

A. I. Nº - 278906.0024/20-5  
AUTUADO - COFCO INTERNACIONAL BRASIL S.A.  
AUTUANTE - GILMAR SANTANA MENEZES  
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ OESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 13/09/2023

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0159-03/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS, REGULARMENTE ESCRITURADAS. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL. O Autuado logra êxito em comprovar, nos termos da legislação vigente, a efetiva exportação de parte das operações arroladas no levantamento fiscal. Infração parcialmente subsistente. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 29/06/2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 6.702.641,67, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pelo cometimento da **Infração 01 - 02.01.17**: Falta do recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, conforme demonstrativos e cópias dos DANFES acostados às fls. 13 a 37.

Consta como complemento: Na internalização da mercadoria, soja em grãos, acobertadas por notas fiscais com fim específico de exportação, para as seguintes empresas:

O TELHAR AGROPECUÁRIA LTDA - IE Nº 134128036 - CNPJ Nº 05.683.277/0031-03, do MATO GROSSO - Nota Fiscal de nºs 040.045 de 01/07/2019;

FIAGRIL LTDA - IE Nº 9032905100 - CNPJ Nº 02.734.023/0004-06, do Paraná.

Nota Fiscal de nºs 040.837 de 11/07/2019 e; 041.308 de 18/07/2019;

CEREAL COM. EXP. E REP. AGROP S/A - IE Nº 101073100 - CNPJ Nº 00.012.377/0001-48, de Goiás. Nota Fiscal nº 040.139 de 02/07/2019; Nota Fiscal nº 040.196 de 03/07/2019 e Nota Fiscal nº 040.798 de 10/07/2019;

LAVOURA IND. COM. OESTE S/A - IE Nº 1180494207 - CNPJ Nº 78.851.192/0001-08, de Paraná. Nota Fiscal nº 040.799 de 10/07/2019; Nota Fiscal nº 040.800 de 10/07/2019 e Nota Fiscal nº 041.272 de 16/07/2019;

BOCCHI IND. COM. TRANSP. BENEFI. DE CEEAIS LTDA - IE Nº 4530000620 - CNPJ Nº 02.987.873/0004-08, do RS - Nota Fiscal de nºs 041.273 de 16/07/2019;

IGUAÇU CELULOSE S/A - IE Nº 2030030001 - CNPJ Nº 81.304.727/0002-45, do PARANÁ - Nota Fiscal de nºs 041.274 de 16/07/2019.

Tempestivamente o Autuado apresenta impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 28 a 60, com base no arrazoado de defesa resumido a seguir.

Inicialmente afirma que demonstrará, de modo cabal, a existência dos correspondentes documentos comprobatórios das exportações efetuadas, quais sejam: (i) as notas fiscais de remessa para formação de lote; (ii) as notas fiscais de retorno de remessa para formação de lote; (iii) as faturas comerciais internacionais (“Invoices”); (iv) os memorandos de exportação; (v) as notas fiscais de exportação; (vi) as Declarações Únicas de Exportação (“DUES”), devidamente averbadas; e (vii) os conhecimentos de embarque (“bill of ladings”).

Destaca que não só apresentará toda a documentação comprobatória, como também demonstrará que os documentos fiscais emitidos, como era de se esperar, fazem referência uns aos outros, tornando inequívoca sua vinculação.

Assinala o Auto de Infração em epígrafe também padece de vícios inequívocos que tornam necessária a declaração de sua total nulidade, com base em argumentos de cunho meramente preliminar e presuntivos, sem qualquer fundamentação, de modo que sequer será necessária a análise da robusta documentação, trazida, para que ele seja totalmente cancelado.

Registra que preliminarmente ao mérito, a apresentará elementos substantivos que comprovam a notória nulidade do presente Auto de Infração.

Diz que foi surpreendida com a lavratura do presente Auto de Infração sob a alegação simplista de “ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas”. Observa que sem tecer quaisquer comentários, a Fiscalização procedeu com uma listagem de notas fiscais emitidas com fim específico de exportação e, a seguir, concluiu que teria ocorrido a “reintrodução da mercadoria, soja em grãos, no mercado Interno”.

Reproduz os fundamentos legais constantes da autuação fiscal, fl. 95, para afirmar ser diminuta a quantidade, de dispositivos mencionados não são capazes de fundamentar a infração.

Observa que os dispositivos que se propõem a descrever o “enquadramento legal”, da infração, dispõem apenas sobre aspectos genéricos do ICMS, quais sejam: (i) sua hipótese geral de incidência (art. 2º, da Lei 7.014/96); (ii) a forma geral de se efetuar seu recolhimento (art. 32, da Lei 7.014/96); e (iii) a data para seu recolhimento (art. 332, inciso I, do RICMS-BA/12).

Afirma que, pela simples leitura do Auto de Infração ora impugnado, não estão presentes os elementos indispensáveis à efetiva caracterização do ato administrativo de constituição da obrigação tributária, notadamente a sua motivação, o que importa sua nulidade de pleno direito, com base no art. 18, IV, “a” do RPAF-BA/99.

Registra que o Auto de Infração padece de obscuridade, tornando-o nulo, na medida em que cerceia sua defesa, pois a impede de produzir argumentos mais robustos para desconstituir a apuração realizada pela d. Fiscalização,

Destaca que, fato, não tem condições de se certificar dos fatos jurídicos que efetivamente foram analisados pela Fiscalização e se toraram objeto de autuação.

Menciona que por mais que a autuação impugnada contenha breve descrição da infração cometida, trata-se de acusação genérica, por meio da qual não é capaz de identificar, com certeza, qual a infração cometida.

Prossegue aduzindo que, considerando o particular regime jurídico que rege o processo administrativo fiscal, o Auto de Infração desobedeceu ao princípio da fundamentação, que guarda íntima correlação com o princípio da motivação dos atos administrativos. Revela que o ato de fiscalização, apuração e cobrança do crédito tributário possui a natureza de ato administrativo, não havendo margem para uma atuação discricionária, mas estritamente vinculada aos motivos legalmente preestabelecidos.

Assevera que, diante da nítida ausência de elementos obrigatórios e indispensáveis à fundamentação e instrução do ato de lançamento, em especial quanto à abstração da descrição do fato tributável, deve-se decretar a nulidade da autuação fiscal, com fundamento no art. 18, inciso IV, do RPAF-BA/99.

Destaca que, além de violar o exercício do contraditório e da ampla defesa, a parca fundamentação utilizada na lavratura da autuação ora respondida demonstra a deficiente investigação realizada pela Autoridade Fiscalizadora, que falhou em seu dever funcional de averiguar com exatidão a ocorrência e extensão dos fatos impositivos, pois deixou de analisar com precisão os fatos e a sua contabilidade, em clara afronta ao art. 142, do CTN.

Registra que o processo administrativo fiscal se caracteriza pelo conjunto de atos interligados, expedidos pela Administração, visando à exigência do crédito tributário. Eis que se trata de atos vinculados, ou seja, o Agente Administrativo fica obrigado a agir de acordo com o que determina a legislação que trata da matéria. Logo, para que haja a lavratura de Auto de Infração, mister se faz a certeza pela Autoridade Fiscalizadora de que o contribuinte tenha cometido infração à legislação tributária.

