

PROCESSO - A. I. Nº 279757.0025/23-9
RECORRENTE - GE POWER & WATER EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS DE ENERGIA E TRATAMENTO DE ÁGUA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0027-03/25-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/07/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0246-12/25-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXPORTAÇÃO. INDICAÇÃO DA NATUREZA DA OPERAÇÃO COMO ‘EXPORTAÇÃO’, MAS SEM COMPROVAÇÃO DA SAÍDA DAS MERCADORIAS DO PAÍS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Só as averbações do despacho de exportação no SISCOMEX, Guias ou Registros de Exportação, apresentação da 1ª via do Memorando-Exportação, cópia do conhecimento de embarque e o comprovante de exportação emitido pelo órgão competente, comprovam a efetiva saída da mercadoria do país. Documentos trazidos pelo Autuado são insuficientes para certificar as operações, sem incidência do imposto, realizada com o fim específico de exportação. Contribuinte não apresentou os citados documentos. Infração subsistente. Negado pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata de Recurso Voluntário (art. 169, I, “b” do RPAF) apresentado no presente Auto de Infração em tela, lavrado em 18/12/2023, com o valor de cobrança histórico de **R\$ 917.227,25**, adicionado de multa, em razão da acusação do cometimento de apenas uma infração:

***Infração 01. – 013.002.002** – Deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída do país. **Consta ainda que** por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, nos meses janeiro a março e maio a dezembro de 2020, janeiro, março, abril, junho, julho, novembro e dezembro de 2021, conforme Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo GEPowerWater 2020 2021 Exportação, sem acusar o evento da averbação da exportação e sem comprovação do efetivo embarque das mercadorias, não beneficiadas pela isenção prevista no artigo 264, XIX, do Decreto nº 13.780/12, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Autuado.*

Impugnação apresentada pelo contribuinte (fls. 46 a 68). O autuante apresenta a **Informação Fiscal** (fl. 695/703).

A JF dirimiu a lide conforme abaixo:

VOTO

Após analisar as peças componentes do presente PAF, verifico que os aspectos formais da infração registrada pela fiscalização foram devidamente atendidos e a irregularidade apurada está formalmente caracterizada. O Autuado tomou ciência de que seria fiscalizado conforme Termo de Início fl.08, constando dos autos, o demonstrativo da infração, fls. 09/12.

Dessa forma, foi oportunizado ao defendente o contraditório e a ampla defesa, sem qualquer cerceio ao seu direito constitucional. Ademais, pelo teor de sua defesa, constata-se claramente, que entendeu do que foi acusado, citando inclusive documentos fiscais constantes do levantamento para rebater a irregularidade apurada.

Nessa esteira, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração. Encontram-se definidos o

autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para que se decrete sua nulidade.

No mérito, o contribuinte foi autuado sob a acusação de ter deixado de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída do país, por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, nos meses janeiro a março e maio a dezembro de 2020, janeiro, março, abril, junho, julho, novembro e dezembro de 2021, conforme notas fiscais relacionadas no demonstrativo GEPowerWater 2020 2021 Exportação, sem acusar o evento da averbação da exportação e sem comprovação do efetivo embarque das mercadorias, portanto não beneficiadas pela isenção prevista no artigo 264, XIX, do Decreto nº 13.780/12.

No tocante à operação de exportação de mercadorias, por disposição constitucional – art. 155, § 2º, da CF, não incide o ICMS sobre tais operações. A não-incidência do ICMS sobre a operação ou a prestação que destinem ao exterior mercadorias ou serviços, também se aplica nas saídas de mercadorias realizadas com o fim específico de exportação para o exterior, mediante empresa comercial exportadora, inclusive “trading”, ou de outro estabelecimento da mesma empresa.

Sobre a matéria assim dispõe o art. 409 do RICMS/2012, in verbis:

Art. 409. O estabelecimento remetente ficará obrigado ao recolhimento do imposto dispensado sob condição resolutória de exportação, com os acréscimos moratórios cabíveis, no caso de não se efetivar a exportação (Conv. ICMS 84/09):

I - após o prazo, contado da data da saída da mercadoria do seu estabelecimento:

- a) de 90 dias, tratando-se de produtos primários;*
- b) de 180 dias, em relação a outras mercadorias;*

II - em razão de perda da mercadoria, qualquer que seja a causa;

III - em virtude de reintrodução da mercadoria no mercado interno, ressalvado o disposto no § 2º deste artigo;

IV - em razão de descaracterização da mercadoria remetida, seja por beneficiamento, rebeneficiamento ou industrialização.

