
RECORRENTE - COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA DO PROJETO ONÇA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0056-01/21
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05/01/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0332-11/21-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. O que se depreende das provas é que não há sequer comprovação de que as mercadorias foram exportadas, nem que houve contrato de exportação entre a remetente e as destinatárias, que embora algumas possam até atuar como trading, se houve compra para posterior exportação, sem contrato que vincule uma mera prestação de serviços como exportadora, não está a se configurar uma exportação, mas simplesmente uma operação interna de venda, onde o adquirente recebe a mercadoria com destaque de imposto, podendo acumular o crédito fiscal. Negado o pedido de NULIDADE. Recusado o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente julgamento, de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF, que decidiu pela Procedência do presente Auto de Infração, lavrado em 30/03/2020, que lançou ICMS no valor total de R\$ 334.124,09, em decorrência de ter recolhido a menos o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (acrescido de multa de 60%, conforme previsto na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96. O autuante acrescentou, que o autuado realizou vendas de mercadorias tributadas para outros Estados sem destaque do ICMS.

O autuado apresentou defesa das fls. 14 a 80, e a informação fiscal foi prestada às fls. 294/96, sendo o processo julgado Procedente, conforme voto abaixo:

VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Afasto toda a discussão acerca da inconstitucionalidade da multa aplicada no presente auto de infração. De acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. A multa aplicada está prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O presente auto de infração, exige ICMS em razão da falta de tributação nas saídas de mercadorias realizadas pelo autuado.

Rejeito o pedido de nulidade do auto de infração, em razão de suposta falta de discriminação das notas fiscais, com indicação dos destinatários, bem como pela falta de indicação da legislação que amparou a correção monetária e os juros aplicados. Nos demonstrativos das fls. 07 a 11, estão indicados o destinatário pelo CNPJ, o número da nota fiscal emitida e a data de emissão, o CFOP, a NCM, o valor da mercadoria, a base de cálculo, a alíquota e o valor do ICMS devido, não justificando as alegações apresentadas pelo autuado. Na descrição dos fatos, está expresso que o autuado realizou vendas de mercadorias sem o devido destaque do ICMS nos documentos fiscais.

A indicação da multa aplicável está corretamente definida no campo “multa aplicada”, do auto de infração, e a indicação da legislação relativa aos acréscimos legais cabíveis não necessitam de indicação expressa no auto

de infração, pois sua calibragem não depende do tipo de infração cometida, mas é estabelecida de forma geral sobre qualquer pagamento realizado fora do prazo regulamentar, de acordo com o art. 102 da Lei nº 3.956/81.

O autuado sustenta, em sua defesa, que as mercadorias se destinavam à exportação, pelos destinatários, mas descumpriu todas as obrigações acessórias a que estava sujeita na emissão do documento fiscal, conforme estabelecido no art. 407 do RICMS, a saber:

Art. 407. 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.

§ 1º O estabelecimento remetente deverá emitir nota fiscal contendo, além dos requisitos exigidos pela legislação, a indicação de CFOP específico para a operação de remessa com o fim específico de exportação.

As mercadorias foram vendidas pelo autuado com indicação nas notas fiscais dos CFOP's 5101, 6101, 6923 e 6949. Os CFOP's que deveriam ser indicados nas notas fiscais de saída de mercadorias com o fim específico de exportação somente poderiam ser 5501, 5502, 6501 e 6502.

O fato do destinatário realizar operações de exportação de forma preponderante ou eventual, não é o suficiente para garantir que a mercadoria a ele destinada foi efetivamente exportada. O autuado não apresentou quaisquer dos documentos a que estavam submetidos os destinatários das mercadorias, para documentar as exportações realizadas com as mercadorias recebidas com o fim específico de exportação, conforme previsto nos arts. 408 e 408-A do RICMS.

Assim, a exigência contida neste auto de infração, não restringe qualquer direito do contribuinte em relação à não-incidência do ICMS nas exportações, ainda que realizadas de forma indireta. O que se constata no presente processo, é a total falta de comprovação da vinculação entre as remessas contidas no demonstrativo das fls. 07 a 11, com exportações subsequentes realizadas pelos destinatários, condição fundamental para que fosse reconhecida a desoneração do imposto, ainda que descumprida outras obrigações acessórias a que estavam submetidos o remetente e o destinatário.