Cita que para a prática do lançamento tributário, é necessário que a descrição do fato contido no Auto de Infração seja bastante clara e objetiva, de forma a não pairar dúvidas acerca da verdade sobre os fatos tributários, e que haja a completa subsunção desse fato à norma jurídico-tributária, sob pena de nulidade do lançamento.

Diz que tendo em vista o fato de que a atividade administrativa de lançamento é plenamente vinculada, conforme o art. 142, parágrafo único, do CTN, para que se verifique a efetiva realização da hipótese de incidência tributária, é indispensável que se tenha certeza acerca dos fatos descritos no lançamento (que se dá por meio da lavratura de Auto de infração).

Afirma que a Fiscalização comete ilegalidade ao exigir, valores de modo absolutamente superficial, desprovidos de fundamentação.

Frisa que apesar de ser possível concluir que compreendeu as acusações que lhe foram imputadas, estando, inclusive, apresentando esta Impugnação, não se pode negar a existência de vícios na instrução do Auto de Infração em epígrafe, os quais, se não impediram, ao menos prejudicaram o pleno exercício do direito de defesa da Impugnante, fato a ensejar a sua nulidade.

Afirma não há motivos, portanto, para manter a autuação fiscal, razão pela qual se requer seu cancelamento.

ERROS DE DIREITO INSANÁVEIS E QUE NÃO PODEM SER RETIFICADOS PELO JULGADOR ADMINISTRATIVO.

Observa que, além da evidente falta de motivação, mas também antes de expor as razões individuais que levam ao cancelamento ao Auto de Infração em epígrafe, reitera que o lançamento se pauta exclusivamente nos fundamentos já transcritos e analisados acima.

Afirma que os fundamentos adotados pelo Fisco consistem nas únicas matérias controvertidas nos autos e esse é o limite de cognição do presente Processo Administrativo. Assinala que os fundamentos subentendidos, pela parca fiscalização são improcedentes e isso, por si, deve conduzir ao cancelamento integral do Auto de Infração.

Sustenta que, se o Fisco não questionou outros aspectos ao lavrar o Auto de Infração, torna-se vedado ao lançamento ser alterado com novos fundamentos durante o contencioso administrativo.

Afirma que a realização de uma segunda fiscalização é vedada pelo ordenamento jurídico, por afronta ao princípio da legalidade (arts. 5º, II, 37, e 150, I, da CF/88; art. 97, do CTN, art. 2º, da Lei nº 9.784/99), o princípio da segurança jurídica e da estabilidade das relações de direito (art. 5º, inciso XXXVI, da CF/88), e as regras que vedam a alteração dos critérios jurídicos originários do lançamento (arts. 3º, 142, 146 e 149, do CTN).

Observa que o STJ inclusive já decidiu que erros de direito cometidos pelo Fisco são insanáveis, não podendo ser retificados seja pelo Fisco, seja pelo Poder Judiciário, conforme decidiu a 1ª Seção do C. STJ, sob o rito dos recursos repetitivos, validando a Súmula nº 227, do extinto TFR (STJ, Recurso Especial nº 1.130.545/RJ).

Assevera ser dever do Fisco instruir os Autos de Infração, bem como de comprovar e de formular as acusações nele veiculadas, em respeito aos art. 5º, II, LIV e LV, 37, “caput”, e 150, II, da CF/88 e art. 142 do CTN.

Pondera que, por ser nítida a nulidade do Auto de Infração, em razão de que seus únicos fundamentos para exigência serem insubsistentes, conforme as razões anteriormente expostas, fica configurado o erro de acusação que, como visto, é insanável. Ainda, antes que se cogite tratar da necessidade de retificação do Auto de Infração em epígrafe, o que se admite apenas a título argumentativo, impende que não se proceda dessa forma, nos termos do parágrafo único do art. 155, do RPAF-BA/99, com base nos robustos argumentos de mérito a seguir esmiuçados, que decerto levarão a uma decisão favorável.

**DO MÉRITO DA INSUBSISTÊNCIA DA INFRAÇÃO. DA EFETIVA EXPORTACÃO DOS BENS. DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DO ICMS.**

Ao tratar o mérito da autuação, frisa que, conforme sumariamente descrito, lhe foi atribuído o cometimento de infração por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, determinando-se o *“recolhimento do imposto dispensado sob condição resolutória de exportação, com os acréscimos moratórios cabíveis, em virtude da reintrodução da mercadoria, soja em grãos, no mercado interno.”*

Observa que, em momento algum, a Fiscalização explicou os porquês da autuação. De fato, não se sabe por qual razão se concluiu que as operações efetuadas, documentadas como “não tributáveis”, não poderiam sê-lo, não se esclarecendo por que as operações praticadas estariam incorretas.

Assim, embora às cegas, afirma que fará um exercício para tentar entender o que a Fiscalização quis dizer com a lavratura do Auto ora atacado, embora fosse possível concluir por sua total insubsistência, apenas com os argumentos preliminares acima.

Neste ensejo, pondera que se pode supor que a Fiscalização não avaliou as comprovações das exportações referentes às notas fiscais de remessa com fim específico de exportação, arroladas no Auto de Infração em epígrafe, concluindo pela inexistência das referidas exportações.

Assinala que, embora logicamente plausível, é no mínimo de se estranhar que tenha sido essa a conclusão da Fiscalização, haja vista que todas as notas fiscais que instruem o presente Auto de Infração estão devidamente referenciadas em notas fiscais de exportação, as quais foram objeto de exportações devidamente averbadas em Documentos Únicos de Exportação (“DUEs”).

Diz que apresenta, à fl. 41, um quadro, esquematizando todos os documentos aptos a comprovar as exportações, de cada nota fiscal autuada.

Diz que passa à comprovação das exportações de grãos relacionadas à Nota Fiscal de nº 40.045, emitida pela Impugnante com destino a O Telhar Agropecuária Ltda., no dia 1º de Julho de 2019,

Frisa que na referida nota fiscal, informou-se que se tratava de operação de remessa de mercadoria com fim específico de exportação, cumprindo-se à as demais obrigações acessórias pertinentes, que sequer estão sendo discutidas nessa oportunidade.

Adicionalmente, memorize-se a quantidade aproximada de soja em grãos indicada- 2327 (duas mil, trezentas e vinte e sete) toneladas. Como veremos, essa quantidade se repetirá, ao longo dos demais documentos emitidos.

Diz que no mesmo dia, a destinatária dessa mercadoria, O Telhar Agropecuária Ltda., remeteu a mesma soja para formação de lote, conforme Nota Fiscal nº 18.324.

Registra que, no campo das Informações Complementares da referida nota fiscal, indicou-se se tratar da mercadoria adquirida por meio da NF 40.045.

Menciona o fato de que a nota fiscal foi emitida com base no Convênio ICMS 83/2006, que dispõe sobre procedimentos de controle das remessas de mercadorias para formação de lote de exportação em recintos alfandegados. Refendo Convênio foi internalizado pela legislação baiana, conforme art. 404, do RICMS-BA/12.



Destaca que a quantidade de grãos indicada corresponde à anteriormente indicada, ou seja, 2327 toneladas.