O Autuado não nega ter deixado de efetivar a exportação de mercadorias relacionadas no levantamento fiscal ao declarar em sua impugnação: “...Como se depreende do relato da infração, não foi indicado o evento de averbação da exportação nas notas fiscais autuadas, e não seria aplicável a isenção de que trata o Convênio ICMS nº 101/97, para fins de que as operações de saída refletidas nesses documentos fiscais estivessem desoneradas do ICMS. Ocorre que, ainda que efetivamente não haja a averbação da exportação para as notas fiscais objeto da autuação fiscal, o fato é que tais documentos foram todos cancelados e grande parte das mercadorias objeto dessas operações de exportação foram efetivamente exportadas, ainda que suportadas por outros documentos fiscais emitidos em substituição, conforme elementos de prova que instruem a presente impugnação...”

O defendente alegou que: a) as notas fiscais que registravam as mercadorias não exportadas, e por isso alvo da autuação, foram canceladas; b) elaborou planilha vinculando as notas fiscais autuadas, com outros documentos fiscais de saída que declarou amparar as operações de exportação; c) devido a atraso nas remessas para exportação, as mercadorias sequer saíram do estabelecimento, inviabilizando a utilização dos respectivos documentos fiscais emitidos originalmente; d) tentou realizar o cancelamento das notas fiscais originária no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, mas em razão do decurso do prazo previsto na legislação, não obteve sucesso.

Examinando os elementos que compõem o presente processo, constato que embora tais argumentos sejam plausíveis não são suficientes para elidir a acusação fiscal.

Sobre a matéria, observo que as operações de exportações devem ter o registrado do evento “Exportação averbada” no campo “Eventos e Serviços” da nota fiscal eletrônica, o que não foi identificado no curso da ação fiscal.

Dessa forma, conforme devidamente esclarecido pelo Autuante, a alegação do Autuado de que as mesmas mercadorias objeto das NF substituídas foram efetivamente exportadas, ainda que por meio das NF substitutas, carece de prova robusta desta assertiva.

Primeiro porque se trata de mercadorias fungíveis, não podendo o contribuinte comprovar de forma inequívoca tratar-se das mesmas mercadorias descritas nos documentos fiscais emitidos originalmente.

Segundo porque foi identificado notas fiscais com provas de circulação, conforme se verifica às fls. 28, 29, 30 e 34, onde se observa a existência de vinculação do Conhecimento de Transporte e MDF-e, ao documento fiscal, a exemplo das notas fiscais nº 20589, 20591, 20616 e 23006 comprovando que deram saída do estabelecimento.

Terceiro, porque algumas notas fiscais referenciadas pela defesa como tendo sido substituídas por outras, na tentativa de estabelecer uma associação entre as mercadorias, descreve produtos distintos. Como por exemplo a nota fiscal nº 22706 (fl. 564), na planilha da defesa vinculada à nota fiscal nº 22715. A de nº 22706 emitida originalmente registra as mercadorias: Barramento, chave auxiliar, chave temperatura, supressor de sobretensão, suporte, extremidade, trilho de suporte, grampo de fixação, fusível, capacitor, conector e contator. Já a nota fiscal nº 22715 descreve as seguintes mercadorias: disjuntor, suporte montagem metal e braçadeira de aço utilizada em mangueira, além de consignar valores diferentes.

Para comprovar que as mercadorias que saíram sem a incidência do ICMS foram efetivamente exportadas, o contribuinte autuado deveria ter apresentado a fiscalização ou trazido aos autos juntamente com sua peça defensiva a 1ª via do Memorando-Exportação, cópia do conhecimento de embarque e o comprovante de exportação emitido pelo órgão competente.

A alegação do defendente de que a época dos fatos tentou realizar o cancelamento das notas fiscais originárias no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, mas em razão do decurso do prazo previsto na legislação, não obteve sucesso, não tem o condão de elidir a acusação fiscal. Neste caso, deveria o contribuinte, no corpo das notas fiscais emitidas em substituição aquelas, que afirma foram canceladas, registrar tal informação, o que não ocorreu.

Neste cenário, comungo com o entendimento da fiscalização de que a planilha acostada juntamente com sua peça defensiva não comprova a exportação das mercadorias objeto da autuação, para outro país, como também considero frágeis todos os documentos probantes apresentados pelo defendente para suprir e elidir a acusação fiscal.

Assim, considerando que o defendente não apresentou razão de fato ou de direito capaz de modificar o lançamento afastando a previsão regulamentar antes referida, nem veio ilidir provas contidas nos autos de que não observou regras contidas da legislação de regência da matéria ora apreciada, a infração subsiste integralmente.

Quanto a alegação defensiva de que a multa na presente autuação seria confiscatória e desproporcional, ressalto que a multa aplicada é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, legalmente previsto para a irregularidade apurada, nos termos da alínea “a”, inciso II, do art. 42 da Lei 7014/96, conforme se observa da descrição dos fatos e do levantamento fiscal que servem de base a autuação.

A multa não é ilegal, vista que possui previsão na Lei supramencionada. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação tributária, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Os representantes do recorrente apresentam Recurso Voluntário, no qual apresenta uma síntese dos fatos e, no mérito, aduz que:

Dos principais pontos e argumentos da recorrente:

A empresa alega que o entendimento do acórdão recorrido viola princípios constitucionais, como a legalidade, a proporcionalidade e a razoabilidade, especialmente no que concerne à incidência do ICMS em operações de exportação. Refere-se ao artigo 155, § 2º, inciso X, alínea “a” da Constituição Federal, que confere imunidade às operações de circulação de bens destinados ao exterior, de modo que a cobrança do imposto nesses casos configura violação ao princípio da imunidade tributária, além de representar afronta à própria eficiência do sistema tributário.

A recorrente defende que, mesmo na ausência de averbação da exportação nas notas fiscais autuadas, há provas robustas de que as mercadorias foram de fato exportadas. Para tal, apresenta documentação substitutiva, ligando as notas fiscais autuadas às notas fiscais substitutas, bem como às Declarações Únicas de Exportação (DUE), que demonstram claramente o efetivo exercício da exportação. Além disso, anexou controle patrimonial e demais registros internos que reforçam a compatibilidade da documentação e das ações de logística da empresa.

O autuado ressalta que as notas fiscais substitutivas, mesmo que não contenham a averbação de exportação, possuem vínculo inequívoco com os documentos que efetivamente comprovaram as operações de exportação, como as DUE. Assim, a ausência de averbação deveria ser compreendida como uma formalidade que não pode substituir a prova material de exportação,

tratada como imunidade prevista na Constituição.

A recorrente sustenta que o procedimento fiscal e a cobrança de multa desproporcional infringem os princípios constitucionais que limitam o poder de punição do Estado, especialmente no que compete às penalidades fiscais. Argumenta ainda que a imposição de penalidades sem a devida fundamentação ou sem considerar o real esforço de comprovação da exportação viola o princípio do devido processo legal e o direito à ampla defesa.

De modo subsidiário, a recorrente pleiteia a revisão do valor da multa, considerando os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, uma vez que a penalidade imposta, sob o entendimento de que houve omissão na comprovação de exportação, revela-se excessiva diante do conjunto probatório apresentado.

Registrada a presença da advogada Dra. Jucimara dos Santos Santana na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto com o intuito de reformar a decisão proferida pela Terceira Junta de Julgamento Fiscal (3ª JJF), consubstanciada no Acórdão nº 0027-03/25-VD, no valor histórico de R\$ 917.227,25, que julgou procedente, em sua integralidade, a exigência fiscal.

O recorrente foi autuado pela suposta omissão no recolhimento do ICMS incidente sobre operações de saída de mercadorias, amparadas por notas fiscais emitidas com natureza de operação de exportação, sem, contudo, restar comprovada a efetiva saída dos produtos do território nacional.

Em sua defesa, o recorrente alega que as mercadorias não foram efetivamente exportadas no momento da emissão das referidas notas fiscais e que tentou, sem êxito, promover o respectivo cancelamento, uma vez que já se encontrava ultrapassado o prazo legal para tanto. Sustenta, ainda, que buscou regularizar a situação mediante a emissão de nota fiscal própria de entrada, visando ao cancelamento da operação, porém, encontrou restrições operacionais no sistema ERP da empresa que impediram tal procedimento. Diante disso, procedeu ao devido registro do ocorrido no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, informando a não concretização da exportação.

A autuada, por sua vez, acrescenta que, em substituição às notas fiscais questionadas, foram emitidos novos documentos fiscais que efetivaram a exportação. Aduz, ainda, que todas as operações encontram respaldo na hipótese de não incidência do ICMS, prevista no artigo 3º, inciso II da Lei nº 7.014/1996, bem como no artigo 3º, inciso II da Lei Complementar nº 87/1996, razão pela qual entende ser indevida a exigência fiscal materializada no auto de infração.

Em reforço à análise, trago à colação o Acórdão CJF nº 0289-12/24-VD, de minha relatoria, no qual o ora autuado, figura igualmente como recorrente, tratando-se de infração de natureza análoga. Naquela oportunidade, a operação dizia respeito ao envio de mercadorias para conserto/reparo para o exterior, tendo sido acolhida, em parte, a tese defensiva, haja vista a apresentação de notas fiscais de entrada emitidas pela própria empresa, as quais permitiram o cancelamento parcial da operação. O valor residual subsistiu, à época, em razão da ausência de elementos probatórios que demonstrassem, de forma cabal, a não ocorrência da operação.

Todavia, diversamente do que ocorreu no citado acórdão, no presente Processo Administrativo Fiscal (PAF), o autuado não apresentou notas fiscais de entrada emitidas por sua própria iniciativa. Pelo contrário, admite expressamente que, em virtude de limitações sistêmicas, não foi possível realizar tal emissão, conforme transcrição da própria defesa:

“Diante dessa realidade, a ora Recorrente tentou realizar o cancelamento sistêmico das notas fiscais originária no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, mas cuja providência restou obstada em razão do decurso do prazo

previsto na legislação. (...) Ademais, por restrições no sistema Enterprise Resource Planning (“ERP”) do estabelecimento, a Recorrente ficou impedida de emitir os documentos fiscais de (re)entrada fiscal dos itens objeto das notas fiscais de exportação no estabelecimento, consoante autoriza o artigo 92, § 1º, do RICMS/BA, considerando que as mercadorias não chegaram a sair do estabelecimento autuado.”

Acerca desta alegação, a Junta de Julgamento Fiscal, em seu voto de origem, assim se posicionou:

“Examinando os elementos que compõem o presente processo, constato que embora tais argumentos sejam plausíveis não são suficientes para elidir a acusação fiscal.

Sobre a matéria, observo que as operações de exportações devem ter o registrado do evento “Exportação averbada” no campo “Eventos e Serviços” da nota fiscal eletrônica, o que não foi identificado no curso da ação fiscal.

Dessa forma, conforme devidamente esclarecido pelo Autuante, a alegação do Autuado de que as mesmas mercadorias objeto das NF substituídas foram efetivamente exportadas, ainda que por meio das NF substitutas, carece de prova robusta desta assertiva.

Primeiro porque se trata de mercadorias fungíveis, não podendo o contribuinte comprovar de forma inequívoca tratar-se das mesmas mercadorias descritas nos documentos fiscais emitidos originalmente.

Segundo porque foi identificado notas fiscais com provas de circulação, conforme se verifica às fls. 28, 29, 30 e 34, onde se observa a existência de vinculação do Conhecimento de Transporte e MDF-e, ao documento fiscal, a exemplo das notas fiscais nº 20589, 20591, 20616 e 23006 comprovando que deram saída do estabelecimento.

Terceiro, porque algumas notas fiscais referenciadas pela defesa como tendo sido substituídas por outras, na tentativa de estabelecer uma associação entre as mercadorias, descreve produtos distintos. Como por exemplo a nota fiscal nº 22706 (fl. 564), na planilha da defesa vinculada à nota fiscal nº 22715. A de nº 22706 emitida originalmente registra as mercadorias: Barramento, chave auxiliar, chave temperatura, supressor de sobretensão, suporte, extremidade, trilho de suporte, grampo de fixação, fusível, capacitor, conector e contator. Já a nota fiscal nº 22715 descreve as seguintes mercadorias: disjuntor, suporte montagem metal e braçadeira de aço utilizada em mangueira, além de consignar valores diferentes.”

Diante de todo o exposto, não vislumbro elementos que autorizem a reforma do voto de primeira instância, porquanto, embora os argumentos e documentos apresentados pelo recorrente estejam tecnicamente fundamentados, não se revelam suficientes para afastar a infração fiscal consubstanciada no auto de infração ora examinado. Seguindo o mesmo raciocínio do Acórdão CJP nº 0289-12/24-VD.

Por tudo quanto o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, julgando pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279757.0025/23-9, lavrado contra **GE POWER & WATER EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS DE ENERGIA E TRATAMENTO DE ÁGUA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 917.227,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR DA PGE/PROFIS