Indefiro o pedido de diligência requerido pelo autuado, a fim de apurar as informações prestadas no tocante aos valores auferidos pelo Fiscal aos meses relacionados. Como já dito, no demonstrativo das fls. 07 a 11, estão claramente identificados todos os elementos necessários para a apuração do imposto, conforme disposto na alínea “a” do inciso I do art. 147 do RPAF.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

O Recorrente apresenta Recurso Voluntário às fls. 319/80. Pede inicialmente pela nulidade do lançamento por conta de que o autuante olvidou de relatar a circunstância fática, a de que o guaraná em pó orgânico foi vendido para empresas exportadoras, não incidindo sobre ele nenhuma exação tributária.

Que se verifica que a falta da discriminação das notas fiscais e respectivos valores que serviram de amparo para o levantamento efetuado bem como a falta de descrição clara e precisa do fato. Pede que seja declarada a nulidade.

No mérito, alega que a Recorrente é cooperativa constituída há vários anos tendo destaque na produção de mercadorias de origem vegetal orgânico comercializando o guaraná em pó para vários pontos do mundo por meio de sua venda para empresas exportadoras brasileiras.

Traz uma longa argumentação sobre a segurança jurídica, dos princípios constitucionais e as alterações do novo CPC e trechos do Conselho Superior de Recursos Fiscais do CARF, votos de ministros do STF, inclusive a adoção teleológica das normas de isenção tributária, com ementas de julgados.

À fl. 345, traz trecho do RE 474132, de relatoria do Min. Gilmar Mendes que diz que “*é possível extrair da CF de 1988 clara orientação normativa no sentido da desoneração da atividade exportadora, com a finalidade de aumentar a competitividade de produtos brasileiros no mercado internacional*”. Nesse particular cabe observar sobretudo as regras contidas nos arts. 153, parágrafo segundo, III e 155, parágrafo segundo, X da Constituição que impedem a incidência do IPI e ICMS sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

Que ademais a LC 87/96 asseverou em seu art. 3º, II, que não incide ICMS sobre produtos destinados à exportação, como guaraná em pó orgânico produzido pela autuada.

Requer seja aplicado por este Conselho de Fazenda nos termos do art. 169, I, a do Decreto nº 7.629 de 09/07/99 o precedente judicial originário do STF auferido no RE 606.107 para decretar nulidade do Auto de Infração, uma vez que é inviável, portanto, a incidência do ICMS sobre guaraná em pó orgânico destinado à exportação sob pena de frontal violação do art. 155, parágrafo 2º, X, “a” da CF de 88.

Traz lição doutrinária de Lucas Bevilacqua acerca da importação indireta por intermédio de *trading company* como no caso em tela e respectiva exoneração do ICMS exportação na cadeia produtiva destinada ao comércio exterior.

Que é patente que a cooperativa autuada vendeu o guaraná em pó orgânico, a empresa exportadora, não há como ser entendida tal interação mercadológica como uma compra e venda pura em mercado interno seguida de uma outra autônoma e de índole internacional titularizada pela exportadora.

Isto porque o terceiro intermediador não tem como objeto social a produção para exportação ou representação comercial internacional da pessoa jurídica agricultora ou a representação internacional da pessoa jurídica agricultora conforme atestam os comprovantes de inscrição e de situação cadastral oriundos da Receita Federal do Brasil.

Por fim, contesta a multa aplicada que deveria ser de 2%, por ser a multa aplicada de caráter exponencial e invoca o art. 150 da CF que veda utilizar tributo com efeito de confisco. Que a penalidade, multa e juros se mantidos deverão serem reduzidos ao suportável pela capacidade contributiva.

Por fim, pede ser reformado o Acórdão JJF nº 0056/01-21 para que seja declarada a sua nulidade face o precedente do STF no RE 606.107 uma vez que é inviável a incidência do ICMS sobre o guaraná em pó orgânico destinado à exportação sob pena de violação do art.155,2, X, ‘a” da CF, realizadas por intermédio de sociedades comerciais exportadoras.

