

A.I. Nº - 269358.0016/20-9
AUTUADO - OLAM AGRÍCOLA LTDA.
AUTUANTES - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA, JOSÉ LUÍS SOUZA SANTOS e ITAMAR GONDIM SOUZA
ORIGEM - DAT SUL / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11/03/2022

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0023-02/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE INGRESSO DA MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO. Operações de remessa de algodão em pluma de outra unidade da federação destinada à exportação em porto de outro Estado, vinculadas a operações de remessa destas mercadorias para o Estado da Bahia, com destaque de ICMS, tendo elas saído para exportação, gerando crédito fiscal indevidamente apropriado. Comprovado nos autos a vinculação entre as operações de remessa para o Estado da Bahia e as operações saídas do Estado de Mato Grosso diretamente para exportação. Autuada não elidiu a infração. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 10/08/2020, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$ 4.594.418,54, acrescido da multa de 100%, tipificada no art. 42, inc. V, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.10 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado, apurado nos períodos de setembro a dezembro de 2018.

Enquadramento legal: Artigos 29 e 31 da Lei nº 7.014/96.

Os autuantes complementam informando que “*O estabelecimento creditou-se indevidamente do ICMS incidente sobre operações de entrada ficta que sabia de antemão destinar-se à exportação para o exterior, não procedendo também ao estorno devido nos termos previstos no Artigo 21 da Lei Complementar nº 87/96. Todas as operações de crédito fiscal indevido consideradas, foram associadas documentalmente com as operações de remessa e de exportações, conforme se evidencia nos demonstrativos Anexos I, II e III, que integram o presente Auto de Infração em todos os seus termos.*”

Obs.: No cálculo dos créditos fiscais devidos exigidos no presente processo, levou-se em conta o valor da operação.

O estabelecimento autuado creditou-se dos valores destacados nos documentos fiscais, que adotou como parâmetro a pauta fiscal do estado de origem.

A diferença entre os valores destacados e os valores da operação foi exigida nos Autos de Infração números 2691970001/19-6 e 2693580007/20-0 (art. 309, § 7º do RICMS/BA em vigor).”.

No campo DESCRIÇÃO DOS FATOS, consta o seguinte relato dos autuantes:

“Na ação fiscal desenvolvida constatou-se que a empresa OLAN AGRÍCOLA LTDA., CNPJ nº 07.028.528/0001-18 com sede no Estado de Minas Gerais, mas, possuindo estabelecimentos em diversas unidades da federação, a exemplo de, no que aqui interessa, Bahia (07.028.528/0013-51), Mato Grosso (07.028.528/0041-05 e 07.028.528/0048-81), adquiriu algodão em plumas no Estado do Mato

Grosso, com a finalidade de antemão conhecida de exportar/transferir para o exterior, via porto não localizado no Estado da Bahia.

Não obstante a finalidade previamente conhecida de exportar/transferir tal mercadoria para o exterior, elegeu o Estabelecimento CNPJ nº 07.028.528/0013-51 (localizado no Estado na Bahia) para realizar a compra de cooperativas e produtores sediados no Estado de Mato Grosso, sendo emitidas notas fiscais com destaque do ICMS correspondente, sendo que tal mercadoria em nenhum momento transitou fisicamente pelo Estabelecimento baiano. Para tanto, foi utilizada concomitantemente à emissão das notas fiscais com destaque do ICMS com destino a este Estado e, portanto, geradora de crédito fiscal para o estabelecimento baiano, combinando-se a sistemática prevista no Ajuste SINIEF S/Nº de 15/12/1970 (sistemática de venda à ordem, Artigo 40) e Convênio ICMS nº 84/2009 (sistemática de operações de saídas de mercadorias realizadas com o fim específico de exportação).

Deste modo, houve a remessa ficta para o Estado da Bahia com destaque de ICMS simultaneamente à saída física diretamente do Estado do Mato Grosso com destino a empresa comercial exportadora sediada no Estado de São Paulo, sem envolver, como logicamente seria de esperar, qualquer das filiais estabelecidas naquele Estado.

Ora, tal procedimento caracteriza abuso de forma dos referidos atos convenientes uma vez que sendo conhecida o intento de exportação, jamais poderia haver destaque e a apropriação de crédito do ICMS nas operações que envolveram a remessa ficta para o Estado da Bahia, conforme se depreende do decidido pelo STJ no RE nº 537.625-PR. O abuso de forma com vistas a gerar crédito indevido contra o Estado da Bahia é procedimento também censurado pelo Artigo 116 parágrafo único do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), uma vez que se engendra uma operação de cunho apenas documental sem qualquer fundamento logístico com a única finalidade de gerar direito a compensação do crédito fiscal. Nada mais que isso.

Outro aspecto a considerar e que é o indicativo da ilegitimidade do crédito fiscal apropriado pelo Estabelecimento auditado é que a Cláusula sexta do Convênio 84/2009 estatui que o estabelecimento remetente ficará obrigado ao recolhimento do imposto devido, inclusive o relativo à prestação de serviço de transporte quando for o caso, monetariamente atualizados, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, segundo a respectiva legislação estadual, em qualquer dos seguintes casos em que não se efetivar a exportação: I - no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data de saída da mercadoria do seu estabelecimento; II – em razão de perda, furto, roubo, incêndio, calamidade, perecimento, sinistro da mercadoria ou qualquer outra causa; III – em virtude de reintrodução da mercadoria no mercado interno; IV – em razão de descaracterização da mercadoria remetida, seja por beneficiamento rebeneficiamento ou industrialização, observada a legislação estadual de cada unidade federada. Ora, se a obrigação de recuperar só nasce depois de frustrado o intento de exportar, sabendo-se antecipadamente que tais operações não se frustrariam uma vez que o importador sediado no exterior integra o mesmo grupo econômico (trata-se de transferência internacional), como admitir que tais opções sofram uma incidência do ICMS na origem antes de sua destinação internacional já contratada, imune que é o ICMS na exportação por força da norma constitucional? É notório no presente caso a improcedência do crédito exercido contra o Estado da Bahia nessas operações pelo estabelecimento autuado.

Essas são as premissas necessárias à compreensão da motivação/necessidade de lançamento tributário aqui exercido”.

A autuada, através de seus advogados, impugna o lançamento, fls. 154 a 177, onde inicialmente ressalta a tempestividade da defesa, protesta pela sustentação oral e pede que as intimações para tanto, sejam direcionadas aos endereços eletrônicos dos seus patronos, que indica.

