



ACÓRDÃO Nº: 145/2023
PROCESSO Nº: 2017/6860/500077
TIPO: REEXAME NECESSÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2017/000081
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 29.397.709-7
RECORRIDA: MULTIGRAIN S-A

EMENTA

ICMS. SIMULAÇÃO DE EXPORTAÇÃO DE SOJA. IMPROCEDÊNCIA - Não há de se manter a reclamação tributária que exige o ICMS por presunção de operações internas face à pretensa exportação de soja não comprovada, quando o sujeito passivo produz provas de que esta ocorrerá.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário para reclamar o ICMS sobre a REMESSA COM O FIM DE EXPORTAÇÃO INDIRETA, sem incidência de imposto das mercadorias soja, conforme notas fiscais e planilhas em anexo. Em consequência, deverá recolher ao erário a importância de R\$ 439.658,38, referente ao período de 01/01/2013 a 31/12/2013.

A infração é a do art. 45, XXIII da Lei 1.287/01 c/c o art. 44, III, da Lei 1.287/01 e arts. 248, 489 e 496 do RICMS. A penalidade foi capitulada no art. 49, XIII da Lei 1.287/01.

A auditoria carreu aos autos:

- a) Levantamento de produto soja – para formação de lote CFOP 5502 com fim específico de exportação indireta – ABC IND E COM – ABC INCO (fls. 07);
- b) NF-e (fls. 08/10);
- c) NF-e de devolução de mercadoria recebida (fls. 12);





d) Notas Explicativas (fls. 13/25).

O contribuinte é intimado em 09/02/2017 (fls. 26).

Interpõe impugnação em 10/03/2017 (fls. 29/53). Aduz que:

a) Consta da capitulação do auto de infração a aplicação do artigo 489 do

Decreto 2912/06, com redação dada pelo Decreto 5501, de 02.09.16, como pode ser observado nas notas explicativas da autuação. Porém, o período fiscalizado e autuado é de 01/01/2014 a 31/12/2014 e, assim, a legislação indicada pela fiscalização não é a que estava vigente à época. Assim sendo, o AI é nulo, por descumprimento à alínea "d" do art. 35 da Lei 1.288/01;

b) Apesar de todo o levantamento efetuado pela auditoria, esta não se atentou ou mesmo não considerou o fato de que ocorreu a remessa dos grãos para o exterior, em sua totalidade. A defesa apresenta o Memorando de Exportação 001006 (RE13/0235259-001) e Memorando de Exportação 001676 (RE 14/0351882-001), emitidas pela ABC COMÉRCIO E INDÚSTRIA – ABC INCO S/A;

c) Entende a impugnante que é indevida a autuação sofrida que cobra o recolhimento do ICMS, por entender que a remessa com fim específico de exportação, sem a incidência do imposto, onde parte da mercadoria foi exportada de forma indireta por intermédio da ABC COMÉRCIO E INDÚSTRIA – ABC INCO S/A, cuja operação está plenamente acobertada pelos dispositivos constitucionais e infraconstitucionais (art. 3º, parágrafo único, da Lei Complementar n.87);

d) Por ser nulo o lançamento do auto de infração impugnado, não há que se falar em débito e tão pouco na aplicação da respectiva multa, em virtude da incoerência da simulação da saída para o exterior da mercadoria soja.

Requer a total insubsistência, nulidade e improcedência do auto de infração e imposição de multa.

O julgador de primeira instância, à época, exara o Despacho de fls. 83/84.

A autuada atravessa uma petição (fls. 86/87), onde requer que **as intimações sejam endereçadas ao endereço do patrono que subscreve (endereço em Brasília- fls. 87).**





Instada a manifestar-se, a auditora fiscal se recusa a cumprir o Despacho, sob a alegação de que não há suporte técnico e nem pessoal treinado para a realização de auditoria de exportação (fls. 91/92).

O Diretor da Receita devolve os autos à auditora, para cumprimento do Despacho de fls. 83/84 (fls. 94).

A auditora lotada em Gurupi-TO assim se manifestou, em síntese:

a) Foram analisados todos os documentos da defesa: memorandos, relatórios, comprovantes e, ainda, as notas fiscais de exportação;

b) Que o Levantamento efetuado pela autuante está equivocado, em face do não abatimento de valores;

c) Que a exportação foi comprovada através do RE 13/0235259-001;

d) Que não foi considerado o RE 14/0351882-001, averbado em 27/03/2014, vez que não há comprovação da devolução simbólica da soja;

e) A diferença da soja efetivamente exportada é de 2.158.120 kilogramas.

f) . O contribuinte comprovou uma totalidade de exportação no valor de 2.000.000 kilogramas, restando 158.120 kilogramas de soja sem comprovação.

O Demonstrativo de Cálculo do Imposto resta assim (fls. 103):

158.120 kg de soja x 0,99= 158.538,80

B.C 158.538,80 x 17% = 26.951,59 (ICMS)

Efetiva o Termo de Aditamento a fls. 102.

A autuada oferta nova defesa (fls. 108/133).

Afirma que o saldo residual foi efetivamente exportado pela ABC Indústria e Comércio S/A, conforme se constata do Memorando de Exportação 1676 (RE 14/0351882-001), e respectiva Nota Fiscal de devolução de mercadoria recebida com fim específico de exportação n. 14.487, série 001 de 18.03.2013, emitida pela ABC (referente a 14.609 kg), comprovando, desta forma, a exportação de 143.511 kg de soja (fls. 110).





Reproduz os termos das defesas anteriores.

Requer a nulidade e improcedência do feito.

Sobreveio a decisão monocrática em que o julgador assim se pronunciou:

O sujeito passivo está devidamente identificado no auto de infração, as intimações são válidas, as impugnações são tempestivas e apresentadas por mandatários legalmente constituídos.

A autuante identificada no campo 5 possui capacidade ativa para constituição do crédito tributário.

O histórico contido no item 4.1 do auto de infração não é claro e preciso, o que afronta o art. 35, I, "c", da Lei 1.288/01, vez que não demonstra qual a ilicitude perpetrada pelo sujeito passivo.

O contexto do Termo de Aditamento de fls. 102 retificou a falha supra, ao apor que a exigência tributária é em face da falta de apresentação de documentos probatórios da efetiva exportação.

De acordo com o Termo de Aditamento (fls. 102), o contribuinte deve recolher ao erário estadual a importância de R\$ 26.951,59, referente às remessas com fins específicos de exportação indireta ABC – Ind. e Com. S.A, sem incidência do imposto e relativo ao produto soja, conforme notas fiscais e planilhas anexas, em decorrência da falta de apresentação de documentos probatórios de exportação.

A autuada alega nulidade do lançamento, haja vista que a autuante deixou de indicar o correto enquadramento legal das infrações.

Segundo seu raciocínio, o artigo 489 do Decreto 2.912/06, com redação dada pelo Decreto 5501, de 02.09.16 não pode ser utilizado no lançamento, vez que o período fiscalizado é de 01/01/2013 a 31/12/2013.

Assim prescreve o art. 489 do RICMS:

Art. 489. Nas operações de saída de mercadorias realizadas com o fim específico de exportação ficam estabelecidos mecanismos para controle das saídas, promovidas por contribuintes localizados no território deste Estado para empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento da mesma empresa (Convênios ICMS 84/09 e 20/16). (Redação dada pelo Decreto 5.501, de 02.09.16).





Efetivamente a autuante após este dispositivo como sendo do Decreto 2.912/06. Este comando normativo (art. 489 do Dec. 2.912/06) vigeu até a edição do Decreto 3.919, o qual, por sua vez, foi alterado pelo Decreto 3.919, de 29/12/09:

Redação anterior: (2) Decreto 3.919, de 29.12.09.

Art. 489. Nas operações de saída de mercadorias realizadas com o fim específico de exportação ficam estabelecidos mecanismos para controle das saídas, promovidas por contribuintes localizados no território deste Estado para empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento da mesma empresa situada em outro Estado. (Convênio ICMS 84/09) (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

Redação Anterior: (1) Decreto 2.912, de 29.12.06.

Art. 489. Nas operações de saída de mercadorias realizadas com o fim específico de exportação ficam estabelecidos mecanismos para controle das saídas, promovidas por contribuintes localizados no território deste Estado para empresa comercial exportadora, inclusive trading ou outro estabelecimento da mesma empresa situada em outro Estado. (Convênio ICMS 113/96)

Entretanto, não vislumbro que tal falha enseja a nulidade do lançamento tributário, vez que com o Termo de Aditamento a autuada entendeu perfeitamente o pretenso ilícito tributário.

Ademais, as inclusões dos artigos tidos como infringidos (art. 44, II c/c o art. 45, XXIII, ambos da Lei 1.287/01 e art. 496 do RICMS/TO são suficientes para a pretensa subsunção tributária.

Art. 44. São obrigações do contribuinte e do responsável:

III – emitir, com fidedignidade, documento fiscal correspondente a cada operação ou prestação, tributada ou não, inclusive sujeita ao regime de substituição tributária, ainda que dispensada a escrituração;

Art. 45. É vedado ao contribuinte e ao responsável:

XXIII – simular saída para o exterior, inclusive por intermédio de empresa comercial exportadora, ou *trading company*, de mercadoria efetivamente destinada ao território nacional;





Art. 496. Na operação de remessa com o fim específico de exportação em que o adquirente da mercadoria determinar a entrega em local diverso do seu estabelecimento, são observadas as legislações tributárias das unidades federadas envolvidas, inclusive quanto ao local de entrega. (Redação dada pelo Decreto 3.919, de 29.12.09).

Entretanto, o artigo 35 da Lei 1.288/01 determina alguns requisitos mínimos para a lavratura do auto de infração: Dentre eles, destaco o disposto

Art. 35. O Auto de Infração:
(...)

IV - contém em anexo **todos os demonstrativos do crédito tributário e os documentos comprobatórios dos fatos em que se fundamentar.**

O legislador, ao estabelecer como requisitos de validade do Auto de Infração “os demonstrativos do crédito tributário e os documentos comprobatórios dos fatos em que se fundamentar”, assim agiu com o objetivo de permitir que o contribuinte pudesse identificar os fatos que ele cometeu que ensejasse incidência tributária.

Tratando-se de ato vinculado, ensina Hely Lopes Meirelles que “impõe-se à Administração o dever de motivá-los, no sentido de evidenciar a conformação de sua prática com as exigências e requisitos legais que constituem pressupostos necessários de sua existência e validade¹.”

Entretanto, não é o que ocorre na vertente autuação.

Primeiro, o Levantamento de Produto Soja – para Formação de Lote CFOP 5502 com o Fim Específico de Exportação Indireta – ABC Ind. e Com – ABC INCO (fls. 07) **contém erro grotesco, vez que contém Registro de Exportação de 2.000.000 kg, os quais sequer foram reduzidos dos 2.158.120 kg constantes das notas fiscais de exportação.**

Tal falha foi retificada pela auditora substituta!

¹ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro, 20ª ed., São Paulo: Malheiros, 1995.





Segundo, a auditora substituta alega que "hipoteticamente, o saldo remanescente para fins de exportação simbólica seria de 158.120 kilogramas de soja, que até poderia ter sido exportada em 2.014. **Porém, as fls. 77 dos presentes autos, em alegações, o contribuinte anexa a título de devolução de mercadoria enviada para exportação uma quantidade de 14.609.000 kilogramas de soja, na data de 18/12/2013 (fls. 100/101).**

Ora, o documento de fls. 77 é a DANFE n. 014.487, **de devolução de mercadorias recebidas para exportação de 14.609 kg (quatorze mil e seiscentos e nove kg) de soja, e não de 14.609.000 (quatorze milhões e seiscentos e nove mil kg).** Perceba-se que a nota fiscal contém o peso bruto de 14.609,000 e não 14.609.000,00.

Bastaria a auditoria efetuar uma simples questão aritmética para a verificação do quantitativo de soja devolvido:

$$14.609 \times 1,1166 = 16.313,06.$$

Assim sendo, não há motivo legal para que o Registro de Exportação n. 14/0351882-001 (fls. 66) seja desprezado, e não ser levado em conta para a aferição se houve ou não exportação sem o lastro contábil exigido para tal mister.

Perceba-se que o ME 001676 tem como data 16/12/2013 (fls. 66) e a NF 014.487 (fls. 145), foi emitida em 18/12/2013 e faz menções às notas fiscais originárias.

Diante de todo o exposto, conheço do recurso, dou-lhe provimento, para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração n. 2017/00081 e

ABSOLVER a autuada do recolhimento do ICMS, na importância de R\$ 26.951,59 (vinte e seis mil, novecentos e cinquenta e um reais e cinquenta e nove centavos), referente ao Termo Aditivo de fls. 102.

Notifique-se o sujeito passivo desta decisão.

Submeto a decisão do auto de infração nº 2017/000081 à apreciação do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins, nos termos da Lei 3.018/2015.

Instado a manifestar-se quanto ao reexame necessário o Representante da Fazenda Pública pugnou pela confirmação da sentença singular.





É o relatório.

VOTO

Vistos, analisados e discutidos. Tratam os autos da constituição do crédito tributário, por meio do auto de infração nº 2017/000081, para reclamar o ICMS sobre a REMESSA COM O FIM DE EXPORTAÇÃO INDIRETA, sem incidência de imposto das mercadorias soja, conforme notas fiscais e planilhas em anexo. Em consequência, deverá recolher ao erário a importância de R\$ 439.658,38, referente ao período de 01/01/2013 a 31/12/2013.

Trata-se de Reexame Necessário.

O nobre Julgador Monocrático assim fundamentou suas convicções:

*“O artigo 35 da Lei 1.288/01 determina alguns requisitos mínimos para a lavratura do auto de infração: Dentre eles, destaco o disposto no inciso IV, pelo qual determina que o auto de infração contém em anexo **todos os demonstrativos do crédito tributário e os documentos comprobatórios dos fatos em que se fundamentar.***

O legislador, ao estabelecer como requisitos de validade do Auto de Infração “os demonstrativos do crédito tributário e os documentos comprobatórios dos fatos em que se fundamentar”, assim agiu com o objetivo de permitir que o contribuinte pudesse identificar os fatos que ele cometeu que ensejassem incidência tributária.

Tratando-se de ato vinculado, ensina Hely Lopes Meirelles que “impõe-se à Administração o dever de motivá-los, no sentido de evidenciar a conformação de sua prática com as exigências e requisitos legais que constituem pressupostos necessários de sua existência e validade².”

Entretanto, não é o que ocorre na vertente autuação.

Primeiro, o Levantamento de Produto Soja – para Formação de Lote CFOP 5502 com o Fim Específico de Exportação Indireta – ABC Ind. e Com – ABC INCO (fls. 07) contém erro grotesco, vez que contém Registro de Exportação

² MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro, 20ª ed., São Paulo: Malheiros, 1995.





de 2.000.000 kg, os quais sequer foram reduzidos dos 2.158.120 kg constantes das notas fiscais de exportação.

Tal falha foi retificada pela auditora substituta!

Segundo, a auditora substituta alega que "hipoteticamente, o saldo remanescente para fins de exportação simbólica seria de 158.120 kilogramas de soja, que até poderia ter sido exportada em 2.014. Porém, as fls. 77 dos presentes autos, em alegações, o contribuinte anexa a título de devolução de mercadoria enviada para exportação uma quantidade de 14.609.000 kilogramas de soja, na data de 18/12/2013 (fls. 100/101).

Ora, o documento de fls. 77 é a DANFE n. 014.487, de devolução de mercadorias recebidas para exportação de 14.609 kg (quatorze mil e seiscentos e nove kg) de soja, e não de 14.609.000 (quatorze milhões e seiscentos e nove mil kg). Perceba-se que a nota fiscal contém o peso bruto de 14.609,000 e não 14.609.000,00.

Bastaria a auditoria efetuar uma simples questão aritmética para a verificação do quantitativo de soja devolvido:

$$14.609 \times 1,1166 = 16.313,06.$$

Assim sendo, não há motivo legal para que o Registro de Exportação n. 14/0351882-001 (fls. 66) seja desprezado, e não ser levado em conta para a aferição se houve ou não exportação sem o lastro contábil exigido para tal mister".

A lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, o que significa dizer que o Fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa.

Ou seja, o princípio da legalidade não admite a criação e/ou construção de fatos geradores que não estejam previstos na lei tributária, como também, não admite a desoneração fiscal não prevista em lei.

Na perspectiva da prevalência do Público sobre o Privado (os interesses da coletividade) e, do respeito aos princípios da motivação, da razoabilidade, da proporcionalidade e da economia processual não pode a Administração objetar-se ao administrado de forma injustificada ou desarrazoada, pois, em última análise, o interesse público tem por substrato os interesses individuais. O mesmo vale para





este que não pode albergar-se em teses, suposições ou meros argumentos para litigar com àquela de forma imotivada.

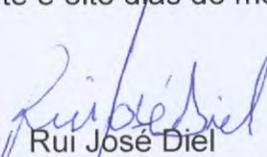
Desta forma, conheço do Reexame Necessário, nego-lhe provimento para confirmar a decisão de primeira instância que julgou IMPROCEDENTE o auto de infração 2017/000081 e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz no valor de R\$ 26.951,59 (vinte e seis mil, novecentos e cinquenta e um reais e cinquenta e nove centavos), do campo 4.11.

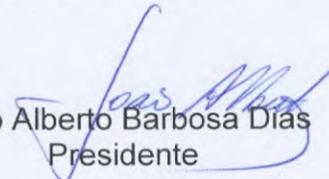
É como voto.

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, no mérito, por unanimidade, em reexame necessário, confirmar a decisão de primeira instância que julgou improcedente o auto de infração 2017/000081 e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz no valor de R\$ 26.951,59 (vinte e seis mil, novecentos e cinquenta e um reais e cinquenta e nove centavos), do campo 4.11. O Representante Fazendário Hélder Francisco dos Santos fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rui José Diel, Luciene Souza Guimarães Passos, Delma Odete Ribeiro, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto, e Edson José Ferraz. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte e três dias do mês de agosto de 2023, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos vinte e oito dias do mês de setembro de 2023.


Rui José Diel
Conselheiro Relator


João Alberto Barbosa Dias
Presidente