Se assim não for, que seja convertido em diligência para se apurar os valores auferidos pelo fiscal nos meses relacionados, comprovando as alegações de erros na apuração e que seja adentrado no mérito a contestação da multa e juros superiores aos previstos legalmente.

VOTO

Inicialmente devo tratar da nulidade e do pedido de diligência. Observo que foram cumpridas as formalidades para o lançamento, sendo identificado o autuado, descrita a infração (recolhimento a menos por aplicação de alíquota diversa nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas), e o valor foi levantado conforme demonstrativos anexados, conforme se verifica à fl. 07, os números das notas fiscais de saída com alíquota zero.

Não detectei erros materiais que necessitem de diligência, nem muito menos erros formais que caracterizem a nulidade, pois o que está em discussão é uma questão de direito - se o fato das mercadorias comercializadas a *posteriori* para exportação fazem jus ou não à tributação pelo ICMS.

Assim posto, NEGOU A NULIDADE, bem como o pedido de diligência.

As razões do recorrente para as saídas não tributadas decorrem de serem mercadorias com destino à exportação, ao que foi alegado pelos adquirentes, que são exportadores, e nem isto ficou mesmo caracterizado, pois algumas sequer são *tradings*, de forma a trazer algum indício de exportação indireta. Vejamos alguns esclarecimentos apresentados pelo autuante na informação fiscal:

O contribuinte, COOPERATIVA AGRÍCOLA ONCA e os destinatários, não comprovaram que as exportações se efetivaram após o prazo de 90 dias ou de 180 dias contado da saída da mercadoria do estabelecimento remetente, da COOPERATIVA ONCA, portanto, teria que recolher o imposto conforme determina o Inc. I do Art. 409 do RICMS.

Aliás, o contribuinte remetente nem sequer comprova que as mercadorias foram exportadas, pois, não cumpriu nenhuma das exigências citadas no Art. 407, § 1º e 2º, assim como, os destinatários não cumpriram nenhuma das exigências contidas no Inc. I e nem do Inc. II e seus § 1º e 2º do Art. 408.

Para se comprovar que as mercadorias foram exportadas, não basta dizer que as mercadorias foram destinadas a empresas exportadoras, tem que se comprovar cumprindo as exigências contidas nos Arts. 407 e 408. Em tempo, verificando as empresas, vê-se que as seguintes empresas não têm como Atividade Principal a EXPORTAÇÃO de mercadorias.

DARLI BENGHI ALIMENTOS AGROECOLÓGICOS CNPJ 29.807.109/1000-17 tem como ATIVIDADE PRINCIPAL – 47.29-6-99 – COMÉRCIO VAREJISTA DE PROD. ALIMENTÍCIOS EM GERAL OU ESPECIALIZADO EM PROD. ALIMENTÍCIOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE.

ATIVIDADES SECUNDÁRIAS – 1 -FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE PADARIA E CONFEITARIA

2 – FABRICAÇÃO DE VINAGRES 3 – PADARIA E CONFEITARIA COM PREDOMINANCIA DE REVENDA 4 -COMÉRCIO VAREJISTA DE LATICÍNIOS E FRIOS. 5 – COMÉRCIO VAREJISTA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS e outras atividades não relacionadas a EXPORTAÇÃO.

ANIDRO DO BRASIL – CNPJ 66.716.459/0002-60

ATIVIDADE PRINCIPAL – USINAS DE COMPOSTAGEM

PARANÁ OBY EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO – CNPJ 10.213.868/0001-23

ATIVIDADE PRINCIPAL – CNAE -46.33.8.01 – COM. ATACADISTA DE FRUTAS, VERDURAS, RAÍZES, TUBÉRCULOS, HORTALIÇAS E LEGUMES FRESCOS.

SANRISIL S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO – CNPJ 00.783.239/0001-85

ATIVIDADE PRINCIPAL – FABRICAÇÃO DE OUTROS PRODUTOS QUÍMICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE – CNAE – 20.99-1-99

ATIVIDADES SECUNDÁRIAS –

FABRICAÇÃO DE OUTROS AGUARDENTES E BEBIDAS DESTILADAS -

FABRICAÇÃO DE ADITIVOS DE USO INDUSTRIAL – CNAE – 20.93-2-00

FABRICAÇÃO DE PRODUTOS FARMOQUÍMICOS – CNAE -21.10-6-0

Como se vê, as empresas citadas acima não têm como Atividade Principal, a exportação de produtos e a SANRISIL S/A IND. E COMÉRCIO E A DARLI BENGHI ALIMENTOS AGROECOLÓGICOS e outras, nem nas Atividades Secundárias conta a exportação de produtos agrícolas ou outros.

§ 4º - Para fins fiscais, somente será considerada exportada a mercadoria cujo despacho de exportação esteja averbado.

Esse procedimento também não foi realizado pelo remetente nem pelos destinatários em outros Estados da Federação.

O Regulamento do ICMS estabelece obrigações acessórias, de modo a se verificar a segurança das operações destinadas à exportação, conforme transcrição abaixo:

Art. 407. 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 recondicionamento para embarque.

§ 1º - O estabelecimento remetente deverá emitir Nota Fiscal contendo, além dos requisitos exigidos pela legislação, a indicação de CFOP específico para a operação de remessa com o fim específico de exportação.

§ 2º - Ao final de cada período de apuração, o remetente encaminhará à repartição fiscal do seu do seu domicílio, as informações contidas na Nota Fiscal, em meio magnético, conforme o Manual de Orientação aprovado pela Cláusula trigésima segunda do Convênio ICMS 57/95 (Conv. ICMS 8409).

Art. 408 – O estabelecimento destinatário, ao emitir Nota Fiscal com a qual a mercadoria, total ou parcialmente, será remetida para o exterior, deverá informar:

I – Nos campos relativos ao item da nota fiscal:

a – O CFOP específico para a operação de exportação de mercadoria adquirida com o fim específico de exportação;

b – da mesma classificação tarifária NCM/SH constante na Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento remetente;

c – a mesma unidade de medida constante na Nota Fiscal emitida pelo remetente

II – no grupo de controle de exportação, por item da nota fiscal;

a – o número de registro de exportação;

b – a chave de acesso da ...;

c – a quantidade...

§ 1º - as unidades de medidas...;

§ 2º Relativamente às operações previstas no caput, o estabelecimento destinatário, além dos procedimentos a que estiver sujeito conforme a legislação deste Estado deverá emitir “Memorando Exportação”, conforme modelo constante do Anexo Único, do Conv. ICMS 84/09, que deverá ser encaminhado ao estabelecimento remetente até o último dia do mês subsequente ao do embarque da mercadoria, acompanhado:

I - da cópia do comprovante de exportação;

II – da cópia do registro de exportação averbado.

§ 3º - Na saída

Art. 409. O estabelecimento 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 (Conv. 84/09):

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

Conforme pontuado pelo autuante, o contribuinte remetente não solicitou credenciamento ao Inspetor da INFAZ do seu domicílio para as remessas destinadas à exportação, identificando os destinatários e declarando que as mercadorias não sofreriam as alterações citadas no artigo 407.

Não há também contratos de exportação que vinculem as saídas das mercadorias, de forma a se caracterizar a importação indireta, ficando apenas a caracterização de uma operação interna de venda.

Ainda que a adquirente tenha exportado, ainda assim, isto não caracteriza a operação de exportação indireta, mas apenas uma aquisição interna de comercial exportadora com vistas à exportação. Precisaria haver contrato firmado com o recorrente e uma empresa prestadora de serviços de exportação, de forma a caracterizar uma saída para exportação, e não uma operação interna de venda.

Trago abaixo ementa e trecho de voto em segunda instância, relativo a um processo tributário em que houve a saída de mercadoria com destino a outro Estado, com o fito de exportação pela adquirente conforme alegação do contribuinte autuado:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. EXPORTAÇÃO INDIRETA. As operações de venda de mercadorias são operações “estanques”, ou seja, importa o negócio jurídico efetuado – no caso venda interna para usinas de açúcar. É totalmente inviável que se considere o fato futuro incerto de exportações, venha a se considerar uma operação nitidamente interna, como exportação, e se assim fosse, centenas de operações seriam presumíveis, e obrigaria o fisco a ir ao destino fiscalizar se efetivamente foi exportado ou não – daí, que o adquirente das mercadorias utiliza o crédito fiscal nas aquisições internas. Entendo pertinente a aplicação do prazo decadencial no período referido pelo julgamento recorrido, já que o lançamento ocorreu mais de 5 anos depois da ocorrência dos fatos geradores, sem comprovação de qualquer ato que caracterize dolo, fraude ou simulação, nem tampouco foram operações omitidas do fisco. Recursos de Ofício e Voluntário NÃO PROVIDOS. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

Vejamos parte do voto:

Às fl. 631/637, consta opinativo da PGE/PROFIS quanto a cada uma das infrações objeto do Recurso Voluntário, no seguinte sentido:

INFRAÇÃO 2 – entende que não merece guarida a tese recursal, posto que pela leitura dos textos legais sobre a matéria – arts. 581 e 582 do RICMS – o legislador concedeu à natureza jurídica do sujeito intermediário do ato de exportação, status de condição imprescindível à formalização da exportação indireta, transformando-a numa autêntica formalidade substancial à formatação da equiparação normativa, não restando provado a natureza jurídica das empresas destinatárias das saídas de mercadorias para fins de exportação;

Do exposto, deve ser mantida a exigência fiscal com os fundamentos acima alinhavados.

Os artigos acima citados são do antigo RICMS contudo não se diferem das exigências do atual regulamento

com relação à segurança para exportação conforme se extrai do art. 588 abaixo.

Art. 588. O estabelecimento destinatário-exportador, ao emitir a Nota Fiscal para documentar a saída de mercadoria para o exterior, além dos demais requisitos, fará constar, no campo "Informações Complementares" (Conv. ICMS 84/09):

Nota: A redação atual do art. 588 foi dada pela Alteração nº 126 (Decreto nº 11806, de 26/10/09. DOE de 27/10/09), efeitos a partir de 01/11/09:

Redação anterior dada ao art. 588 pela Alteração nº 108 (Decreto nº 11289, de 30/10/08. DOE de 31/10/08), efeitos de 31/10/08 a 31/10/09:

"Art. 588. O estabelecimento destinatário-exportador, ao emitir a Nota Fiscal para documentar a saída de mercadoria para o exterior, além dos demais requisitos, fará constar, no campo "Informações Complementares", o número, a série e a data de cada Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento remetente (Conv. ICMS 113/96)."

Redação originária, efeitos até 30/10/08:

"Art. 588. O estabelecimento destinatário-exportador beneficiário do credenciamento a que se refere o art. 585, ao emitir a Nota Fiscal para documentar a saída de mercadoria para o exterior, além dos demais requisitos, fará constar, no campo "Informações Complementares", o número, a série e a data de cada Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento remetente (Conv. ICMS 113/96)."

I - o CNPJ ou o CPF do estabelecimento remetente;

II - o número, a série e a data de cada Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento remetente;

O que se depreende das provas, é que não há sequer comprovação de que as mercadorias foram exportadas, nem que houve contrato de exportação entre a remetente e as destinatárias, e que embora algumas possam até atuar como *trading*, se houve compra para posterior exportação sem contrato que vincule uma mera prestação de serviços como exportadora, não está a se configurar uma saída para exportação, mas simplesmente uma operação interna de venda, onde o adquirente recebe a mercadoria com destaque do imposto, podendo acumular o crédito fiscal se vier a efetuar a exportação própria.

Quanto ao questionamento da multa, este Conselho de Fazenda não tem competência para julgar questões de inconstitucionalidades de multas exorbitantes, nem tampouco reduzir multas. Contudo, é preciso ressaltar que à fl. 02 há sim previsão para redução da multa em até 70%, a depender do momento do pagamento do imposto, inclusive com redução de 25% se o pagamento for efetuado antes do ajuizamento do crédito tributário.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário. Auto de Infração Procedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232877.0003/20-6, lavrado contra **COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA DO PROJETO ONÇA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$334.124,09**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea "a" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de novembro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS