



ACÓRDÃO Nº: 146/2023
PROCESSO Nº: 2017/6860/500078
TIPO: REEXAME NECESSÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2017/000082
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 contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, referente à REMESSA COM O FIM DE EXPORTAÇÃO INDIRETA, sem incidência de imposto das mercadorias sojas, conforme notas fiscais e planilhas em anexo. Em consequência, deverá recolher ao erário a importância de R\$ 321.966,12, referente ao período de 01/01/2013 a 31/12/2013..

A infração aposta no AI é a do art. 45, XXIII c/c o art. 44, III, ambos da Lei 1.287/01 e arts. 248, 489 e 496 do RICMS/TO

A auditoria carrou aos autos:

- a) Levantamento de produto soja – para formação de lote CFOP 5505 com fim específico de exportação indireta – BUNGE ALIMENTOS S/A. (fls. 08/15);
- b) NF-e (fls. 16/28);
- c) Memorando Exportação n. 1663 (fls. 29);



✓
[Handwritten signature]



d) Notas Explicativas (fls. 30/42).

O contribuinte é intimado em 09/02/2017 (fls. 43).

Interpõe impugnação em 10/03/2017 (fls. 46/70). 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 01/01/2013 a 31/12/2013 e, assim, a legislação indicada pela fiscalização não é a que estava vigente à época. Assim sendo, o AI é nulo, por descumprimento ao art. 344, "c" e "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 os Memorandos de Exportação 1931 (RE 13/0894254-00), 2091 (REE 13/1300189-001), 2102 (RE 13/1376615-001), 3915 (RE 13/0512123-001) e 3916 (RE 13/144231-001), com os respectivos Registros de Exportação, ora anexados, emitidos pela BUNGE ALIMENTOS S/A, como restou descrito na infração imputada à impugnante;

c) 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 incorrência 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. 161/162.

A autuada atravessa uma petição (fls. 164/165), onde requer que **as intimações sejam endereçadas ao endereço do patrono que subscreve (endereço em Brasília – fls. 165).**

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. 169/170).





O Diretor da Receita devolve os autos à auditora, para cumprimento do Despacho de fls. 161/162 (fls. 172).

A auditora lotada em Gurupi-TO assim se manifestou, em síntese (fls. 178/179):

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

b) Que o valor correto referente ao RE 131449231001 é 3.196.597 quilogramas de soja (demonstrativo anexo), e não 1.758.002 do levantamento anterior;

c) A diferença de soja efetivamente exportada é de 14.683.896 quilogramas de soja. O contribuinte comprovou a exportação de 14.203.231, restando a diferença de 280.665.

O Demonstrativo do Crédito Tributário (deduzindo-se o Memorando 1423) resta assim:

$280.665 \text{ kg de soja} \times 0,91 \text{ (preço do kg)} = 255.405,15$

$B.C \ 255.405,15 \times 17\% \text{ (alíquota)} = \text{Imposto: } 43.418,87$

Efetiva o Termo de Aditamento a fls. 180.

Em nova defesa (fls. 194/222), a autuada reitera os argumentos antes expendidos.

Afirma, ainda, que o cálculo sobre os 280.665 kg está equivocado, pois a quantidade correta é de 280.645 kg, pois a fls. 182 estão indicados os Memorandos de Exportação da BUNGE com a quantidade de 14.403.231, então considerada para lançamento, porém, a soma correta da quantidade exportada e constante dos ME da BUNGE é de 14.403.251.

Requer a nulidade e a improcedência do feito.

Sobreveio a decisão monocrática nos seguintes termos:

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





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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. 180 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. 180), o contribuinte deve recolher ao erário estadual a importância de R\$ 43.418,87, referente às remessas com fins específicos de exportação indireta BUNGE ALIMENTOS 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





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

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).



[Handwritten signature]



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

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 – BUNGE ALIMENTOS S/A (fls. 15) **contém erro numérico grotesco, vez que o Registro de Exportação de fls. 146 (destacado em amarelo) é no montante de 3.196.597 kg, e não 1.758.002 aposto no levantamento.**

Tal falha foi retificada pela auditora substituta!

Entretanto, a auditora substituta também efetiva cálculos de forma equivocada.

Segundo seu demonstrativo (fls. 181), o total das remessas para exportação é de 14.683.896 kg.

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



Handwritten signature and initials in blue ink.



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Entretanto, se somarmos os quilogramas dos totais dos registros de exportação a fls. 15 (com a retificação da autuante), **o total é de 14.403.251 kg** (2.500.000 + 3.587.765 + 1.984.657 + 1.376.230+ 1.758.002 + 3.196.597), e não de 14.103.231kg (demonstrativo a fls. 181).

Tal falha foi detectada pela defesa (fls. 197).

Os ME com os quantitativos de quilogramas de soja exportados foram no montante de (docs. comprobatórios nos autos):

MEMORANDO DE EXPORTAÇÃO 2091:	1.376.230
MEMORANDO DE EXPORTAÇÃO 1909:	3.587.765
MEMORANDO DE EXPORTAÇÃO 1931	1.984.657
MEMORANDO DE EXPORTAÇÃO: 3915	2.500.000
MEMORANDO DE EXPORTAÇÃO 3916:	3.196.597
MEMORANDO DE EXPORTAÇÃO 2102:	1.758.002
TOTAL:	14.403.251 kg

De acordo com o Levantamento de fls. 08/15, o total de quilogramas exportados é de 14.683.896.

Partindo-se do pressuposto que o levantamento perpetrado pela auditoria está correto, a suposta não comprovação das mercadorias exportadas seria, então, a diferença encontrada no levantamento em relação à quantidade constante nos Memorandos de Exportação.

Teríamos, então: 14.683.896kg – 14.403.251kg = 280.645kg

A autuada carrega aos autos as NF-e de fls. 343/346, as quais se referem aos ajustes de estoques, em face de quebras de sojas. Temos, então:

QUEBRA DE ESTOQUE NF 12.479 :	41.960
QUEBRA DE ESTOQUE NF 11.767	108.285
QUEBRA DE ESTOQUE NF 12.205	101.040
QUEBRA DE ESTOQUE NF 12.478:	38.668
TOTAL DE QUEBRA :	(289.953kg)

Depreende-se, pois, que a auditora substituta não analisou que a BUNGE ALIMENTOS S.A emitiu os documentos fiscais a fls. 343/346, relativos aos ajustes de estoques (quebras de soja), o que impactou no quantitativo de soja exportada.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Os ilícitos tributários supostamente praticados pelo contribuinte foram capitulados nos arts. 45, XXIII e art. 44, II, ambos da Lei n. 1.287/01:

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;

Fato é que a autuada comprovou, através dos Registros de Exportação e dos documentos fiscais a fls. 343/346 que não houve a subsunção tributária descrita no auto de infração e no Termo de Aditamento.

Diante de todo o exposto, conheço do recurso, dou-lhe provimento, julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração n. 2017/00082 e ABSOLVO a autuada do recolhimento do ICMS, na importância de R\$ 43.418,87 (quarenta e três mil, quatrocentos e dezoito reais e oitenta e sete centavos), descrito no Termo Aditivo de fls. 180.

Notifique o sujeito passivo desta decisão.

Submeto a decisão do auto de infração nº 2017/00082 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 – BUNGE ALIMENTOS S/A (fls. 15) contém erro numérico grotesco, vez que o Registro de Exportação de fls. 146 (destacado em amarelo) é no montante de 3.196.597 kg, e não 1.758.002 aposto no levantamento.

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





Tal falha foi retificada pela auditora substituta!

Entretanto, a auditora substituta também efetiva cálculos de forma equivocada.

Segundo seu demonstrativo (fls. 181), o total das remessas para exportação é de 14.683.896 kg.

Entretanto, se somarmos os quilogramas dos totais dos registros de exportação a fls. 15 (com a retificação da autuante), o total é de 14.403.251 kg (2.500.000 + 3.587.765 + 1.984.657 + 1.376.230+ 1.758.002 + 3.196.597), e não de 14.103.231kg (demonstrativo a fls. 181).

Tal falha foi detectada pela defesa (fls. 197).

De acordo com o Levantamento de fls. 08/15, o total de quilogramas exportados é de 14.683.896.

Partindo-se do pressuposto que o levantamento perpetrado pela auditoria está correto, a suposta não comprovação das mercadorias exportadas seria, então, a diferença encontrada no levantamento em relação à quantidade constante nos Memorandos de Exportação.

Teríamos, então: 14.683.896kg – 14.403.251kg = 280.645kg

A autuada carrega aos autos as NF-e de fls. 343/346, as quais se referem aos ajustes de estoques, em face de quebras de sojas. Temos, então:

QUEBRA DE ESTOQUE NF 12.479 :	41.960
QUEBRA DE ESTOQUE NF 11.767	108.285
QUEBRA DE ESTOQUE NF 12.205	101.040
QUEBRA DE ESTOQUE NF 12.478:	38.668
TOTAL DE QUEBRA :	(289.953kg)

Depreende-se, pois, que a auditora substituta não analisou que a BUNGE ALIMENTOS S.A emitiu os documentos fiscais a fls. 343/346, relativos aos ajustes de estoques (quebras de soja), o que impactou no quantitativo de soja exportada.

Os ilícitos tributários supostamente praticados pelo contribuinte foram capitulados nos arts. 45, XXIII e art. 44, II, ambos da Lei n. 1.287/01:



[Handwritten signature]



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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;

Fato é que a autuada comprovou, através dos Registros de Exportação e dos documentos fiscais a fls. 343/346 que não houve a subsunção tributária descrita no auto de infração e no Termo de Aditamento”.

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 dasarrazoada, 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 2017/000082 e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz no valor de R\$ 43.418,87 (quarenta e três mil, quatrocentos e dezoito reais e oitenta e sete centavos), do campo 4.11.

É como voto.



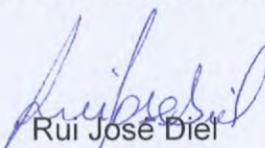
✓
[Handwritten signature]

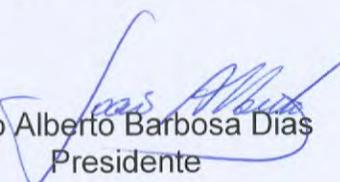


DECISÃO

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 2017/000082 e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz no valor de R\$ 43.418,87 (quarenta e três mil, quatrocentos e dezoito reais e oitenta e sete 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