Afirma, preliminarmente que o Auto de Infração, ora discutido, deve ser desconstituído em razão de já existirem dois autos que exigem parte dos mesmos créditos de ICMS, oriundos da mesma operação e o crédito, ora exigido, refere-se ao ICMS das notas fiscais oriundas de algodão em

pluma adquiridos no Estado do Mato Grosso, no período de setembro a dezembro de 2018, sendo que a própria descrição e o demonstrativo indicam tratar-se de créditos fiscais já exigidos nos Autos de Infração 2691970001/19-6 e 2693580007/20-0.

Pontua que, embora sob outro fundamento, o de que não poderia ter utilizado a pauta fiscal mato-grossense para quantificação dos créditos oriundos de tais aquisições, o certo é que nos dois processos, Doc. 3, glosa-se as diferenças de tais créditos, das mesmas operações no mesmo período, e destaca que o Auto de Infração nº 2691970001/19-6, abrange o mesmo período do Auto de Infração, ora impugnado.

Defende que pelo menos o Auto de Infração nº 2691970001/19-6, sobre as mesmas operações e mesmo período deste lançamento, deve ensejar o cancelamento desta cobrança, por restar flagrante a duplicidade, portanto requer o cancelamento do lançamento, estando demonstrada a duplicidade e enriquecimento ilícito do Estado.

Relata ser uma sociedade empresarial que se dedica ao comércio de *commodities* e produtos agrícolas em geral, sendo a unidade, sediada na Bahia, dedicada à circulação de algodão em pluma, produto que destina e destinou ao longo dos anos ao mercado nacional e mercado exportador, não havendo exclusividade de um destino previamente estabelecido para os produtos.

Se mostra surpreendida pela autuação, reproduz as premissas do lançamento, com as quais diz não concordar e aduz que ao contrário do que afirmou a fiscalização, entende não lhe caber arcar com os ônus jurídicos tributários apontados no Auto de Infração.

Conta que sendo, estabelecimento dedicado à circulação de *commodities*, comercializando algodão em pluma, como ocorre com as demais *commodities*, os produtos passam por uma rede de estabelecimentos destinados a conferir maior organização e racionalização ao fluxo financeiro e logístico. Nesse contexto, certo é que boa parte dos créditos glosados decorreram de operações cujo algodão foi direcionado para o mercado nacional, ao contrário do que afirma o Fisco. Portanto, não é certo que soubesse de antemão o destino dos produtos, se seria o exterior e boa parte não foi, conforme contratos firmados.

Argui lhe ser perfeitamente lícito, nos termos da legislação, empreender remessa simbólica de mercadorias, de acordo com a opção econômica que faça sentido do ponto de vista empresarial, não cabendo tratar uma operação, apenas por isso, como “*ficta*”. Cognição que diz ser relevante, pois recentemente o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento de que não são todas as etapas da cadeia de exportação que gozam da imunidade do ICMS, de sorte que, ao contrário do que afirma o Fisco, era, sim, o caso de promover-se o destaque do imposto nas operações de remessa por parte do estabelecimento mato-grossense.

Passando a expor suas razões, diz ser preciso demonstrar que as glosas recaíram sobre as operações, como se a totalidade do algodão em pluma fosse destinado ao exterior, fato que afirma não ser exato, como diz demonstrar a planilha anexa, Doc. 4, destacando que mesmo em 2018, destinou produtos tanto para outros estados quanto para a Bahia, identificando algumas operações que confirmam os fatos.

Entende restar demonstrado que no período autuado, e, não apenas nele, praticou tanto operações nacionais como de exportações, o que faz cair por terra as diversas suposições em que se baseia a autuação, eis que não havia premeditação quanto à exportação. Assim, não se trata de operações “*fictas*”, mas de exportações e remessas para formações de lotes quando se fazia viável e/ou útil do ponto de vista empresarial.

Explica que a compra do algodão se dá de forma pulverizada e antecipada, para em momento posterior definir-se o destino interno ou externo. Assim, há clientes no mercado interno que adquirem o produto, inclusive na Bahia, e há fatores como o câmbio que muitas vezes ao oscilar, mudam estratégias anteriormente fixadas.

Defende, caso este órgão julgador não considere o suficiente para desconstituir o lançamento, espera haver drástica redução do *quantum* exigido, por relevação ou redução da penalidade, ou pela depuração proporcional do percentual de operações nacionais.

Quanto a outra premissa em que se baseia o lançamento, afirma ter demonstrado que pratica operações para adquirentes brasileiros, argumento que diz já ter afastado cabalmente, eis que houve, sim, remessas nacionais. Além disso, essa realidade de não haver um destino pré-definido para o exterior é confirmada pelos contratos, Doc. 5, firmados com os fornecedores mato-grossenses.

Destaca que a existência da expressa cláusula *flex*, dando conta do possível destino nacional ou estrangeiro ao produto, é confirmada pelos fatos. Dessa forma, não se sustenta a afirmação fiscal de que havia invariavelmente um destino pré-definido para o exterior, se é que essa circunstância seria e não é, apta a impedir o aproveitamento de créditos que são constitucionalmente garantidos em casos de exportação.

Relata que uma vez adquirido o algodão, mesmo que inicialmente a ideia fosse a venda para determinado mercado, por exemplo, interno, fatores posteriores podem mudar a decisão da empresa, sendo que a fiscalização não apenas deixa de comprovar terem sido compras predeterminadas, como a defesa comprova que também houve venda para o mercado interno.

Transcreve o art. 155, § 2º, inc. X, alínea “a”, Parágrafo Único da Constituição Federal e os artigos 3º, incisos I e II, 20 e 21, § 2º da Lei Complementar nº 87/96, para ressaltar que estes dispositivos garantem a manutenção do crédito de ICMS correspondente ao quanto cobrado na etapa anterior relativamente ao bem destinado à exportação, sendo, exatamente, este o caso das operações autuadas, visto que houve remessas nacionais de parte delas.

Salienta que toda a argumentação da autuação é no sentido de que a passagem dos produtos, econômica e fiscalmente, pelo estabelecimento, seria uma “*ficção*”, argumento, que afirma não ter qualquer explicação ou arrimo jurídico, já que é perfeitamente lícito ao contribuinte valer-se de seus estabelecimentos para obter melhor organização econômica, logística, contábil e fiscal. Não é por outra razão que a mesma Lei Complementar nº 87/96, estatui de modo contundente o princípio da autonomia dos estabelecimentos, sendo ilícita a abordagem que genericamente trata de “grupo econômico” como a mitigar o direito à individualidade, direito à própria existência fiscal plena, do estabelecimento, pois, é disso que no fundo, se trata.

Copia os artigos 11, § 3º, inc. II e 20 da Lei Complementar do ICMS para demonstrar que estes dispositivos garantem expressamente a autonomia de cada estabelecimento, o direito de crédito na entrada real ou simbólica e a manutenção do crédito, ainda quando as saídas forem destinadas ao exterior, desoneradas.

Frisa que não há base para simplesmente, por tratar-se de operação simbólica, considerar-se “*ficta*”, “*simulada*” a operação. Se assim proceder, é desrespeitar frontalmente a sua autonomia fiscal, a licitude da operação simbólica, e a não-cumulatividade do imposto.

Destaca sobre a matéria, precedentes do CONSEF e do Poder Judiciário, Doc. 5 e reproduz o Acórdão da Câmara Superior do CONSEF, Resolução nº 1962/98 e Acórdão do TJ-BA, Apelação nº 0507611-41.2014.8.05.0001 - 3ª Câmara do TJ/BA e enfatiza que com efeito, não se pode confundir e muito menos penalizar como “*ficta*” a mera e normal operação simbólica, prevista na legislação tributária.

Acrescenta que legislação tributária baiana contempla este tipo de transação, ao prever códigos CFOP específicos para remessas que não transitam pelo estabelecimento e que fiscalmente dá saída aos produtos, inclusive para exportação e a meteria conta com jurisprudência que reconhece o seu direito de creditar-se integralmente do ICMS, e neste caso, tratando-se glosa de créditos de ICMS, decorrente de aquisições de produtos, é um tema largamente analisado e decidido pelo Superior Tribunal de Justiça de forma favorável aos contribuintes, que reconhece o direito destes a utilizar integralmente o crédito de ICMS correspondente à carga fiscal incidente nas saídas de quem o forneceu as mercadorias.

Lembra que o estabelecimento possui estrutura firme, vocacionado para trabalhar com o algodão, se constituindo em polo para compras e vendas internas e externas, inclusive para fiações locais na Bahia e, sendo regular contribuinte do ICMS, leva aos cofres do estado os valores devidos de forma zelosa. Sinaliza que para o cumprimento de tais obrigações tributárias, deve-se levar em consideração a específica sistemática desenhada pela ordem jurídica relativamente a este imposto, a qual deve ser bem compreendida para a análise do caso em exame.

Explica que o ICMS tem como hipótese de incidência, operações jurídicas que transferem o domínio e a posse de mercadorias na cadeia econômica, desde a produção até o consumo, portanto, um tributo plurifásico e não cumulativo, nos termos do artigo 155, § 2º, inc. I da Constituição Federal.

Faz longa explanação sobre a não-cumulatividade do ICMS e toda a sistemática legalmente prevista, tendo como consequência principal o fato que o valor, anteriormente apurado a título de ICMS, constitui crédito fiscal do contribuinte adquirente, e deverá ser confrontado com o débito que possui, nesse passo da cadeia produtiva, onde se adicionou determinado valor ao produto e mediante o confronto entre crédito do ICMS cobrado na etapa anterior, e o débito, devido na atual etapa, pela incidência do ICMS na saída da mercadoria, advirá o valor que efetivamente deverá ser pago.

Ressalta que isso, por si só, já demonstra a sua boa-fé, que na linha do entendimento do STJ, uma vez comprovada a ocorrência das operações, forçoso se faz o reconhecimento do crédito, sob pena de afronta direta aos princípios da legalidade e da não cumulatividade.

Cita como exemplo o acórdão proferido no Recurso Especial nº 1.148.444/MG, o qual, inclusive, fora eleito como representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil, cuja ementa reproduz.

Salienta que a questão encontra-se pacificada no âmbito judicial, inclusive em face do disposto na SÚMULA 509, do STJ, que dispõe: *“É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda”*.

Assevera, ainda que a matéria de fundo seja diferente, é incontroversa a presença destes elementos nas relações estabelecidas com o seu fornecedor, razão pela qual não há que se falar na impossibilidade de aproveitamento de créditos de ICMS na sua escrita fiscal.

Acrescenta não haver qualquer ilicitude que torne possível ao fisco desconsiderar as operações realizadas, uma vez que se trata de aquisições direcionadas para a exportação, o lícito creditamento do ICMS.

Copia os Acórdãos JJF nº 0174-02/12 e CJF nº 0317-11/09, do CONSEF, para destacar que assim procedendo, a fiscalização efetuou uma autuação por mera presunção, sobre a qual reproduz doutrina de Florence Haret e Fabiana Del Padre Tomé.

Aduz ainda, que se assim não fosse, o que se alega apenas a título de argumentação, não há como manter a glosa de créditos pretendida, sob pena de ofensa direta ao art. 155, § 2º, inc. I da Constituição Federal, que transcreve.

Complementa que ao mesmo tempo em que o legislador constituinte estabeleceu que o ICMS é de competência dos estados, determinou também sua natureza não cumulativa, a ser observada principalmente, em se tratando de itens destinados à exportação, que objetiva evitar a incidência superposta e tributação em cascata do ICMS.

Repisa não haver parâmetro material para o lançamento, sendo lícita e típica a operação, não podendo ser considerada *“ficta”*, por suposições, que se demonstrou não serem procedentes, motivo pelo qual defende que deve ser desconstituído integralmente o Auto de Infração.

Quanto ao entendimento do STF de que a imunidade não alcança todas as etapas da cadeia exportadora, chama a atenção para o recente entendimento fixado pela corte, ao julgar o TEMA 475, que fixou a tese do STF. Ressalta ser fato é que as operações da autuada, não se consistindo

exportação, seriam oneradas pelo imposto, porém, admitindo-se o creditamento independentemente de qualquer outro questionamento sobre uma posterior exportação.

Ao abordar o cancelamento das multas e juros, lembra o que dispõe o art. 100 do CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, devendo considerar que se trata de uma situação em que, no mínimo, há precedentes no sentido do procedimento adotado, privilegiando-se o sistema da não-cumulatividade do imposto, portanto, afastar no mínimo juros e multa.

Afirma haver precedentes na SEFAZ-BA, no sentido de que a mera ausência de trânsito físico não invalida a remessa de bens, de modo a constituir legislação tributária apta a fazer incidir o art. 100 do CTN.

Conclui que os créditos glosados são parcialmente os mesmos constantes das autuações citadas, de modo que se está a exigir indefinidamente e repetidamente os mesmos créditos de ICMS, com manifesto enriquecimento ilícito da Fazenda Estadual.

Repisa que comprovadamente, as entradas de algodão não se destinaram exclusivamente ao exterior, conforme provas que diz anexar: planilhas e notas fiscais. Também não havia destino pré-definido, e sim cláusula expressa, permitindo tanto destinação nacional quanto externa, conforme contratos, mais as próprias notas fiscais e planilha.

Diz não haver base jurídica para se considerar como “*fictas*” ou “*simulações*” as operações, uma vez que são operações lícitas, fundadas, sendo que a Constituição, a Lei Kandir e a legislação baiana garantem de maneira expressa a autonomia dos estabelecimentos, prevendo o direito ao crédito na entrada real ou simbólica das mercadorias.

Requer o processamento e o acolhimento da defesa, com o cancelamento do lançamento e pleiteia o afastamento integral de juros e multa e a redução do lançamento com a exclusão das glosas na proporção das saídas do período autuado, que não foram exportações propriamente ditas.

Declara que todos os documentos juntados conferem com as versões originais, sendo autênticos sob sua responsabilidade pessoal dos seus patronos.

Pugna, por fim, que as intimações sejam realizadas e enviadas, exclusivamente, em nome dos advogados, seus representantes, por via postal, cujas identidades e endereço, lista na defesa.

Protesta pela sustentação oral da defesa, e que as intimações para tanto sejam direcionadas aos *e-mails* dos patronos.

A equipe dos autuantes presta a informação fiscal às fls. 312 a 328, onde inicialmente transcreve a infração, as informações já transcritas no corpo do Auto de Infração no campo DESCRIÇÃO DOS FATOS, os argumentos da defesa, passando em seguida a contestá-los.

Registra não ter razão a defesa naquilo que alega, uma vez fundamentada em hermenêutica equivocada dos dispositivos legais que invoca.

Ressalta que a defesa labora em discordâncias genéricas com os termos do Auto de Infração, sem apontar objetivamente onde reside sua improcedência ou nulidade.

Demonstra *a priori* a improcedência da preliminar de nulidade arguida e fundada no argumento da duplicidade de lançamento sobre o mesmo fato. Para tanto, destaca que o próprio Auto de Infração, lavrado, já traz no seu preâmbulo a observação de que os valores dos créditos glosados tiveram por base de cálculo o valor das operações.

Isto porque, o estabelecimento autuado creditou-se do ICMS calculados nas operações objeto do lançamento, com base em pauta fiscal estabelecida pelo Mato Grosso. Tal infração foi inicialmente detectada, sendo lavrados os autos de infração números: 2691970001/19-6 e 2693580007/20-0, fundamentado no art. 309, § 7º do RICMS/BA onde glosou-se apenas os valores dos créditos fiscais que desbordaram do valor da operação de aquisição.

Relata que se aprofundando na auditoria fiscal, verificou-se que o crédito total de tais operações era ilegítimo, eis que todo o ICMS destacado nessas operações e suportado pelo Estado da Bahia

não tem fundamento algum, uma vez que desde o momento que foi adquirido o algodão a que se referem as operações de aquisição no Estado do Mato Grosso, já havia o intuito deliberado de exportação. Sua destinação ao Estado da Bahia não foi real, mas apenas ficto, com a utilização exorbitante da sistemática de venda a ordem, em nítida prática de abuso de forma.

Complementa que as mercadorias já estavam prontas para destino ao mercado externo, não sendo necessária mais operação alguma de beneficiamento para tal fim, sendo este o fundamento do presente lançamento.

Destaca que por óbvio, não se glosa crédito em duplicidade em nenhum momento, sendo deduzidos os valores exigidos pelo fundamento inicialmente referido.

Assevera que ao observar o demonstrativo ANEXO I, se constata que há a ressalva e dedução dos valores já lançados, cuidando-se apenas do excedente neste caso. Não há, pois, duplicidade de glosa de crédito, nem parcial, tampouco total. É patente, pois, que os lançamentos, este e aqueles, foram exercidos dentro do prazo decadencial e por fundamentos e valores diversos, Lei nº 7.014/96, art. 31, Parágrafo Único.

Frisa que a defesa arguiu que as entradas de algodão do período, não se destinaram exclusivamente ao exterior e que comprovadamente não havia destino pré-definido e sim, cláusula expressa nos contratos de aquisição, permitindo tanto a destinação nacional, quanto a externa, juntando contratos mais as próprias notas fiscais e planilhas, documentos, fls. 220 a 237, 235 a 250, 260 a 307.

Ressalta que em nenhum momento afirma-se no Auto de Infração lavrado, todas as aquisições de algodão em pluma, no Estado do Mato Grosso ou qualquer outro, aconteceram com o intuito de exportação.

Esclarece ter afirmado no lançamento que as operações específicas de aquisição de algodão em pluma no Mato Grosso deu-se com o intuito específico de exportação, com destino a empresa do mesmo grupo empresarial, sediada em Singapura, e que nestes casos a destinação meramente documental ou ficta ao Estado da Bahia, com destaque do ICMS, desborda da sistemática de venda à ordem, constituindo-se um abuso de forma, cujo único objetivo foi gerar um crédito fiscal ilegítimo contra a fazenda pública baiana.

Salienta que os demonstrativos - ANEXOS I, II e III são muito claros ao expor objetivamente a vinculações dos documentos fiscais emitidos em datas coincidentes ou próximas.

Toma, a título exemplificativo, as notas fiscais números: 009.720, 009.727 e 009.728, emitidas pela COOPERATIVA DE PRODUTORES AGRÍCOLAS DA SERRA PETROVINA, CNPJ nº 08.161.841/0001-92, para a autuada em 27 e 28/09/2018, cuja somatória do crédito glosado no demonstrativo Anexo I, importa em R\$ 100.230,92.

Destaca que segundo o demonstrativo ANEXO II a mercadoria, objeto destas notas fiscais, foi remetida de Rondonópolis/MT, para exportação pelo porto de Santos-SP pelas notas fiscais números 009.725, 009.726 e 009.727, emitidas também em 27 e 28/09/2018 e; segundo o demonstrativo ANEXO III, esta mercadoria, remetida de Rondonópolis para o Porto de Santos, notas fiscais de mesmos números (009.725, 009.726 e 009.727), foi transferida para empresa do mesmo grupo empresarial sediada em Singapura em 05/10/2018, mediante a NF-e nº 009.760, conforme documento, fls. 57 e 58.

Conclui que a rigor, esta lógica se mantém em todas as operações, objeto da glosa de que trata o lançamento que não faz ilações nem suposição alguma. Ao contrário, demonstra objetivamente a vinculação das operações de aquisição de algodão em pluma no Estado do Mato Grosso com crédito ilegítimo, sua remessa para formação de lote para exportação e sua exportação propriamente dita em porto localizado em terceira unidade da Federação, São Paulo. Com isto, demonstra também, objetivamente que houve abuso de forma com o intuito deliberado e planejado de gerar um crédito contra o Estado da Bahia, em benefício do grupo empresarial a que pertence o estabelecimento autuado. Nada mais que isso.

Pontua ser digno de nota também, o fato de que a empresa dispunha de estabelecimentos sediados em Mato Grosso, aptos a realizar a operação com logística geográfica muito mais idônea do que o distante estabelecimento autuado, sediado em Vitória da Conquista/Ba, documentos, fls. 60 e 61.

Acrescenta que o lançamento, não questiona a possibilidade legal de adoção da sistemática de venda à ordem, nem da adequação de CFOP's próprios para operacionalizar tais operações. O Fisco não desconhece o fim de tal sistemática e sua legitimidade, desde que existentes seus reais pressupostos materiais, assim como, também não se desconhece a regra da independência dos estabelecimentos, pressuposto basilar na operacionalização da hipótese de incidência do ICMS. O presente lançamento não questiona nem se contrapõe a tudo isto.

Ressalta também que não se desconhece o fato de que as operações internas anteriores à exportação podem sofrer tributação pelo ICMS, uma vez desconhecido seu destino, se para exportação ou para o mercado interno, estando aí a possibilidade de manutenção de crédito constitucionalmente admitida. Contudo, não admite a tributação deliberada e artificial com o objetivo apenas de gerar crédito fiscal, estando as mercadorias ou produtos já prontos e vocacionadas à exportação. Isto caracteriza o uso desvirtuado e abusivo dos dispositivos legais e regulamentares.

Afirma que não se adequam nem socorrem a defesa, a jurisprudência administrativa nem os arestos judiciais mencionados, eis que apresentam matéria de fundo diversa da tratada no presente processo.

Por todo o exposto, não se verificando nos argumentos defensivos nada de relevante capaz de infirmar o lançamento e estando presentes os pressupostos da motivação e necessidade da autuação, postula pela sua procedência.

Pautado para julgamento, a defesa intervém através do memorial, previamente encaminhado aos membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, onde os advogados da autuada se manifestam sobre a seguinte questão abordada na defesa às fls. 154 a 177: a defesa requer preliminarmente a desconstituição do lançamento em razão de já existirem dois autos que exigem parte dos mesmos créditos de ICMS, oriundos da mesma operação, e ressaltam que o crédito, exigido neste Auto de Infração, indicam tratar-se de créditos fiscais já exigidos nos Autos de Infração números 2691970001/19-6 e 2693580007/20-0, conforme transcrito.

“Antes de tudo, é preciso expor que este lançamento (ou os outros nele contidos) deve ser desconstituído em virtude de ter sido lavrado apesar de já existirem dois autos que exigem parte dos mesmos créditos de ICMS ora glosados, oriundos das mesmas operações. Esta autuação exige ICMS inscrito em notas fiscais oriundas de algodão em pluma adquirido pela Impugnante do Estado do Mato Grosso, no período de 09/2018 a 12/2018, conforme abaixo.

A própria descrição o ainda o próprio demonstrativo deste lançamento, contudo, já expõe tratar-se de “CRÉDITOS FISCAIS JÁ EXIGIDOS NOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS FISCAIS Nºs. 26919700011196 E 2693580007200”, conforme se destaca abaixo. Com efeito, e embora sob outro fundamento, o de que a Impugnante não poderia ter utilizado a pauta fiscal mato-grossense para quantificação dos créditos oriundos de tais aquisições, o certo é que nos dois processos (DOC. 3) referenciados glosa-se as diferenças de tais créditos, das mesmas operações no mesmo período.

Tudo indica que estamos diante de um lapso importante que, se mantido, acarretará não apenas a glosa de crédito (de todo ele), mas de montante total superior ao próprio crédito apropriado, isso sem considerar multas e juros. Ao menos o Auto de Infração nº 26919700011196, que recaiu sobre as mesmas operações e exatamente o mesmo período deste lançamento, deve ensejar o cancelamento desta cobrança, por estar flagrante a duplicidade. O que a legislação prevê é a negativa do crédito uma vez, não a constituição de créditos tributários indefinidamente sobre os mesmos fatos, conforme o Fisco diga ter encontrado “N” hipóteses de glosa do (mesmo) crédito de ICMS.” (Grifos no original).

Considerando que não restou totalmente esclarecida a questão acima posta, suscitada pela defesa com referência a possibilidade de “*flagrante duplicidade*”, os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, na assentada de julgamento, decidiram converter o processo em diligência à INFAZ de origem para que os autuantes demonstrassem, evidenciando fatos, que não existe a alegada duplicidade de cobrança, inclusive demonstrando que as notas fiscais que serviram de base para os lançamentos, são distintas.

Foi ainda determinado que feitos os esclarecimentos, deverá ser emitido parecer, do qual deverá ser entregue uma cópia ao contribuinte, assim como de papéis de trabalho porventura elaborados e cópia deste despacho, mediante recibo, através de intimação, concedendo ao sujeito passivo o prazo de dez dias para sobre eles se manifestar, querendo na forma do § 1º do art. 18 do RPAF/99.

Em atendimento ao quanto determinado, os autuantes prestam a informação às fls. 346 a 349, onde preliminarmente, esclarecem que o Auto de Infração nº 2693580007/20-0 citado, não tem nexo temporal com a exigência fiscal do presente PAF.

Complementam que o Auto de Infração nº 2693580007/20-0 contempla os fatos ocorridos em 2019, tem a mesma natureza que o Auto nº 26919700011/19-6, ambos tratam de valores de créditos fiscais indevidos utilizados por pauta fiscal acima dos valores das operações, mas foi somente citado equivocadamente neste processo.

Objetivando dar maior elucidação à diligência do presente Auto de Infração asseveram que foi lavrado para exigir créditos fiscais indevidos remanescentes do Auto nº 26919700011/19-6, mas capitulado por outra infração tributária, logo fica desconstruída a tese da defesa de cobrança em duplicidade.

Esclarecem que as notas fiscais de compras de algodão em pluma provenientes do Mato Grosso para a Bahia, com o destaque de créditos fiscais, já havia parte desses créditos fiscais considerados indevidos através do Auto de Infração nº 26919700011/19-6 e agora no presente Auto de Infração, exige-se a parte remanescentes dos créditos destas notas fiscais, bem como de notas fiscais que não foram alcançadas com utilização indevida pela pauta fiscal, mas que foram também de operações de mercadorias destinadas à exportação de algodão em pluma sem transitar pela Bahia.

Deixaram claro que não existiu em momento nenhum uma glosa de crédito de montante total superior ao próprio crédito, conforme arguido pela defesa e demonstrado na planilha de Excel do Anexo I, fls. 08 a 17:

- A) Valor da BC do ICMS, correspondente ao valor que a empresa utilizou com base na Pauta Fiscal;
- B) Alíquota da Operação Interestadual: 12%;
- C) Valor ICMS Destacado nos documentos fiscais;
- D) Crédito Fiscal a Maior;
- E) Valor da Operação do Item;
- F) Alíquota da Operação Interestadual: 12%;
- G) Crédito Indevido.

Ressalta que o campo (C) - Valor do ICMS Destacado nos documentos fiscais é a soma do campo (D) Crédito Fiscal a Maior (exigidos no Auto de Infração nº 26919700011-19/6) e o campo (G) Crédito Indevido (exigido no presente processo) e conclui que não existe hipótese de exigência a maior de crédito fiscal indevido.

Exemplificam, na primeira nota fiscal do demonstrativo nº 009.720, tem um valor do ICMS destacado (C) de R\$ 43.308,49 é a soma do crédito fiscal a maior (D) de R\$ 3.037,26 (exigido no auto nº 26919700011/19-6) e do crédito indevido (G) de R\$ 40.271,23 (exigido no presente processo).

Reapresentam uma nova planilha acrescentando os subtotais mensais e comprovando a complementariedade dos lançamentos e por fim postulam o seu julgamento como procedente e juntam cópia do Anexo I, fls. 350 a 361.

A autuada foi notificada a tomar ciência da diligência, da informação e do demonstrativo Anexo I, via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 10/08/2021, e se manifesta às fls. 365 a 367-v onde, afirma que ao apreciar os documentos da autuação, e sendo as mesmas notas e períodos envolvidos, entendeu que haveria uma duplicidade, mas que a diligência conseguiu demonstrar e esclarecer que tiveram o cuidado de separar e cobrar de forma limitada a não causar o abuso.

Admite superada a arguida duplicidade, e admite que de fato não ocorreu, tendo o contencioso servido para elucidação e confirmação também deste ponto.

Reitera todas as razões principais, de mérito, apresentadas na defesa e requer o processamento e o acolhimento da defesa, com o cancelamento do lançamento e subsidiariamente pleiteia (a) o afastamento integral de juros e multa, art. 100 do CTN e (b) a redução do lançamento com a exclusão das glosas na proporção em das saídas do período autuado que não foram exportações propriamente ditas.

Os autuantes, retornam aos autos e às fls. 388 e 389, onde registram ter prestado as informações requeridas na diligência de forma mais detalhada, deixando claro que não existe a alegada duplicidade de cobrança do imposto, tampouco os valores utilizados indevidamente como crédito fiscal.

Frisam que a autuada ao ser cientificada do parecer da diligência, apresentou nova defesa ressuscitando toda a argumentação inicial e sem apresentar nenhum fato novo já devidamente contestado.

Afirmam, como já esclarecido, que as operações de compras de algodão em pluma cotejadas neste levantamento, do Estado do Mato Grosso com as concomitantes remessas para formação de lotes em Santos/SP e posterior exportação, são todas operações “casadas”, inclusive as quantidades em kg das notas fiscais são todas iguais, demonstrando o “planejamento tributário” feito pela empresa para o aproveitamento do crédito fiscal de forma indevida no Estado da Bahia de operações que genuinamente já nasceram para exportação.

Destacam que em momento nenhum disseram que a empresa não realiza operações com algodão em pluma no mercado interno, contudo, não foi o caso das operações, objetos da presente ação fiscal.

Reiteram a procedência total do Auto de Infração.

Participou da sessão de julgamento o representante da autuada Dr. Matheus Augusto Curioni, OAB/SP 356217, que em sustentação oral, inicialmente oficializa a desistência da preliminar de nulidade, arguida, frente aos esclarecimentos dos autuantes em relação aos Autos de Infração nºs 2691970001/19-6 e 2693580007/20-0. Diz que a empresa atua no ramo de comércio de algodão, que adquiriu de diversos produtores para formação de lotes destinados ao comércio externo e também ao interno. Afirma que foi provado que a operação não se tratou de operações fictícias e os créditos apropriados foram lícitos. Lembra a decisão do STF com repercussão geral, na apreciação do Tema 475. Frisa não haver nas operações o destino previamente definido, o que permite a aplicação da decisão do STF. Diz, também ter comprovado que todas as operações não se destinaram a exportação. Como estabelecimento autônomo, compra algodão e forma lotes para vendas no mercado interno e para exportação e não conhecendo quais mercadorias se destinariam ao mercado externo ou interno, se apropria corretamente do crédito fiscal do imposto destacado. Tendo declarado concordar com o relatório.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe, imputa ao sujeito passivo a acusação de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS decorrente de operações onde não houve a entrada da mercadoria no estabelecimento, tempestivamente impugnada.

Estabelecida no município baiano de Vitória da Conquista, a autuada é contribuinte inscrito no Cadastro Estadual, na condição NORMAL, e atua na atividade econômica principal de comércio atacadista de café em grão, além das secundárias: cultivo e beneficiamento de café, comércio atacadista de soja, algodão, sementes, flores, plantas, gramas e de matérias-primas agrícolas.

Compulsando os autos, constato que consta a descrição e contextualização dos fatos e da ação fiscal desenvolvida, explicitada de forma clara e compreensível; foram determinados, com segurança, a matéria tributável e a infração; foi identificado o sujeito passivo; foram indicados os dispositivos infringidos e proposta a aplicação da penalidade cabível relativamente à irregularidade apurada, prevista na Lei nº 7.014/96.

Verifico também, que não foi violado o devido processo legal, respeitado o princípio da ampla defesa e contraditório, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, elaborados pelos autuantes de forma clara, precisa e didática, contendo todos os dados e elementos necessários para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto de Infração e da infração imputada ao sujeito passivo.

Portanto, o lançamento está revestido das formalidades legais, consoante o art. 141 do Código Tributário Nacional, atende a todos os requisitos previstos no art. 39 do RPAF/99 e não se encontram configurados os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do citado regulamento, que o possa inquirar de nulidade.

A defesa não suscitou questões de nulidades, contudo, inicialmente pede que o *“lançamento deve ser desconstituído em virtude de ter sido lavrado, apesar de já existirem dois autos que exigem parte dos mesmos créditos de ICMS ora glosados, oriundos das mesmas operações”*, alegando claramente haver duplicidade de cobrança.

Essa questão, que merece ser analisada antes de adentrar no mérito, foi motivadora de conversão do processo em diligência, a fim de que os autuantes demonstrassem, evidenciando fatos, de que não existe a alegada duplicidade de cobrança, inclusive demonstrando que as notas fiscais que serviram de base para os lançamentos, são distintas.

O parecer dos autuantes às fls. 346 a 349, deixou patente não haver a alegada duplicidade, comprovando com robustos argumentos e apresentação de uma nova planilha mais esclarecedora e detalhada quanto aos valores exigidos no lançamento, conforme cópia do Anexo I, fls. 350 a 361.

A autuada, ao tomar conhecimento desta informação, se manifestando, às fls. 365 a 367-v, declarou: *“Ao apreciar os documentos da autuação, e sendo as mesmas notas e períodos envolvidos, entendeu a Impugnante que haveria uma duplicidade, mas que a diligência conseguiu demonstrar e esclarecer para o contribuinte que tiveram o cuidado de separar e cobrar de forma limitada a não causar o abuso. Desta forma, resta superada a colocação de duplicidade, que de fato não ocorreu, tendo o contencioso tributário servido para elucidação e confirmação também deste ponto”*, sepultando de vez a arguida duplicidade.

Destarte, os valores cobrados nos dois Autos de Infração, referidos na defesa, não exigem valores objeto da presente exação e sim, apesar de arrolar parte das operações aqui também examinadas, cobram valores decorrentes de outras infrações identificadas pelas autoridades fiscais, sendo que, com as aqui tratadas não se confundem, e assim, o argumento inicial da defesa, está afastado, conforme concorda a autuada.

As operações examinadas pelos Auditores Fiscais e arroladas no levantamentos, que sustentam o Auto de Infração, englobam diversas operações que resultaram em apropriação de crédito fiscal do ICMS, originário de documentos fiscais de remessa de contribuintes localizados no Estado do Mato Grosso para o Estado da Bahia, de algodão em pluma, que foram exportados, sendo que a mercadoria, sem transitar pelo estabelecimento de Vitória da Conquista, sequer pelo território

baiano, foram exportadas através do Porto de Santos-SP, saindo diretamente da origem (MT) para formação de lotes em São Paulo.

Essas operações, foram correlacionadas, através da identificação das correspondentes notas fiscais emitidas, conforme os ANEXOS I, II e III, elaborados pelos autuantes com base nos dados das notas fiscais eletrônicas emitidas, demonstrando de forma contundente que todas as operações destinavam-se previamente ao mercado externo, de conhecimento da remetente.

Importante registrar que os autuantes no ANEXO I, fls. 07 a 10, demonstram claramente o cálculo do crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte. O ANEXO II, fls. 18 a 27, relaciona os dados que comprovam a vinculação das notas fiscais emitidas para a filial da Bahia, com as notas fiscais de compra das mercadorias, de modo a conectar todas as notas fiscais que geraram o crédito fiscal apropriado, com as notas fiscais de aquisição no Estado de Mato Grosso.

No ANEXO III, fls. 28 a 39, está demonstrado o vínculo de cada nota fiscal de exportação direta realizada no Mato Grosso com as notas de remessa do algodão em pluma.

Ou seja, resta evidenciada através dos demonstrativos, todos com a identificação da chave de acesso de cada nota fiscal eletrônica, ainda tendo anexado as cópias de parte dos documentos, fls. 40 a 58, assim como os comprovantes de inscrição no CNPJ das filiais envolvidas, em que a autuada promoveu a exportação de algodão em pluma, através do Porto de Santos em São Paulo, saídas do Estado de Mato Grosso, sendo que foram emitidas notas fiscais destas mesmas mercadorias para a filial baiana, ora autuada, com destaque do ICMS, sem que estas tenham sequer transitado pelo estabelecimento e pelo território baiano.

Trata-se, portanto de fato comprovado através dos documentos analisados pelos autuantes relacionados nos anexos já citados, pela existência de elementos probantes dos vínculos demonstrados, que descaracteriza frontalmente a arguição defensiva que “...a fiscalização efetuou uma autuação por mera presunção”, argumento que não se sustenta, pelos fatos expostos e largamente demonstrados.

Nesse sentido, recorro ao trabalho de lavra de Íris Vânia Santos Rosa, publicado pela Enciclopédia Jurídica da PUCSP, disponível no sítio <https://enciclopediajuridica.pucsp.br>, sob o título PRESUNÇÃO, do qual extraio o trecho transcrito, por nos interessar no momento.

“A presunção decorre da verdade lógica mediante a qual, do fato conhecido cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável. Como bem conceitua Maria Rita Ferragut, a presunção apresenta-se:

‘Como proposição prescritiva, presunção é norma jurídica deonticamente incompleta (norma lato sensu), de natureza probatória que, a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário, fato diretamente conhecido, fato implicante), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado, fato indiretamente conhecido, fato implicado). Constitui-se, com isso, numa relação, vínculo jurídico que se estabelece entre o fato indiciário e o aplicador da norma, conferindo-lhe o dever e o direito de construir indiretamente um fato. Já como ficto, presunção é o consequente da proposição (conteúdo do consequente do enunciado prescritivo), que relata um evento de ocorrência fenomênica provável e passível de ser refutado mediante apresentação de provas contrárias. E a prova indireta, detentora de referência objetiva, localizada em tempo histórico e espaço definidos’”.

De certo, os fatos observados e demonstrados pelos autuantes, não se trata de transformação de uma impossibilidade material numa possibilidade de natureza jurídica, tampouco se trata de um relato de um evento de ocorrência fenomênica improvável, mas de fatos que ocorreram, cuja correlação e vínculo encontra-se demonstrado nos autos.

Portanto, ao fazer o uso dos créditos fiscais, nesta situação restou caracterizado o cometimento da infração, tendo em vista que não é facultado ao contribuinte utilizar procedimentos fiscais de acordo com os seus interesses e contrários ao que determina a legislação do ICMS.

Ademais, trata-se de fatos comprovados uma vez que o lançamento encontra-se lastreado na Escrituração Fiscal Digital – EFD, e em documentos fiscais emitidos pelo contribuinte.

Quanto ao argumento de afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, não existe nos autos qualquer ato que a caracterize, uma vez que a glosa dos créditos se fundamenta exatamente neste princípio constitucional, pois, não se nega o direito de apropriação de créditos fiscais lícitos, tampouco, esta exação contraria a tese de repercussão geral fixada pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o TEMA 475 da Corte, cujo teor é o seguinte: “A imunidade a que se refere o artigo 155, parágrafo 2º, inciso X, alínea ‘a’, da Constituição Federal não alcança operações ou prestações anteriores à operação de exportação.”.

Resta, portanto, concluso que o lançamento não se fundamenta em presunções ou ilações, pois, foi demonstrada a vinculação das operações de aquisição de algodão em pluma no Estado do Mato Grosso com crédito ilegitimamente apropriado pelo estabelecimento baiano, sua remessa para formação de lote para exportação através do Porto de Santos-SP em operações, que se diga, em nada se relaciona, exceto por ter como patrocinadora empresas do mesmo conglomerado econômico.

A defesa argui que não se pode confundir a simples e normal operação simbólica, que tem previsão expressa na legislação, tanto assim que a legislação baiana contempla este tipo de transação, ao prever códigos de CFOP específicos para remessas que não transitam pelo estabelecimento, o que é uma verdade inquestionável, contudo, no presente caso, o argumento não se mostra lógico tampouco coerente, uma vez que não houve na autuação, questionamento quanto a aplicação dessa sistemática, à vista dos pressupostos legais exigidos pela legislação.

Nesse sentido, ressalto o que foi demonstrado pelos autuantes, e os registros cadastrais confirmam, que a autuada dispunha de estabelecimentos filiais sediados no Estado do Mato Grosso capazes de realizar a operação de exportação com logística muito mais adequada e coerente, do que envolver o distante estabelecimento autuado, sediado em Vitória da Conquista na Bahia para realizar tais operações, onde o único propósito foi a geração de crédito fiscal de ICMS a ser suportado pelo Fisco Estadual.

Assim, ao optar em realizar as operações de exportação, através de outra unidade federativa, com as saídas das mercadorias de outro estado, sem transitar pela Bahia, a autuada criou um modo de apropriação de créditos fiscais de ICMS, com a aparência e capa de legalidade, mas comprovadamente ilegítimo.

Incontroverso é o fato, não contestado pela autuada, tampouco trazido aos autos argumentos e provas capazes de contrapor os dados e provas que fundamentaram a autuação e caracterizaram de forma contundente serem as operações arroladas no levantamento, operações que não poderiam gerar crédito fiscal do ICMS, para o estabelecimento autuado.

Ademais, a defesa trouxe pilares constitucionais e legais que se mostram sólidos, contra os quais não há o que se contrapor, tampouco negar sua validade, entretanto, para a lide, se mostraram questões periféricas, em alguns casos, até alheias as acusações, incluindo questões que em momento algum foram postas pelos autuante que fixaram a ação fiscal apenas nos fatos com repercussão tributária.

Os autuante acusam a empresa da prática do abuso de forma, tema abordado em elucidativo artigo disponível no sítio <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/>, sob o título “Notas sobre o abuso de forma e norma geral antielisão no direito tributário brasileiro”, do qual transcrevo trecho.

“Para Luciano Amaro, o questionamento sobre o abuso de forma, ou abuso de direito e simulação, seria atitude interpretativa menos radical se comparada à exegese econômica em sua formulação mais rigorosa. Tratar-se-ia da definição de forma de interpretação da legislação, diante de determinados comportamentos do contribuinte, o qual, ‘em geral de modo voluntário, procura estruturar seus negócios e suas atividades seguindo caminhos que se revelam fiscalmente menos onerosos’ (AMARO, 2009, p. 229). Ensina o referido autor que o abuso de forma seria a utilização pelo contribuinte de uma forma jurídica atípica, anormal ou desnecessária, na

realização de um negócio jurídico que, em contraposição a uma forma “normal”, seria menos onerosa tributariamente falando”.

Assim, ao caso em análise, é pertinente a conclusão das autoridades fiscais em caracterizar tal prática no caso concreto, sendo permitido a aplicação do previsto no parágrafo único do art. 116 do CTN, ou seja: “A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.”, para desconsiderar os negócios jurídicos simulados e/ou dissimulados, tendo natureza, portanto, de cláusula geral ante evasão tributária.

Nesse sentido, friso não ter havido questionamento quanto a adoção da sistemática de venda à ordem, uma vez que sua legitimidade, não se desconhece, desde que presentes seus reais pressupostos materiais.

Também é cediço que nas operações internas anteriores à exportação, pode incidir o ICMS, se não for conhecido do destino das mercadorias, se para exportação ou para o mercado interno, não se admitindo que estando as mercadorias previamente direcionadas para exportação, as operações serem tributadas de forma a gerar crédito fiscal, sem nenhuma justificativa aceitável.

Os excertos da doutrina e da jurisprudência trazidos pela defesa em socorro aos seus argumentos postos, considero que a esta finalidade não se presta, uma vez que as matérias neles tratadas referem-se a questões diversas da abordada na presente exação.

Quanto ao pleito para o afastamento integral de juros e multa, com base no art. 100 do CTN, sob a premissa de que tal redução é possível, em razão de considerar que a prática adotada, pela autuada, privilegiou o princípio da não-cumulatividade do imposto, e, portanto trata-se de uma prática reiterada, cabendo, assim a aplicação do previsto no parágrafo único do citado artigo, lembro que os órgãos julgadores administrativos, carecem de competência legal para tal, haja vista que o § 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, foi revogado pela Lei nº 12.605/2012 com efeitos a partir de 15/12/2012.

Referente ao pedido da defesa para que as intimações sejam realizadas e enviadas, exclusivamente, em nome dos seus advogados, por via postal, observo que inexistente qualquer impedimento para que tal providência seja adotada.

Contudo, a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, não se configurando qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269358.0016/20-9**, lavrado contra **OLAM AGRÍCOLA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.594.418,54**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. V, alínea “b” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2022.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VLADIMIR MORGADO MIRANDA – JULGADOR