Assinala que foi formalizado o retorno simbólico de tal remessa para formação de lote, procedendo-se à devida referência à anterior nota de remessa. Para tal, foi emitida a NF 18 32562. Então, foi documentada a exportação de referido material, por meio da NF 18.330, de 2 de Julho de 2019, fl. 46.

Frisa que a referida NF faz, também, referência à NF 40.045, relativa à venda original, feita pela Impugnante ao destinatário O Telhar Agropecuária Ltda.

Cita que nas informações complementares a menção à DU-E 19BR000808657-4, cujo extrato simplificado vem reproduzido à fl. 47.

Observa que a quantidade de toneladas indicada nessa DU-E não corresponde, apenas, à da NF 18330, mas também à NF 18.328, que não é objeto da presente autuação.

Enfatiza, que o relatório dessa DU-E indica, com todas as letras, que a mercadoria foi “completamente exportada”, de modo que foi devidamente “averbada”, em 03/07/2019, encerrando-se o fluxo de exportação.

Menciona que o Regulamento Aduaneiro, instituído por meio do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, em seu art. 593, conceitua o termo “averbação”, que indica a confirmação da saída de uma mercadoria do país.

Pondera que, uma vez que foi possível rastrear a vinculação entre as notas fiscais emitidas, com fim específico de exportação a uma DU-E efetivamente averbada, conclui-se, de modo irrefutável, que (i) a mercadoria submetida a operação sem a incidência do ICMS, com base em imunidade constitucional voltada às operações que "destinem mercadorias para o exterior", foi efetivamente exportada; de modo que (ii) foi correta a aplicação da regra da não tributação a tais operações; (iii) não podendo se falar na "reintrodução da mercadoria no mercado interno", conforme inferiu a d. Fiscalização, por meio do Auto de Infração em epígrafe.

Frisa que, não bastassem a lisura e transparência de tais documentos, todos corretamente costurados em suas referências, uns aos outros, há ainda documentos de cunho comercial que, igualmente, dão respaldo às operações praticadas.

De fato, a *Invoice* nº 038/2019, de 23/06/2019, se refere à DU-E 19BR0008086574, fl. 49. E da mesma forma, veja-se o conhecimento de embarque (*BIT/ of Lading*) da operação, fl. 50.

Colaciona também *print* do memorando de exportação nº 650-201 9, fl. 51

Afirma que os documentos que ora são trazidos a lume, para avaliação desse e. Conselho, são contundentes e, em verdade, incontroversos.

Menciona que todos os documentos relacionados às notas fiscais que fundamentam o presente auto de Infração estão devidamente organizados, de modo a facilitar a comprovação que se pretende.

Registra que nesse sentido, estão acostados aos autos todas as comprovações que justificam a não incidência do ICMS para: (i) a Nota Fiscal nº 40.045 (Doc. 03); (ii) a Nota Fiscal nº 40.837 (Doc- 04); (iii) a Nota Fiscal nº 41.308 (Doc. 05); (iv) a Nota Fiscal nº 40.139 (Doc. 06); (v) a Nota Fiscal nº 40.196 (Doc. 07); (vi) a Nota Fiscal nº 40.798 (Doc. 08); (vii) a Nota Fiscal nº 40.799 (Doc. 09); (viii) a Nota Fiscal nº 40.800 (Doc. 10); (ix) a Nota Fiscal nº 41.272 (Doc. 11); (x) a Nota Fiscal nº 41.273 (Doc. 12); e (xi) a Nota Fiscal nº 41.274 (Doc. 13).

Frisa que adicionalmente, foi elaborada planilha esquemática, contemplando as chaves de acesso de cada nota fiscal emitida, dentro do fluxo de exportações em comento, indicando-se suas DUES respectivas (Doc. 14), conforme planilha de resumo apresentada anteriormente, vê-se que, todas as demais notas fiscais que instruem o Auto de Infração em epígrafe tiveram suas respectivas

exportações efetivamente documentadas por meio de DUES averbadas além de diversos outros documentos.

Arremata frisando que, dessa forma, foram cumpridos todos os requisitos da legislação baiana pertinentes à não incidência do ICMS sobre essas exportações, com destaque para o previsto no art. 404, do, RICMS-BA/12.

Assinala que na hipótese em tela, embora o Auto de Infração não traga acusações nesse sentido, convém enfatizar que não houve qualquer inobservância aos dispositivos relacionados ao procedimento de remessa para formação de lotes para exportação, não cabendo se falar em não efetivação das exportações - § 3º-A do art. 404, do RICMS-BA/12, tendo em vista que as DU-es foram efetivamente averbadas. Registra que a esse respeito, a legislação baiana no art. 409, do RICMS-BA/12, preceitua em consonância com o art. 593 do Regulamento Aduaneiro, a previsão de que “só será considerada exportada a mercadoria cujo despacho de exportação esteja averbado”.

Salienta que, em decisões proferidas por esse Conselho, destacou-se que, ante a comprovação de que as exportações foram efetivamente realizadas, não podem subsistir a cobrança administrativa. Cita como precedentes os Acórdão: CJF Nº 0648-11/03, JJF Nº 006704/14 e JJF Nº 0278-03/06.

Dessa forma, tendo em vista que todas as operações em comento tiveram suas respectivas averbações constatadas, conforme documentação anexa, já existem razões bastantes para que seja, prontamente, julgado improcedente o Auto de Infração em epígrafe.

DA ESCRITURAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DO PERÍODO AUTUADO – DA IMPOSSIBILIDADE DE SE QUESTIONAR A AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO

DA AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTES DA MULTA COBRADA

INAPLICABILIDADE DA MULTA IMPOSTA NO PRESENTE CASO, CONFISCATORIEDADE E DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA

Destaca que, independentemente do correto enquadramento lega a multa aplicada é notória a desproporcionalidade do percentual de 60% em casos como o presente, no qual demonstrou a regularidade da documentação e sua boa-fé, representando verdadeiro confisco e devendo, por isso, ser reduzida a patamares razoáveis e proporcionais.

Registra que, de fato, há tempos o Supremo Tribunal Federal pacificou o entendimento no sentido de que o princípio do não confisco (art. 150, IV, da CF) se aplica também às penalidades tributárias, conforme se pode verificar na ementa do RE 523 471-AgR. Rel. Min Joaquim Barbosa, julgado em 06/04/2010.

Afirma ser importante mencionar que o STF tem considerado razoáveis percentuais que variam entre 20% e 30% do débito tributário, como dão conta as decisões proferidas nos seguintes processos. RE 239 964, Rel. Min. Ellen Grace; AI 675.701, Rel. Min Ricardo Lewandowski; AI 755 741, Rel. Min. Cezar Peluso; AI 685.380, Rel. Min. Eros Grau; RE 582.461, Rel. Min. Gilmar Mendes.

Afirma não haver correlação e proporção entre a multa imposta e a conduta praticada o que revela ser a penalidade Imposta, no presente caso um instrumento de arrecadação disfarçado, e não uma forma de punção ao contribuinte faltoso, como deveria ser. Havendo, desta forma, evidente desvio de finalidade na aplicação da aludida pena, o que a torna ilegal e completamente desarrazoada.

Nesse sentido, traz a colação trecho de lições da lavra do jurista pátrio Hely Lopes Meirelles.

Arremata assinalando que, tendo em vista o nítido efeito confiscatório causado pela multa de 60%, bem como sua manifesta abusividade e desproporcionalidade no presente caso, em que possui toda a documentação comprobatória de suas operações, pede-se o seu integral cancelamento ou, caso assim não se entenda possível, sua redução para 20% do valor do tributo supostamente devido, de modo a evitar o efeito confiscatório da penalidade imposta

Requer, ainda, que todas as intimações/ notificações sejam realizadas em nome de Eduardo Pugliese Pincelli (OAB/SP nº 172548), com endereço na Rua Cincinato Braga, nº 340, 9º andar, conj91, Bela Vista, São Paulo/SP, CEP 01.333-010, e endereço eletrônico em [contencioso@schneiderpugliese.com.br](mailto:contencioso@schneiderpugliese.com.br).

Protesta pela produção de provas adicionais, especialmente documentais, bem como pela sustentação oral.

Conclui pugnando pelo cancelamento integral do Auto de Infração em epígrafe e o seu consequente arquivamento, para todos os efeitos.

O Autuante presta informação às fls. 167 e 169, nos termos que seguem resumidos.

Afirma que são improcedentes as alegações do Autuado sobre o cerceamento de defesa, pois recebeu todo o material relativo à autuação planilhas, arquivos da EFD constante do sistema da SEFAZ enviados pela mesma, onde indicam as notas fiscais não registradas, os arquivos da EFD zerados enviados à SEFAZ.

Destaca que na internalização da mercadoria, soja em grãos, acobertadas por notas fiscais com fim específico de exportação, para as empresas descrita no processo. Ficando, portanto, o estabelecimento remetente obrigado ao recolhimento do imposto sob condição resolutória de exportação, com os acréscimos moratórios cabíveis, em virtude da reintrodução da mercadoria, soja em grãos, no mercado interno.

Observa que para exportação indireta, o Autuado não atentou para a descrição do art. 407, do RICMS-BA/12, cujo teor reproduz.

Informa também que nenhuma das empresas para qual foram enviadas as mercadorias estavam credenciadas pelo titular da Inspeção Fazendária do domicílio do remetente. Outro problema constatado é que os arquivos fornecidos pelo Sistema SEFAZ continham apenas as notas das exportações diretas (cópias em anexo) e após autuação, nos foi dada a orientação sobre como comprovar as exportações indiretas, informação a seguir:

Para que seja feita a comprovação da exportação de mercadorias será necessário baixar o XML de todas as notas fiscais eletrônicas com saídas com fim específico de exportação, CFOP 6.501 e 6.502, e verificar em cada uma delas o evento de averbação de exportação, que obrigatoriamente conterá a nota fiscal referenciada pelo destinatário/exportador, bem como a quantidade exportada, data de embarque, etc. (essas informações estão na aba eventos e serviços da NF-e).

Frisa que com as alegações da defesa do Autuado, verifiquei todas as notas constantes da autuação que tinham as informações na aba de eventos e serviços, como a manifestação do fisco/averbação, Nota Fiscal-e nº 040.837, de 11/07/2019; Nota Fiscal-e nº 041.308, de 18/07/2019; Nota Fiscal-e nº 041.273, de 16/07/2019 e a Nota Fiscal-e nº 041.274, de 16/07/2019, as quais foram retiradas da planilha de cálculo de ICMS todas essas notas fiscais e refiz o novo Demonstrativo de Débito. Remanescendo esta infração com o novo valor histórico de R\$ 3.683.561,17, conforme planilha que acosta à fl. 172.

Às fls. 229 a 238, o Autuado se manifesta na forma a seguir resumida.

Depois de percorrer acerca da cronologia dos fatos destaca que, conforme será demonstrado a seguir, o teor da informação fiscal apresentada apenas confirma a procedência integral da Impugnação apresentada, motivo pelo qual o Auto de Infração ser extinto.

#### NECESSIDADE CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO

Observa que o Auto de Infração é nulo por precariedade de motivação: fundamento de defesa que, sequer foi contestado pelo Autuante.

Registra que o Fisco Baiano sequer se manifestou sobre o fundamento de nulidade do Auto de Infração apresentado na Impugnação, o que, já de início, reforça a procedência desse argumento.

Reitera que o cancelamento do Auto de Infração é medida que se impõe uma vez que o ato administrativo de lançamento não foi devidamente motivado, o que importa a sua plena nulidade, nos termos da própria legislação baiana (art. 18, do RPAF-BA/99), bem como do art. 142, do CTN.

Diz se tratar, como já demonstrado de maneira ampla na defesa administrativa, de lançamento manifestamente obscuro (o que cerceia o direito de defesa do contribuinte), pois não se pode ter certeza da metodologia de cálculo, tampouco dos fatos jurídicos que efetivamente foram analisados e seriam objeto da autuação.

Assevera que a Fiscalização cometeu, portanto, ilegalidade ao formalizar o lançamento ora combatido, que, com todo o respeito que merece o trabalho fiscal, foi apurado de maneira superficial e com a existência de graves equívocos. E prova dessa total nulidade é que o próprio Autuante confirma que o lançamento ora combatido foi lavrado de maneira equivocada e considerando documentação fiscal que nunca deveria estar no bojo da autuação.

Afirma que esse fato, atestado pelo próprio Fisco Baiano, confirma que o lançamento está comprometido e alheio à certeza e legalidade que se espera dos atos administrativos, o que é inaceitável e não pode prevalecer.

Aduz que, tendo em vista a ausência de motivação da autuação fiscal, o que foi amplamente abordado na defesa administrativa e sequer foi contraditado pela Fiscalização, o Auto Infração é manifestamente nulo e deve ser cancelado por este Órgão Julgador Administrativo.

Improcedência da acusação: confirmação pelo próprio Autuante.

Menciona que, para além da nulidade pela precariedade de motivação (o que já é fato mais do que suficiente para dar ensejo ao cancelamento do Auto de Infração), a autuação é completamente incerta e ilíquida, por não averiguar devidamente os fatos dos quais derivam o ato administrativo de lançamento. Isso porque, conforme afirmado pelo próprio Autuante, diversas notas fiscais que foram objeto de autuação contavam com averbação do Fisco e não deveriam de maneira alguma estar no rol de documentos fiscais autuados da demanda, o que, já de início, resultou em redução significativa do Auto de Infração (em quase metade).

Afirma que a descon sideração de notas fiscais que jamais deveriam ter sido objeto de autuação, além de reduzir substancialmente o valor autuado, confirma a total iliquidez e incerteza do lançamento, ensejando a sua manifesta nulidade.

Observa que em razão disso, se verifica que o trabalho fiscal, que é completamente ilíquido e incerto ferindo de morte o lançamento ora combatido, e confirmando a total falta de clareza quanto à metodologia dos atos adotados pelo Fisco para chegar à conclusão de que supostamente não teria ocorrido a exportação das mercadorias.

Destaca que, muito embora tenha reconhecido o erro para algumas notas fiscais, o Autuante não assumiu o equívoco cometido para outra parte da documentação fiscal autuada, o que também comprova a completa nulidade da autuação. Isto porque, afirma ter comprovado de maneira inequívoca, mediante a apresentação de farta documentação, a exportação das mercadorias objeto de todas as notas fiscais autuadas.

A despeito disso, menciona que o Autuante fechou seus olhos para a verdade material, para os fatos que permeiam a atividade da empresa, e, principalmente, para a documentação acostada à Impugnação e que comprova (de maneira individualizada para cada nota) a exportação das mercadorias.

Observa que além da documentação acima mencionada, teve o cuidado de elaborar planilha esquemática, contemplando as chaves de acesso de cada nota fiscal emitida, dentro do fluxo de exportações em comento, indicando-se suas DUES respectivas (Doc. 14 da Impugnação).

Assinala que com a expressa assunção dos erros cometidos pela Fiscalização, os quais culminam nos vícios de iliquidez e incerteza que acometem o lançamento, somada à descon sideração da prova acostada aos autos da exportação das mercadorias, está clara a manifesta nulidade da



autuação, motivo pelo qual, na linha do quanto requerido na Impugnação, deverá ser o Auto de Infração imediatamente cancelado e extinto o crédito tributário.

Necessidade da multa perpetrada: ausência de subsunção dos fatos à norma e confiscatoriedade da penalidade

Pondera, por fim, não bastasse os fundamentos acima mencionados, os quais são mais do que suficientes para dar ensejo à extinção do crédito tributário, é de se destacar que, muito embora não tenha sido contraditado pela Fiscalização, apresentou fundamento que fulmina a multa aplicada. Isso porque, ainda que se cogite que seria cabível a imposição da penalidade, ela não subsistiria, uma vez que está eivada de inconstitucionalidade, considerando seu caráter desproporcional e desarrazoado, nos patamares impostos.

Aduz que nesse sentido, trouxe robusta fundamentação que, até mesmo isoladamente, tem o condão de afastar e cancelar a penalidade aplicada.

Observa que o Fisco, contudo, optou por ficar silente com relação aos argumentos acima delineados e constantes de sua Impugnação, aquiescendo com tal fundamentação, o que confirma a procedência.

Assinala que o cancelamento da multa aplicada (ou no mínimo a sua redução) é medida que se impõe, de modo a cancelar o Auto de Infração lavrado.

Conclui assinalando que, diante de todo exposto, sobretudo do teor da Informação Fiscal que de maneira expressa atestou a precariedade de motivação, iliquidez e incerteza do Auto de Infração, requer o cancelamento integral da autuação em razão de referidos vícios, o que afronta o art. 142, do CTN.

Em nova informação fiscal o Autuante à fl. 244, destaca que em sua manifestação o Impugnante não acrescenta nada em que possa mudar o que já foi descrito na informação fiscal já prestada.

Essa 3ª JJF, converte os autos em diligência, fl. 248, para que fosse intimado o Impugnante a apresentar a comprovação da solicitação da averbação pela INFAZ relativas às Nota Fiscais de N°s 040.045, 040.837, 040.139, 040.196, 040.798, 040.799, 040.800, para a realização da exportação indireta objeto da autuação e, caso fosse apresentada a comprovação que fosse examinada, conjuntamente com a já apresentada em sede de defesa para apurar se efetivamente as mercadorias objetos das notas fiscais remanescentes foram objeto de exportações indiretas pelo Autuado.

O Autuado volta a se manifestar às fls. 258 a 265, destacando que em atenção à intimação feita pelo Autuante, que requereu a comprovação da solicitação da averbação pela INFAZ OESTE relativa às Notas Fiscais de n°s 040.045, 040.837, 040.139, 040.196, 040.798, 040.799, 040.800.

Requer seja deferida a juntada do extrato simplificado da DU-E 19BR00956271-0 (doc. 02), que contém a informação da averbação da NFe 040.837, conforme se depreende do referido anexo.

Requer ainda a juntada do Memorando de Exportação (doc. 02) relativo à Nota Fiscal n° 040.139, emitido nos termos da Cláusula Quarta do Convênio ICMS n° 84/09, que dispõe sobre as operações de saída de mercadoria realizada com fim específico de exportação.

Assinala que tal Memorando de Exportação faz menção expressa à nota fiscal emitida e evidencia, de forma inequívoca, que as mercadorias comercializadas foram objeto de regular exportação, pelo que não subsiste fundamento para manutenção da presente exação.

Destaca que, como se sabe, a comprovação da exportação pode se confirmar, para fins fiscais, mediante apresentação do Memorando de Exportação, nos termos do Convênio ICMS 84/09 ou, de forma eletrônica, nos termos do Convênio ICMS 203/17, com a averbação das Notas Fiscais na Declaração Única de Exportação.

Afirma que as duas formas possuem amparo legal na legislação, não subsistindo dúvida quanto aos seus efeitos e, pois, quanto à efetiva exportação das mercadorias comercializadas, uma vez apresentados esses documentos.

Conclui restar evidenciada desses esclarecimentos a efetivação formal e material da exportação das mercadorias referenciadas nas notas fiscais em comento, sendo forçoso o cancelamento da exação.

O Autuante apresenta o resultado da diligência, fl. 322, destacando que intimou o Autuado solicitando a comprovação da averbação pela SEFAZ (INFAZ Oeste) relativa as Notas Fiscais nºs 040.045, 040.837, 040.139, 040.196, 040.798, 040.799 e 040.800.

Assinala que em sua manifestação o Autuado junta ao processo o extrato simplificado da DU-E 19BR000956271-0 (documento único de exportação), onde diz que consta todas as notas fiscais referentes a autuação.

Informa que, como não tem acesso ao SISCOMEX, sugere consulta a Gerência de Comércio Exterior para análise.

Destaca que o Autuado também não apresenta a documentação com o credenciamento dessas empresas para exportação indireta na INFAZ OESTE. Registra que estão anexadas neste processo cópias das notas fiscais resultantes da autuação, e aquelas que tinham na sua aba dos eventos, manifestação do Fisco: averbação, considerou como exportadas. As relações das notas fiscais e DANFES estão anexadas desde a diligência anterior.

Essa 3ª JJF através de diligência, fl. 325, solicita à Gerência de Comércio Exterior desta SEFAZ que examine a documentação acostada aos autos e informe se resta efetivamente configurada a exportação das mercadorias discriminadas nas Notas Fiscais de nºs 040.045, 040.837, 040.139, 040.196, 040.798, 040.799 e 040.800.

A Gerência de Comércio Exterior apresenta o resultado da diligência, fls. 329 e 329v, informando que somente as Notas Fiscais de Nº 40.045 e 40.837 estão atreladas, respectivamente, às DUES 19BR000808657-4 e 19BR000956271-0, apresentando no Sistema os registros eletrônicos de eventos de averbação nas respectivas NF-es, o que ratificam as confirmações das suas exportações. Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, fl. 336, o Autuado manteve-se silente.

Verificando que a Nota Fiscal de nº 41.272 não fora incluída no pedido de diligência à Gerência de Comércio Exterior, em nova diligência, fl. 347, essa 3ª JJF solicitou que a referida Gerência informasse se a documentação apresentada pela Defesa comprova a efetiva exportação das mercadorias discriminadas no referido documento fiscal.

A Gerência de Comércio Exterior à fl. 350, informa que a referida Nota Fiscal em consulta realizada no Portal SISCOMEX não foi encontrado nenhum registro para o parâmetro da chave de acesso, portanto, não possui DU-E associada, consequentemente não havendo evento de averbação da exportação na NF-e não se confirma o efetivo embarque da mercadoria por meio do registro eletrônico 790700.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, o Autuado se manifesta às fls. 355 a 361, destacando em síntese que o Auditor Fiscal diligente concluiu a diligência alegando que o lançamento do crédito tributário relativo à Nota Fiscal nº 41.272 seria devido, escorado no único argumento de que a exportação não teria se concretizado, pelo de fato de não ter havido averbação da Nota Fiscal de exportação na respectiva DU-E, pelo a contribuinte teria tratado operação tributada como se não tributada fosse. Amparado pela Cláusula Sétima -A, Parágrafo Único do Convênio ICMS 84/2009, onde estabelece que não considera efetivada a exportação a falta de registro do evento de averbação na NF-e de remessa com o fim específico de exportação, entendemos que o lançamento do crédito tributário é devido por se tratar de operação tributada como não tributada.

Sustenta que o referido entendimento não merece prosperar. Esclarece que junta novamente o

Memorando de Exportação nº 03/2019 (Doc. 11 da Impugnação) da NF em questão, emitido nos mais estritos termos da Cláusula Quarta do Convênio ICMS nº 84/09, que dispõe sobre as operações de saída de mercadoria realizada com fim específico de exportação. Prossegue frisando que tal Memorando de Exportação faz menção expressa às NFs emitidas pela Requerente e evidenciam, de forma inequívoca, que as mercadorias comercializadas pela Requerente foram objeto de regular exportação, pelo que não subsiste fundamento para manutenção da presente exação. Senão vejamos:

Revela que a comprovação da exportação pode se confirmar, para fins fiscais, mediante apresentação do Memorando de Exportação, nos termos do Convênio ICMS 84/09 ou, de forma eletrônica, nos termos do Convênio ICMS 203/17, com a averbação das Notas Fiscais na Declaração Única de Exportação. Logo, as duas formas possuem amparo legal na legislação, não subsistindo dúvida quanto aos seus efeitos e, pois, quanto à efetiva exportação das mercadorias comercializadas pela Requerente uma vez apresentados esses documentos.

Destaca a inaplicabilidade do Parágrafo Único-A, da Cláusula Sétima-A, do Convênio ICMS 84/2009 pela impossibilidade de retroagir em seu desfavor, para as operações em comento. Registra que a Nota Fiscal nº 41.272 está datada de 16/07/2019, assim como o Memorando de Exportação está datado de 07/2019.

Acrescenta que por sua vez, o dispositivo indicado pelo Auditor Fiscal diligência se refere a dispositivo inserido no Convênio ICMS 84/2009 que produz efeitos exclusivamente a partir de 01.12.21.

Assevera que, amparado pela Cláusula Sétima -A, Parágrafo Único-A do Convênio ICMS 84/2009, onde estabelece que não se considera efetivada a exportação a falta de registro do evento de averbação na NF-e de remessa com o fim específico de exportação, entendemos que o lançamento do crédito tributário é devido por se tratar de operação tributada como não tributada. Arremata frisando que a Manifestação Fazendária, se utiliza de dispositivo sequer aplicável ao caso em análise, uma vez que a operação é de 16/07/2019, enquanto o Parágrafo Único-A da Cláusula Sétima-A passou a produzir efeitos apenas a partir de 01/12/2021. Ocorre que, nos termos do art. 106, do Código Tributário Nacional, como regra, a legislação tributária não pode retroagir no tempo.

Explica que excepcionalmente, ela assim o poderá em casos em que (i) for de natureza interpretativa; ou (ii) deixar de definir ato objeto de processo ainda não definitivamente julgados como infração; ou, ainda, (iii) deixe de tratá-lo determinado ato como contrário a qualquer exigência ou lhe comine penalidade menos severa. Por isso afirma que que essas situações não se amoldam com a do caso sob exame. Logo, não poderia a Manifestação Fazendária pretender a aplicação retroativa da legislação.

Menciona que essas disposições trazidas decorrentes do art. 106, do CTN materializam o princípio de irretroatividade maligna no campo do direito tributário, também conhecido como princípio da retroatividade benigna, o qual, como demonstrado jamais poderia surtir efeitos no caso em voga.

Assinala que, tendo em vista que a Manifestação Fazendária se valeu desta equívoca construção, consequência lógica é que se amparou em dispositivo que sequer vigorava à época dos fatos e nem se poderia permitir aplicá-lo a eventos anteriores à sua introdução no ordenamento jurídico.

Afirma que, à época das operações se admitia a comprovação da exportação mediante emissão do Memorando de Exportação previsto do Convênio ICMS nº 84/09, logo, incorre em desacerto a Manifestação ao assumir que o expediente não seria legítimo.

Afirma haver menção específica no Memorando de Exportação das Notas Fiscais de Remessa para Formação de Lote indicadas na DU-E, e há documentos (extrato da DUE emitido pela SRFB e conhecimento de embarque) pelo que é incontestado que há cruzamento documental que evidencia a efetiva exportação das mercadorias. Resta, portanto, demonstrada a impossibilidade da

retroatividade maligna do Parágrafo Único-A da Cláusula Sétima-A do Convênio ICMS 84/2009, de modo que se pleiteia o cancelamento integral do Auto de Infração ora combatido.

Arremata destacando que diante desses esclarecimentos, resta evidenciada a efetivação formal e material da exportação das mercadorias referenciada na Nota Fiscal em comento, forçoso o cancelamento da exação.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Caio Calzado Toschi - OAB/SP – 374.594.

## VOTO

O Autuado suscitou preliminar de nulidade do Auto de Infração, sob o fundamento de que ocorreria cerceamento ao seu direito de ampla defesa pelo fato de o enquadramento legal ser incapaz de fundamentar a infração por apresentar diminuta quantidade de dispositivos legais. Aduziu ainda que não se encontram presentes os elementos indispensáveis para a efetiva caracterização do lançamento, notadamente sua motivação.

Depois de examinar as peças que compõem a acusação fiscal e os elementos integrantes do Auto de Infração, constato que não assiste razão ao Autuado em suas alegações, haja vista que constam dos autos todos os elementos necessários para a plena compreensão da peça acusatória de forma clara e objetiva, cujas cópias lhe foram entregues.

Tanto é assim, que em suas razões de Defesa articula com total desenvoltura, segurança, e clareza a abordagem e o desenvolvimento lógico de suas alegações. Pontuando todos os aspectos do lançamento e das irregularidades apuradas, para os quais se insurgiu, identificando todas elas que, segundo seu entendimento, discorda da imputação. Logo, resta claro que a discriminação das notas fiscais objeto da autuação, fl. 01, juntamente o demonstrativo acostado à fl. 13, que lastreia a autuação, cuja cópia foi entregue ao Autuado, explicita e identifica, de forma pormenorizada, a origem de todos os valores apurados. Do mesmo modo, constam do Auto de Infração a descrição clara e circunstanciada das irregularidades apontadas, o enquadramento legal e a indicação da multa sugerida. Logo, afigura-se devidamente motivado o lançamento.

Ademais, o § 1º, do art. 18, do RPAF-BA/99, estatui que eventuais incorreções ou omissões, ou não observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade da infração, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo fornecendo-se lhe, no ato da intimação, cópia dos novos elementos concedendo o prazo de dez dias para manifestação.

No que concerne a alegação do Impugnante de que ocorreria erros de direito insanáveis não passíveis de retificação durante o contencioso ao apresentar seu entendimento de que configurou erro de acusação, também não deve prosperar. É indubitado que o lançamento pode e deve ser aperfeiçoado. Se, durante o exercício do contraditório, comprovando-se de forma cabal que o Autuado adimpliu parte da acusação fiscal antes do início da fiscalização que resultou na lavratura do Auto de Infração, nada impede que o lançamento seja aperfeiçoado, ajustando-se o montante do crédito tributário devido, dando-se ciência ao Autuado e concedendo prazo regulamentar para manifestação. Foi o que ocorreria nos presentes autos, cientificado que fora o Defendente dos ajustes realizados, fl. 211. Portanto, não há que se falar em erro de acusação como, equivocadamente, quer fazer crer o Autuado.

Assim, nos termos expendidos, rejeito a preliminar de nulidade por restar evidenciado cabalmente que não foi identificada violação alguma ao princípio da ampla defesa e do contraditório, da legalidade, do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, bem como, na narrativa dos fatos correspondentes às irregularidades imputadas.



Em suma, consigno que o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses preconizadas pela legislação de regência, precipuamente as contidas nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquirir de nulidade a autuação.

No mérito o Auto de Infração objeto desta lide refere-se à cobrança de imposto, sob a acusação de haver a Impugnante deixado de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Constando como complemento, “Na internalização da mercadoria soja em grãos, acobertadas com notas fiscais com fim específico de exportação para as seguintes empresas:

O TELHAR AGROPECUÁRIA LTDA - IE Nº 134128036 - CNPJ Nº 05.683.277/0031-03, do MATO GROSSO - Nota Fiscal de nºs 040.045 de 01/07/2019; FIAGRIL LTDA - IE Nº 9032905100 - CNPJ Nº 02.734.023/0004-06, do Paraná. Nota Fiscal de nºs 040.837 de 11/07/2019 e; 041.308 de 18/07/2019; CEREAL COM. EXP. E REP. AGROP S/A - IE Nº 101073100 - CNPJ Nº 00.012.377/0001-48, de Goiás. Nota Fiscal nº 040.139 de 02/07/2019; Nota Fiscal nº 040.196 de 03/07/2019 e Nota Fiscal nº 040.798 de 10/07/2019; LAVOURA IND. COM. OESTE S/A - IE Nº 1180494207 - CNPJ Nº 78.851.192/0001-08, de Paraná. Nota Fiscal nº 040.799 de 10/07/2019; Nota Fiscal nº 040.800 de 10/07/2019 e Nota Fiscal nº 041.272 de 16/07/2019; BOCCHI IND. COM. TRANSP. BENEFÍ. DE CEEAIS LTDA - IE Nº 4530000620 - CNPJ Nº 02.987.873/0004-08, do RS - Nota Fiscal de nºs 041.273 de 16/07/2019; e IGUAÇU CELULOSE S/A - IE Nº 2030030001 - CNPJ Nº 81.304.727/0002-45, do PARANÁ - Nota Fiscal de nºs 041.274 de 16/07/2019.

Em sede defesa o Autuado ponderou que a Fiscalização não avaliou as comprovações das exportações referentes às notas fiscais de remessa com fim específico de exportação, arroladas no Auto de Infração em epígrafe, concluindo pela inexistência das refendas exportações.

Asseverou que todas as notas fiscais que instruem o presente Auto de Infração estão devidamente referenciadas em notas fiscais de exportação, as quais foram objeto de exportações devidamente averbadas em Documentos Únicos de Exportação (“DUES”). Apresentou, à fl. 41, um quadro, esquematizando todos os documentos aptos a comprovar as exportações, de cada nota fiscal autuada.

O Autuado colacionou cópias de todos os documentos fiscais para explicitar os procedimentos adotados para as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal.

Pugnou pela improcedência da autuação asseverando não ter havido qualquer inobservância aos dispositivos relacionados ao procedimento de remessa para formação de lotes para exportação, não cabendo se falar em não efetivação das exportações - § 3º-A do art. 404, do RICMS-BA/12, tendo em vista que as DUES foram efetivamente averbadas.

O Autuante ao prestar informação fiscal destacou que o Autuado não atentou para o teor do art. 407, do RICMS-BA/12, uma vez que nenhuma das empresas para as quais foram enviadas as mercadorias arroladas no levantamento fiscal estavam credenciadas pelo titular da Inspetoria Fazendária do domicílio do remetente. Declarou que, depois de examinar a documentação apresentada pelo Defendente manteve a autuação somente em relação às Notas Fiscais de nºs 040.139, 040.798, 040.196, 040.045, 40.799, 040.800 e 041.272, por não ter sido comprovada a realização da operação e excluiu as demais por constarem as informações, na aba de eventos e serviços, com a manifestação do Fisco/Averbação. Pugnando pela subsistência parcial da autuação no valor de R\$ 3.686.561,17, conforme demonstrativo à fl. 172.

Depois de diligência solicitada por essa 3ª Jf, junto à Gerência de Análise de Incentivos e Comércio Exterior para que fosse pesquisado no Sistema SISCOMEX se as mercadorias constantes da Notas Fiscais de nºs 040.139, 040.798, 040.196, 040.045, 40.799, 040.800 foram efetivamente exportadas.

No resultado da diligência a Gerência, amparado pela Cláusula Sétima-A, Parágrafo Único-A, do Convênio ICMS Nº 84/2009 que estabelece que se considera não efetivada a exportação a falta de

registro do evento de averbação da NF-e de remessa com fim específico, o Titular da Gerência, informou às fls. 329 e 329v em conclusão seu entendimento de que o lançamento tributário é devido em relação às Notas Fiscais de nºs 040.139, 040.798, 040.196, 40.799, 040.800, pelo fato de não constar evento de averbação da exportação nas NF-es, que é a confirmação do efetivo embarque da mercadoria por meio do registro eletrônico 790700, arquivo XML e, por isso, se trata de operação tributada como não tributada. Informou que, em relação à Nota Fiscal de nº 040.045, que está atrelada a DUE 19BR000808657-4, por apresentar os registros eletrônicos de eventos de averbação na respectiva NF-e, resta ratificada a exportação das mercadorias nela contida. O Autuado intimado a tomar ciência do resultado da diligência não se manifestou

Em nova diligência à Gerência de Análise de Incentivos e Comércio Exterior de igual teor, somente que em relação à Nota Fiscal de nº 41.272, foi informado que não existe, com base em consulta realizada no portal único do SISCOMEX, não ter sido encontrado nenhum registro para o parâmetro da chave de acesso e que, amparado pela Cláusula Sétima-A, Parágrafo Único-A, do Convênio ICMS Nº 84/2009 que estabelece que se considera não efetivada a exportação a falta de registro do evento de averbação da NF-e de remessa com fim específico de exportação.

O Autuado refutou a conclusão da Gerência de Análise de Incentivos e Comércio Exterior aduzindo que a referida nota fiscal é datada de 16/07/2019 e que o dispositivo inserido Cláusula Sétima-A, Parágrafo Único-A, do Convênio 84/2009, conforme *print* que colaciona à fl. 359, produz efeito, exclusivamente, a partir de 01.12.21, portanto, inaplicável o seu mandamento retroativamente.

Em suma, essas foram as alegações da Defesa em relação às Notas Fiscais de Nºs 040.139, 040.798, 040.196, 40.799, 040.800 e 41.272, cujas mercadorias nelas discriminadas, não tiveram o embarque comprovado das exportações, na forma supra expedida.

Convém salientar que nas datas de emissão das notas fiscais eletrônicas remanescentes já estava em vigor o novo desembaraço aduaneiro de exportação com base na Declaração Única de Exportação - DU-E, sendo formulada por meio do Sistema Integrado Siscomex - RFB e veio para substituir o Registro de Exportação - RE e a declaração completa e simplificada de exportação - DE e DSE. A Declaração Única de Exportação - DU-E foi instituída pela Portaria Conjunta RFB/SECEX nº 349/2017 e entrou definitivamente em vigor em julho de 2018.

Após a averbação da DU-E o portal Siscomex automaticamente gera e envia ao SPED um evento eletrônico para registro das notas fiscais eletrônicas de exportação, surge aí o evento de averbação da exportação na própria NF-e, que exatamente a confirmação do efetivo embarque da mercadoria por meio do registro eletrônico 790700, arquivo XML.

No caso em tela, o Autuado, nas demais notas fiscais em que foram confirmadas as exportações e excluídas da autuação processou suas operações de exportação através da DU-E, com as informações completas, visto que, em consulta ao Sistema Siscomex foram encontrados os parâmetros da chave de acesso correspondente a cada uma das notas fiscais e gerado o evento de averbação.

Ademais o Autuado em sua Defesa apresenta apenas como comprovação o documento Memorando Exportação, o qual não tem mais validade jurídica, pois no novo processo de exportação o Convênio ICMS 203/2017, veio para alterar o Convênio ICMS 84/2009, estabelecendo que, a partir de 21 de março de 2018, não se aplica mais o Memorando de Exportação, quando a operação de remessa com específico de exportação estiver amparada por nota fiscal eletrônica.

O Autuado alegou que não deve retroagir seus efeitos para alcançar dos fatos geradores objeto da autuação a nova redação da Cláusula Sétima-A do Convênio 84/09, instituída através do *Conv. ICMS 170/21*, com efeitos a partir 01.12.21, *in verbis*:

“CONVENIO 84/09

(...)

*Cláusula Sétima-A*

*Nova redação dada ao caput da cláusula sétima-A pelo Conv. ICMS 170/21, efeitos a partir de 01.12.21.*

*Cláusula sétima-A Nas operações de que trata este convênio, o exportador deve informar na Declaração Única de Exportação - DU-E, nos campos específicos:*

*Redação anterior dada ao caput das cláusulas sétima-A pelo Conv. ICMS 203/17, efeitos de 01.02.18. a 30.11.21.*

*Cláusula sétima-A Nas exportações de que tratam este convênio quando o despacho aduaneiro de exportação for processado por meio de Declaração Única de Exportação (DU-E), nos termos da legislação federal, o exportador deve informar na DU-E nos campos específicos:*

*I - a chave de acesso da (s) nota (s) fiscal (is) eletrônica (s) ou os dados relativos à Nota Fiscal Formulário correspondentes à remessa com fim específico de exportação;*

*II - a quantidade na unidade de medida tributável do item efetivamente exportado.*

*Redação anterior dada ao parágrafo único à cláusula sétima-A pelo Conv. ICMS 78/18, efeitos de 10.07.18 a 30.11.18.*

*Parágrafo único. No caso de impossibilidade técnica de se informar os campos indicados nesta cláusula na DU-E, em virtude de divergência entre a unidade de medida tributável informada na nota fiscal eletrônica de exportação e na(s) nota(s) fiscal(is) eletrônica(s) de remessa com fim específico de exportação, apenas nesta situação, será dispensada a obrigatoriedade de que cita esta cláusula, mantendo-se a obrigatoriedade prevista na alínea "b" do inciso II da cláusula terceira.*

*(...)*

*Acrescido o parágrafo único-A na cláusula sétima-A pelo Conv. ICMS 170/21, efeitos a partir de 01.12.21.*

*Parágrafo único-A. Para fins fiscais, nas operações de que trata o caput, considera-se não efetivada a exportação a falta de registro do evento de averbação na nota fiscal eletrônica de remessa com o fim específico, após o prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da data da saída, observando-se no que couber o disposto na cláusula sexta. "*

Como se depreende do dispositivo supra reproduzido, do teor da Cláusula Sétima-A, vigente de 01.02.18. a 30.11.21, quando o despacho aduaneiro de exportação for processado por meio de Declaração Única de Exportação (DU-E), nos termos da legislação federal, o exportador deve informar na DU-E nos campos específicos a chave de acesso das notas fiscais eletrônicas ou os dados relativos à Nota Fiscal Formulário correspondentes à remessa com fim específico de exportação.

Logo, resta patente que essa exigência já existia na vigência na redação anterior do aludido dispositivo. Tanto é assim, que o Autuado atendeu essas exigências nas notas fiscais acolhidas como comprovadas as exportações.

Da análise do contraditório que emerge nos presentes autos, verifica-se que das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal, depois de carreadas as comprovações promovidas pelo Impugnante em suas razões de defesa, somente remanesceu controversa, após as intervenções em busca da verdade material, diante da documentação fiscal apresentada pelo Defendente, a falta de comprovação da averbação da exportação atinente às Notas Fiscais nºs 040.139, 040.798, 040.196, 040.799, 040.800, e 041.272.

Assim, pelo expendido, resta patente que o Autuado não carrou aos autos elemento capaz de elidir integralmente a acusação fiscal.

Por isso, acolho o demonstrativo de débito elaborado pelo Autuante e acostado à fl. 176, com exclusão da Nota Fiscal de nº 040.045, que ulteriormente comprovada a exportação das mercadorias nelas discriminadas.

Concluo pela subsistência parcial da autuação no valor de R\$ 3.312.646,56.

No que diz respeito a multa de 60 % sugerida no Auto de Infração, esclareço está prevista na alínea “a”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, portanto, apesar da alegação da defesa de que possui natureza confiscatória e desproporcional, deve ser mantida. Quanto ao pleito de redução da multa a patamares não confiscatórios, também não deve prosperar, haja vista que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação tributária, falece competência a esta Junta de Julgamento deliberar sobre esta matéria.

Quanto à solicitação do Impugnante para que todas as intimações/ notificações sejam realizadas em nome de Eduardo Pugliese Pincelli (OAB/SP nº 172548), com endereço na Rua Cincinato Braga, nº 340, 9º andar, conj91, Bela Vista, São Paulo/SP, CEP 01.333-010, e endereço eletrônico em [contencioso@schneiderpugliese.com.br](mailto:contencioso@schneiderpugliese.com.br), consigno que nada obsta que a Secretaria deste CONSEF, entretanto para o envio das intimações e notificações para o patrono do Autuado se faz necessário apenas que seja cadastrado o e-mail pelo interessado na Secretaria do CONSEF.

Ante o exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278906.0024/20-5**, lavrado contra **COFCO INTERNACIONAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o Autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.312.646,56**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do item 1, da alínea “a” do inciso I, do art.169, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 31 de agosto de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA