

A. I. Nº - 117808.0084/06-9  
AUTUADO - XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.  
AUTUANTES - ALZIRA LORDELO SANCHES, OZENILDES DA APRESENTAÇÃO FERREIRA e  
BERNADETE LOURDES LEMOS LORDELO  
ORIGEM - IFEP SUL  
INTERNET - 23.12/08

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0403-04/08**

**EMENTA: ICMS.** 1. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS NA SUFRAMA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Comprovação parcial da regularidade das operações, o que diminuiu o valor do imposto exigido. 2. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. “DRAWBACK”. NÃO ATENDIDAS AS CONDIÇÕES PARA FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. Sendo o lançamento preparado por meio de um procedimento que tem por objeto a verdade material, no presente caso, não ficou claro ou definido o montante das operações que foram objeto da autuação, quer por utilização do mesmo RE para comprovação de mais de um ato concessório, quer por utilização de RE exportados por outro estabelecimento da mesma empresa, cujos produtos foram fabricados por esta última a partir de insumos recebidos do estabelecimento autuado. Este fato leva à insegurança quanto à ocorrência do fato gerador, e a sua quantificação, pois o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, não sendo ainda possível determinar o montante do débito tributário, como declarou o diligente da ASTEC, e os próprios autuantes no momento da 2ª diligência a eles dirigida. Infração nula. Quanto à alegação de decadência parcial dos créditos lançados, o Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), no art. 28, § 1º, em consonância com o art. 173, I, do CTN, prevê que se conta o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No entanto, embora as importações tenham ocorrido em período anterior a 31/12/2000, houve deslocamento do aspecto temporal da norma de incidência por força do regime de “drawback”, pois a isenção do ICMS é condicionada a que seja feita a exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização dos insumos importados (RICMS, art. 575), de modo que o termo inicial do prazo de decadência é o inadimplemento da condição suspensiva. O fisco estadual lançou o imposto quando tomou conhecimento do inadimplemento da condição. Rejeitada, por esses fundamentos, a argüição da decadência. Negado o pedido de perícia, tendo sido efetuada diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 26/12/2006 exige ICMS no valor de R\$ 2.211.007,39, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Nas operações de saídas para Zona Franca de Manaus, sem a devida comprovação de internamento emitido pela SUFRAMA na referida área. ICMS de R\$ 196.904,20 e multa de 60%.
2. Deixou de recolher o ICMS devido na importação de mercadorias com isenção de imposto sob o regime de drawback na modalidade suspensão. Pela análise dos documentos apresentados pela empresa, foi constatado que a mesma exportou produtos em quantidade inferior ao compromisso assumido no Ato Concessório. ICMS de R\$ 2.014.103,19 e multa de 60%.

O autuado, ingressa com defesa, às fls. 1.679 a 1.702, na qual formula os seguintes argumentos:

Preliminarmente, ressalta a tempestividade da sua impugnação haja vista que tomou ciência da lavratura do auto de infração em 29.12.06, sexta-feira, e seu prazo começou a contar a partir de 02.01.07, terça – feira, sendo apresentada a defesa em 31.01.07, dentro do prazo legal.

Aduz que é empresa multinacional, com atividade preponderante na industrialização e comercialização de produtos diversos.

Diz que o lançamento referente ao período de março a dezembro de 2000, não pode ser exigido, pois decaiu o direito da fazenda pública de constituir os créditos tributários, consoante o previsto no artigo 173, I do CTN. É que o auto de infração foi lavrado em 26.12.2006, com ciência em 29.12.2006, e partindo-se da data da ciência, que reflete a data do lançamento, não poderia abranger tais períodos, tendo findado o prazo em 31.12.2005. Lembra que não há que se falar em termo inicial distinto por se tratar de drawback-suspensão, regime em que só há a suspensão do pagamento dos tributos devidos.

Quanto à infração 01, relata o procedimento para a comprovação do internamento das mercadorias para a Zona Franca de Manaus, mas que, no presente caso, não há como a empresa atender ao procedimento determinado pelo Decreto nº 7.629/99, pois essas mercadorias, efetivamente, não saíram do Estado da Bahia, pois as notas fiscais foram canceladas e consequentemente, registradas no livro Registro de Saídas. Assim, não há que se falar em incidência do imposto quando, na verdade, a operação de circulação de mercadoria nem ocorreu, muito menos a suposta obrigatoriedade de cumprimento de uma obrigação acessória.

Esclarece que das 28 notas fiscais objeto da autuação, 23 foram efetivamente canceladas e somente 5 notas fiscais, que não foram canceladas não tiveram seu internamento comprovado. São as notas fiscais nºs 3.541, 3.869, 3.870, 3.880 e 3.950, que a empresa possui a 1ª via de cada uma, conforme cópias que anexa.

Reclama que o descumprimento de uma obrigação acessória enseja, no máximo, a aplicação de penalidade, jamais a revogação do benefício e cobrança do imposto.

Quanto à infração 02, relata que de acordo com a fiscalização, a impugnante deixou de recolher ICMS quando da importação de mercadorias, alcançadas pelo benefício da isenção, por se tratar de drawback-suspensão, conforme determinado pelo Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, por entender que existem diversas irregularidades que, por si só, ensejam a revogação do benefício e consequentemente a cobrança dos impostos.

Aduz que o objetivo do instituto do drawback é manifestamente econômico, o que significa dizer que as formalidades impostas para sua realização consistem em mecanismos de controle da regularidade das operações, e não como elementos essenciais para a constituição do benefício. Assim, o drawback tem como elementos essenciais a ocorrência efetiva da posterior exportação e

a não circulação dos bens importados no mercado interno. Portanto, os procedimentos determinados para a realização deste benefício caracterizam-se como meras obrigações acessórias, cujo descumprimento pode, no máximo, acarretar a imposição de multa, mas não a revogação do benefício.

Reconhece que existem, de fato, obrigações acessórias, como por exemplo, a necessidade de vinculação do Registro de Exportação ao Ato Concessório, que, por sua vez, está ligado às Declarações de Importação e à quantidade de insumos nacionalizada que devem ser cumpridas, e essencial, é que houve, no presente caso, exportação de produtos industrializados, na exata proporção dos insumos importados.

Explica que a “ratio essendi” da norma que instituiu o benefício do drawback é o incentivo à exportação, e que a importação dos produtos favorece a balança comercial, já que a posterior exportação do produto acabado se dá por preço mais elevado.

Quanto à utilização do mesmo Registro de Exportação (RE), aponta que a autoridade fiscal deixou de analisar o Registro de Exportação, como o faz a Receita Federal, ou seja, através de todos os números integrantes do registro, inclusive as adições. Assim, na utilização do mesmo RE, para comprovação de mais de um ato concessório, alega que não foi utilizado em duplicidade, mas sim utilizado em cada ato concessório um registro de exportação diferente que corresponde a cada adição. Não houve duplicidade de registros de um mesmo RE em dois atos concessórios, já que o RE é constituído de dois números que representam o ano, 7 números que compõem o corpo e 3 números referentes às adições.

Argumenta que se a transação eletrônica é aprovada pelo SISCOMEX, não cabe à Fazenda Estadual arguir irregularidade. Além disso, como prevêem os arts. 2 e 3, do anexo F da Portaria Secez nº 35/2006, o SISCOMEX só aceita a realização de um Registro de Exportação para um Ato Concessório. Portanto, se a transação eletrônica é aprovada regularmente pelo SISCOMEX, não cabe à Fazenda Estadual arguir alguma irregularidade, pois se a irregularidade de fato houvesse, o ato concessório não seria sequer averbado pela Receita Federal, como ocorre regularmente.

Dessa forma, se cada adição corresponde a um registro de exportação diferente, não há nenhuma irregularidade no caso em questão, já que por mais que o corpo (os 7 números) do RE possua a mesma numeração, os números finais de cada registro identificam, especificamente, o produto exportado, e correspondem, necessariamente, a um Ato Concessório para cada adição, de acordo com o art. 134 da Portaria SECEX nº 35, de 24.11.06.

Salienta que o sistema responsável pela comprovação dos Registros de Exportação do Ministério do Desenvolvimento e Comércio Exterior rejeita todos os REs com 10 dígitos, sem contar o ano, no Ato Concessório, e quando é apresentada nova edição o sistema averba normalmente.

Ilustra a alegação acima, quando utiliza-se o Registro de Exportação nº 01/1301445-001, referente ao Ato Concessório de 297801000202 e o Registro de Exportação de nº 01/1301445-002, como a mesma numeração no corpo, ou seja, nos 7 números mas com adição diferente, corresponde ao Ato Concessório de nº 60000271 (Doc. 05). Assim, não havendo duplo cômputo da mesma quantidade de produtos exportados, em duas concessões de regime especial distintas, não há materialmente qualquer irregularidade no presente caso, fato que pode ser comprovado por meio de diligência, que requer.

Assim, as irregularidades apontadas seriam exclusivamente formal, não afetando a essência do regime aduaneiro.

Quanto ao fato de ter utilizado para comprovação do drawback de RE de produtos exportados por outro estabelecimento da mesma empresa, situado em outra unidade da Federação, cujos produtos foram fabricados por esta última, a partir de insumos recebidos do estabelecimento autuado, alega que a Portaria SECEX n. 11/2004, no seu art. 19 permite que os estabelecimentos da mesma empresa possam realizar importação ou exportação, ao amparo de um único ato

concessório. Ademais, afirma que realiza as operações de acordo com as normas expedidas pelo Ministério de Desenvolvimento e Comércio Exterior, não havendo o que se falar em irregularidade se a matéria-prima foi remetida a outra filial para a produção e posterior exportação. Ressalta o entendimento da doutrina, inclusive sumulado pelo STJ, Súmula 166, de que o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte não constitui fato gerador de ICMS.

Também os dados de produção e consumo apresentados nos Anexos 3E e 3D apresentam inconsistências com os registros contábeis da empresa.

Pede a realização de perícia para comprovar as inconsistências nos dados extraídos de relatórios, enviados pelo impugnante e os dados apresentados nos autos. Indica assistente técnico e formula os seguintes quesitos a serem respondidos na perícia:

- a) Queira o sr. Perito esclarecer qual a base legal para que o Registro de Exportação, de acordo com a Receita Estadual seja considerado somente pelos primeiros 9 (nove) dígitos e não a sua totalidade, incluído as adições, como procedem os órgãos responsáveis pelas operações de Drawback (DECEX e SECEX)?
- b) Esclarecer qual o fundamento para que a filial da empresa em outra unidade da Federação, no caso Xerox Comércio Indústria Unidade Manaus – AM não possa realizar as operações de exportações referentes às importações realizadas pela filial da Xerox Comércio e Indústria Simões Filho, tendo em vista que constituem a mesma pessoa jurídica?
- c) Justificar as inconsistências existentes nos dados extraídos de relatórios enviados pela Xerox Comércio e Indústria Simões Filho, BA, e os apresentados pela fiscalização através dos Anexos ao Auto de Infração.

Pugna pela não aplicação da multa de 60%, haja vista que, em nenhum momento, cometeu a infração que lhe é apontada. Caso esta Junta entenda que houve descumprimento de obrigação acessória, aplique-se tão somente a penalidade prevista no art. 42, inciso XXII, de R\$ 50,00, para descumprimento de obrigação acessória. Lembra que o princípio da razoabilidade deve ser preservado, evitando-se cominações injustas e pede a improcedência da autuação.

Os autuantes prestam a informação fiscal, fls. 1764 a 1775, nos seguintes termos:

Reconhecem que a empresa comprovou o cancelamento de diversas notas fiscais, relacionadas na infração 01, retirando-as portanto do demonstrativo, ficando somente as notas fiscais nºs 3541, 3869, 3870, 3880, 3950, conforme demonstrativo de fl. 1776, passando o valor do débito para R\$ 17.953,16.

Quanto à infração 02, inicialmente discorrem sobre as operações de drawback e sua finalidade, onde está prevista a dispensa de pagamento de impostos. Assim, no RICMS/BA está prevista a isenção do pagamento do ICMS nas operações de importação de mercadorias estrangeiras, recebidas do exterior e “vinculadas” a uma saída posterior sob o regime de “drawback”, consoante dicção do art. 575 do RICMS vigente.

Entendem que a decadência não se operou no período anterior a 31/12/2000, e nesse sentido, trazem o entendimento manifesto da Procuradoria Estadual, corroborado pela Câmara de Julgamento Fiscal, Acordão CJF nº 0402-12/05 do Auto de Infração nº 021057.0031/03-6.

Considerando que ocorrem no âmbito de operações relativas ao comércio exterior, as mercadorias, importadas pelo regime “drawback”, devem se submeter a uma série de exigências reguladas pela legislação federal, dentre outras, a necessidade de que a reexportação ocorra num prazo máximo de um ano após a data de registro da primeira importação, sendo tal prazo prorrogável por igual período a requerimento do interessado, Portaria SECEX nº 4/97.

Portanto, como o benefício da isenção relativo ao ICMS nas operações de drawback suspensão, depende de uma condição suspensiva, só pode ser feito qualquer lançamento após se tomar conhecimento do adimplemento ou não dos compromissos assumidos pelo beneficiário, o que se

dá somente no encerramento do Ato Concessório e é informado pela SECEX através do envio do Relatório de Comprovação de Drawback.”

Consideram que ocorrem no âmbito de operações relativas ao comércio exterior, as mercadorias importadas pelo regime “drawback” devem se submeter a uma série de exigências reguladas pela legislação federal, dentre outras, a necessidade de que um Registro de Exportação (RE) esteja vinculado a apenas um ato concessório, conforme legislação federal, Portaria SECEX nº 4/97.

Sendo assim, uma vez que o contribuinte não cumpriu as condições especificadas nas normas de controle pra fruição regular do “drawback”, modalidade suspensão, procederam à desconsideração das quantidades exportadas totais ou parciais de alguns Registros de Exportação (RE), implicando exportação dos produtos em quantidade inferior ao compromisso e procederam ao lançamento do ICMS devido nas importações, nos termos da legislação pertinente.

Portanto, fica claro que, um mesmo (um único) RE pode conter várias adições, conforme previsto na norma citada acima. Logo, não faz sentido a alegação de que, cada adição do RE corresponde a um RE distinto, conforme alega o contribuinte. Citando o exemplo utilizado pelo contribuinte na sua defesa, fl. 1690, existe apenas um RE de nº 01/1301445, com suas respectivas adições, ou seja, RE 01/1301445 adição 001, assim descrita: 01/1301445-001; RE 01/1301445 adição 002, assim descrita 01/1301445-002 e, assim sucessivamente. Assim, não serão aceitos para comprovação do Regime, Registros de Exportação (RE) que possuam um único CGC vinculado a mais de um Ato Concessório de Drawback. Portanto, foi considerado para comprovação do drawback apenas o RE vinculado ao primeiro ato concessório, tendo sido desconsiderado, para fins de comprovação do drawback, o RE vinculado a mais de um ato concessório, conforme orientação descrita no Manual Interno da Secretaria da Receita Federal.

Ressaltam que o RICMS/97, no artigo 575 (Conv. ICMS 65/96), expõe que o benefício do drawback é condicionado à efetiva exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada. No caso específico o contribuinte baiano adquiriu insumos no regime de drawback, com isenção condicionada do ICMS, transferiu o produto semi-acabado para o seu estabelecimento filial em Manaus, que efetuou novo processo de industrialização a partir do produto recebido do estabelecimento do autuado, transformando-o em novo produto e finalmente procedendo à exportação direta (esclarecimentos do autuado sobre o tema às fls. 1629 e 1631, onde consta a tabela de produtos fornecidos pela XEROX Nordeste e dos produtos exportados pela Xerox MANAUS).

Salientam que os produtos exportados pela Xerox Manaus, sob códigos iniciados por 113 R, sequer são fabricados pela Xerox Nordeste, não constando nos seus relatórios de produção.

Quanto à divergência entre os dados de produção e consumo apresentados pelos autuantes nos anexos 3D e 3E, deste PAF, e os registros contábeis da empresa, realmente estes últimos estão incorretos. Foram anexados a este PAF os relatórios, de mesmo número, contendo os dados corretos, fls. 2061 a 2346, dados estes que estão de acordo com as informações prestadas pela empresa e registradas na sua contabilidade.

Destacam que os dados incorretos constantes nos relatórios 3D e 3E, não foram utilizados para o cálculo do índice técnico (Consumo/Produção), conforme pode ser verificado no Anexo 3, fls. 67 a 254 do PAF), portanto não influenciaram no cálculo da quantidade de matéria-prima consumida, da quantidade de matéria-prima a nacionalizar e nem por consequência no valor do ICMS devido.

No momento da informação fiscal, verificaram que ocorreu um erro nos cálculos dos índices técnicos, aplicados à quantidade da mercadoria exportada efetivamente, o que prejudicou o cálculo da quantidade de matéria-prima a nacionalizar e consequentemente o valor do imposto devido.

Corrigem o Anexo 3, fls. 1820 a 2396, Anexo 2, fls. 1790 a 1819, Anexo 1, fls. 1777 a 1789. O valor do ICMS nesta infração passou a ser de R\$ 1.863.496,62.

Entendem desnecessária a realização de perícia, vez que os quesitos 1 e 2 referem-se a questões de direito, esclarecidas nas normas citadas. O quesito 3, relativo a inconsistência nos dados de

produção e consumo, já não tem sentido, uma vez que tais inconsistências não afetaram o cálculo do imposto devido e não mais existem.

Opinam pela manutenção do auto de infração, sendo julgado parcialmente procedente.

A empresa autuada ao tomar ciência da informação fiscal, com recebimento de cópias dos novos demonstrativos, fls. 1764 a 2346, manifesta-se (fls. 2348 a 2362), e inicialmente requer a dilação do prazo de dez dias que lhe foi concedido, haja vista a farta documentação anexada, matéria de prova complexa, que demanda a mobilização de diversos funcionários para a análise e comprovação da insubsistência do lançamento. Pena de nulidade por flagrante cerceamento de defesa.

Reafirma que, na infração 01, apesar de a fiscalização ter reconhecido a ocorrência de equívocos e reduzido o valor da autuação, não há que se falar em descumprimento de obrigação principal, mas de obrigação acessória, e o máximo que pode ocorrer é a aplicação de multa, jamais a revogação de benefício e cobrança de imposto.

Quanto à decadência entende que opera, mesmo no regime de drawback suspensão, a partir da data do registro de declaração de importação, considerando o momento temporal do fato gerador, que é o desembarque aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior.

Assim, parte do crédito tributário, ora exigido, está fulminado pela decadência, no valor de R\$ 277.454,98, devendo ser excluído da presente autuação.

Reconhece que houve mera irregularidade, de caráter formal, mas que as formalidades não são constitutivas do instituto do drawback, sendo essencial, que houve a exportação de produtos industrializados, na exata proporção dos insumos importados.

Aduz que não cabe ao fisco estadual arguir suposta irregularidade procedural, para o registro de drawback, quando o orgão competente realiza os procedimentos legais. Além disso, como prevêem os arts. 2 e 3 do Anexo F da Portaria Secelex nº 35/2006, o SISCOMEX só aceita a realização de um registro de exportação para um Ato Concessório. Se a transação eletrônica é aprovada regularmente pelo SISCOMEX, não cabe à Fazenda Estadual arguir alguma irregularidade, pois se houvesse qualquer irregularidade, o ato concessório não teria sido sequer averbado pela Receita Federal, como ocorre regularmente. O sistema responsável pela comprovação dos Registros de Exportação do Ministério do Desenvolvimento e Comércio Exterior rejeita todos os REs com 10 dígitos, sem contar o ano, no Ato Concessório de Drawback, quando já houve comprovação em outro Ato Concessório, e quando é apresentada nova adição o sistema averba normalmente.

Deste modo, não havendo o duplo cômputo da mesma quantidade de produtos exportados em duas concessões de regime especial distintas, não há materialmente, qualquer irregularidade no presente caso. Reafirma a necessidade da realização de diligência para comprovação do quanto alegado.

Outrossim, a fiscalização nada alegou quanto à base legal, de âmbito federal, que permite que outro estabelecimento da mesma empresa exporte os produtos. A operação realizada pela empresa está autorizada pela Portaria SECEX 11/2004, art. 19, Comunicado 16 de 30.07.98.

Ademais, segundo o art. 3º daquela Portaria, só não será aplicada aos atos concessórios emitidos anteriormente a 31 de outubro de 2001, que nesse caso será aplicado o Comunicado DECEX 16/98.

Demonstrado assim, que a requerente realiza as operações de acordo com as normas expedidas pelo Ministério de Desenvolvimento e Comércio Exterior.

Requer a concessão do novo prazo de 30 dias para que possa manifestar-se sobre os documentos apresentados. Reitera as demais razões de defesa já apresentadas.

Entendendo ser razoável a concessão do prazo de 30 dias, face à juntada de muitos documentos pelo autuantes, a 4ª JJF diligenciou à inspetoria de origem, para a consequente reabertura do prazo de defesa, sendo que no dia 04/04/2007, a empresa foi cientificada, manifestando-se em 03/05/2007, conforme documento de fls. 2387 a 2393 do PAF, no qual ratifica em seu inteiro teor a resposta à

manifestação fiscal de fls. 2349 a 2362, inclusive a realização de prova pericial, ou a conversão em diligência.

Os autuantes procedem à juntada de nova manifestação, fls. 2410 a 2420, na qual ratificam as informações já prestadas anteriormente.

Diante dos argumentos defensivos e da controvérsia estabelecida, esta 4ª JJF deliberou que o presente PAF fosse remetido à ASTEC, para que auditor fiscal estranho ao feito, ou auditor fiscal da área especializada em comércio exterior, se manifestasse acerca dos argumentos trazidos pela empresa, com base na documentação carreada aos autos, atentando para a indicação de assistente técnico pela empresa, que deverá acompanhar a realização da diligência, cabendo responder a pergunta formulada pela empresa autuada, como segue:

- a) Queira o sr. Perito esclarecer qual a base legal para que o Registro de Exportação, de acordo com a Receita Estadual seja considerado somente pelos primeiros 9 (nove) dígitos e não a sua totalidade, incluído as adições, como procedem os órgãos responsáveis pelas operações de Drawback (DECEX e SECEX)?

Pedi-se, em conclusão, que fosse esclarecida a dúvida quanto ao argumento da empresa de que não utilizou o mesmo Registro de Exportação (RE), para comprovação de mais de um Ato Concessório, mas teria utilizado, em cada Ato Concessório, um Registro de Exportação diferente que corresponde a cada adição.

Observasse também que, no momento da informação fiscal, os autuantes verificaram que ocorreu um erro nos cálculos dos índices técnicos, aplicados à quantidade da mercadoria exportada, o que prejudicou o cálculo da quantidade de matéria-prima a nacionalizar, e, consequentemente o valor do imposto devido e corrigiram o Anexo 3, fls. 1820 a 2396, Anexo 2, fls. 1790 a 1819, Anexo 1, fls. 1777 a 1789. O valor do ICMS nesta infração passou a ser de R\$ 1.863.496,62.

Pedi-se a elaboração de novas planilhas, excluindo, se necessário, as parcelas dos itens referentes à diligência, com base nos demonstrativos corrigidos pelos autuantes, acima mencionados, inclusive com novos demonstrativos de débito.

Após o atendimento desta diligência, pediu-se que o autuado fosse intimado do seu inteiro teor, fornecendo-lhe cópias e concedendo o prazo de 10 dias para que pudesse manifestar-se, bem como os autuantes.

Em atendimento ao pedido, a ASTEC elaborou o Parecer ASTEC 163/07, no qual chegou à seguinte conclusão:

Em antendimento à diligência, o autuado foi intimado para esclarecimento das suas alegações, apresentação de documentos e acompanhamento na realização da diligência, especificamente quanto à infração nº 02, sendo informado que todos os documentos, demonstrativos e esclarecimentos já se encontravam apensos ao auto de infração.

Quanto à infração 02, analisando os documentos apresentados pelo autuado, fls. 1698 a 1699, verificou que, basicamente, refere-se à desconsideração, no levantamento fiscal, pelos autuantes, de alguns Registros de Exportações, em razão de erro do número com adição atribuída pela Receita Federal e por apresentarem CNPJ da filial de Manaus.

Tomando-se por base o questionamento do autuado sobre a legalidade quanto ao controle do Registro de Exportação nas operações de Drawback, após consulta à GEINC – Gerência do Setor de Indústria e Comércio Exterior da Sefaz-Ba, foi informado pelo gestor que as operações de exportações são controladas pelo SISCOMEX (Sistema Integrado de Comércio Exterior), que é uma sistema integrado à rede SERPRO (Serviço Nacional de Processamento de Dados) e um instrumento administrativo, responsável pelo registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, por meio do Registro de Exportação (RE), Despacho Aduaneiro e o Controle de Câmbio, onde os exportadores para operarem através de tal sistema poderão utilizar-se de terminais próprios ou de terceiros.

Por ser um sistema controlado exclusivamente pela Receita Federal, o qual atribui a cada Registro de Exportação um determinado nº, que é composto de dois números iniciais, antes da barra (/), referente ao ano e os outros (dez números), ao nº do RE propriamente dito, o qual pode ser formado de sete dígitos com várias adições, como por exemplo, 00/000000.001, 002, 003, etc, não é permitido a modificação de dados pelo exportador ou pelas Secretarias de Fazendas Estaduais, ou qualquer outro usuário do sistema, sendo inclusive, obrigatório para efetuar qualquer consulta através do SISCOMEX a informação de todo número atribuído àquele registro, o qual será rejeitado, automaticamente, pelo sistema, ao tratar-se de número com dados divergentes ou em duplicidade.

Examinando os documentos e demonstrativos constantes do auto de infração verificou que nos Anexos 3<sup>a</sup> (fls. 255 a 317), os autuantes discriminam por nº de RE e AC os registros de exportações que não foram considerados na Auditoria de Drawback, na modalidade suspensão, por apresentarem irregularidades quanto ao “Registro de Exportação repetido em dois Atos Concessórios” e quanto ao “Registro de Exportações de produtos não fabricados na Bahia e exportados por filial de outro estado federativo, vinculado a Ato Concessório com CNPJ de empresa deste estado”.

Presta os seguintes esclarecimentos para entendimento do procedimento acima:

A auditoria de drawback consiste em apurar se os insumos importados sob a modalidade de suspensão foram efetivamente utilizados na fabricação dos produtos destinados a exportação, analisando-se, inclusive a quantidade de insumo importada em comparação da quantidade de matéria-prima utilizada nos documentos fiscais destinados à exportação, cujo controle é feito, através dos respectivos DI - Documentos de Importação, AC – Atos Concessórios e RE – Registro de Exportação, devendo cada AC vincular-se apenas um RE.

Conclui diante das considerações acima, que não cabe à legislação estadual regulamentar as operações de comércio exterior, dispondo apenas nos seus artigos 575 a 579 do RICMS/97 quanto à concessão do benefício de suspensão do ICMS sob o regime de Drawback, cuja forma de operacionalização cabe, exclusivamente à legislação federal, através da Receita Federal, a qual é omissa quanto ao significado dos três últimos números adicionais constantes em alguns RES, atribuindo exclusivamente ao SISCOMEX o registro, acompanhamento e controle de todas as operações de comércio exterior, cujo procedimento de consulta e controle é feito levando-se em conta todos os números constantes nos REs, sendo rejeitado, automaticamente, o que apresentar duplicidade ou número inexistente.

Finaliza informando que não foi possível a elaboração do demonstrativo solicitado, pela necessidade de uma revisão de cálculos pelos autuantes, cujas planilhas não esclarecem como se chegou a determinado valor e quantidade dos insumos importados e excluídos do montante dos produtos exportados.

Quanto ao questionamento referente à utilização do CNPJ da filial de Manaus, nos registros de exportações vinculados a atos concessórios de importações efetuadas pela filial de Simões Filho, foi constatado a realização dessas exportações pela filial de Manaus, conforme Relatório unificado de Drawback, expedido pelo Banco do Brasil, fl. 1269 B.

A empresa autuada manifesta-se às fls. 2434/2439, e assevera que o Parecer da ASTEC ratificou os seus argumentos, concluindo, portanto, que o levantamento fiscal, quanto à apuração das quantidades de insumos nacionalizados em relação aos produtos exportados, considerou apenas o número dos REs sem análise do tipo e quantidade do produto exportado, “gerando uma divergência à maior nas importações”.

Além disso, quanto à utilização do CNPJ da filial de Manaus nos registros de exportação vinculados às importações efetuadas pela filial de Simões Filho, o d. Fiscal da ASTEC considerou comprovada esta prática pelo Relatório Unificado de Drawback, expedido pelo Banco do Brasil. Por fim, foi informado que, diante das inconsistências dos cálculos e das planilhas, não foi

possível elaborar demonstrativo de débito, razão pela qual deve ser declarada a nulidade do presente auto de infração, ou julgado improcedente o presente lançamento.

Destaca em preliminar que o presente Auto de Infração é nulo, por não conter os requisitos e elementos mínimos de sua validade, ensejando cerceamento do direito de defesa. Como pode ser verificado no presente lançamento, as informações estão imprecisas, obscuras e incorretas, já que os cálculos e planilhas são inconsistentes e “não esclarecem como se chegou a determinado valor e quantidade de insumos importados e excluídos do montante dos produtos exportados”, como afirmado pelo próprio fiscal diligente, por diversas vezes, em seu parecer de fls. 2425 a 2428.

Aduz que o Parecer ASTEC ratifica os argumentos apresentados pelo autuado, demonstrando a inconsistência do Auto de Infração, consequentemente a sua nulidade.

Destaca alguns pontos importantes do Parecer como segue:

a) Quantidade exportada supostamente não condiz com a quantidade produzida.

O fiscal informa que “no levantamento fiscal, para apuração das quantidades dos insumos nacionalizados, em contrapartida aos produtos exportados, foi considerado apenas o número dos REs, sem análise do tipo e quantidade do produto exportado, gerando com isso uma divergência à maior nas importações.”

Salienta que o Parecer da ASTEC considerou obscura a nova planilha de cálculo apresentada pela fiscalização, o que impossibilitou que fosse elaborado o novo demonstrativo solicitado pela 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal.

Dessa forma, não resta dúvida de que, apesar da retificação realizada, as inconsistências permanecem, eis que elementos essenciais, para a realização do cálculo estão sendo utilizados com base em dados não corretos.

b) suposta utilização do mesmo RE para comprovação de mais de um ato concessório.

Afirma que o Parecer da ASTEC também se manteve favorável, inclusive por confirmação da Gerência do Setor de Indústria e Comércio Exterior da SEFAZ – BA, conforme trecho a seguir: “após consulta ao GEINC [...], foi informado pelo gestor que as operações de exportações são controladas pelo SISCOMEX [...] que é um sistema integrado à rede SERPRO (Serviço Nacional de Processamento de Dados) e um instrumento administrativo responsável pelo registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, por meio do Registro de Exportação (RE), Despacho Aduaneiro e o Controle de Câmbio, onde os exportadores para operarem através de tal sistema poderão utilizar-se de terminais próprios ou de terceiros”.

Salienta que a ilustre fiscal diligente posicionou-se no sentido de que não cabe à legislação estadual regulamentar operações de comércio exterior, dispondo apenas nos seus artigos 575 a 579 do RICMS, quanto à concessão do regime de Drawback, cuja forma de operacionalização cabe exclusivamente à legislação federal, através da Receita Federal.

Desse modo entende que restou comprovada a inexistência de irregularidades nas operações realizadas pelo autuado.

c) Utilização de RE exportados por outro estabelecimento da mesma empresa.

Afirma que se o orgão competente para controlar e regular os procedimentos de drawback determinou e se a empresa realizou os devidos atos, de acordo com a autorização do referido orgão, não há que se falar em irregularidade, se a matéria-prima foi remetida a outra filial para produção e posterior exportação, tão somente por ser o entendimento do fisco estadual.

Pede a nulidade ou a improcedência do lançamento.

Os autuantes prestam informação fiscal, após diligência da ASTEC, fls. 2445 a 2451, com as seguintes ponderações:

Reiteram que é descabida e ilógica a alegação do autuado de que cada adição corresponde a um registro de exportação (RE) diferente, pois um mesmo RE pode ter várias adições, conforme previsto no art. 162 da Portaria SCE nº 02/92, ratificada pela Portaria SECEX nº 35/2006.

Assim, fica claro que um mesmo (um único) RE pode conter várias adições, conforme previsto naquela norma, e não faz sentido a alegação de que, cada adição do RE corresponde a um RE distinto, conforme alega o contribuinte.

Reiteram a informação fiscal de que para comprovação do regime de drawback modalidade suspensão, os documentos utilizados na importação e na exportação deverão abranger apenas um Ato Concessório de Drawback, ou ainda não serão aceitos para comprovação do Regime, RE que possuam um único CGC vinculado a mais de um Ato Concessório de Drawback.

Portanto foi considerado para comprovação do drawback apenas o RE vinculado ao primeiro ato concessório, tendo sido desconsiderado, para fins de comprovação, o RE vinculado a mais de um ato concessório, conforme orientação descrita no Manual do Drawback suspensão, elaborado pela Secretaria da Receita Federal – Divisão de Programação e Controle Fiscal (fls. 1603/1605), onde existe orientação de que um RE deverá necessariamente estar vinculado somente a um ato concessório.

Afirmam que querem deixar claro que as regras que devem ser obedecidas, para usufruir do benefício do drawback, estão nas normas Estaduais, quando concede o benefício e nas Leis, Decretos e Portarias Federais citadas, exaustivamente, nas informações fiscais, e anexados ao processo que foram ignoradas pelo contribuinte, e agora pelo Parecer ASTEC.

Contestam a afirmação trazida pela ASTEC de que “as planilhas não esclarecem como se chegou a determinado valor e quantidade dos insumos importados e excluídos do montante dos produtos exportados” e de que comparando os demonstrativos “não está claramente demonstrado qual dos registros de exportações foi considerado em relação aos insumos utilizados, bem como a quantidade consumida”, pois apesar da complexidade da matéria, uma análise minuciosa e atenta nos anexos constantes, no auto de infração, eliminaria tais equívocos. Salientam que o autuado não alega, em sua defesa, cerceamento ao seu direito de defesa, em razão de obscuridade no cálculo do valor do imposto devido.

Passam a analisar todos os anexos, por exemplo:

Anexo 3 A, Demonstrativo de Irregularidades na Comprovação das Exportações – demonstra por ato concessório os REs excluídos da comprovação de drawback, suas quantidades e a justificativa para exclusão de cada um deles (fls. 1999 a 2060) (dados extraídos do Anexo 3 C).

Anexo 3 B – Relatório de Comprovação das Importações – lista por Ato Concessório e por insumo todas as importações com suas respectivas quantidades (fls. 317 a 379), dados extraídos do relatório unificado de drawback, fls. 380 a 510.

A seguir demonstram como foi feito o cálculo do ICMS devido no exemplo citado: AC 6-00-0027-1 e Insumo Importado 091-00208. Esclarecem como é calculada a quantidade de insumo a nacionalizar, que deve ser acompanhado com o Anexo 3, fls. 1962 a 1964.

Após a identificação das DIS a serem nacionalizadas e suas quantidades, Anexo 2, calcularam com base nesses dados, o ICMS devido no mês de setembro de 2000, Anexo 1, fl. 1778.

Assim, os anexos foram elaborados de forma que um serve de base para o cálculo do outro, ou seja, os valores apurados em um anexo são transferidos para o seguinte. No rodapé de todos os anexos há citação de onde as informações foram extraídas. Todos os anexos são auto explicativos, ou seja, na parte superior da planilha há um demonstrativo do cálculo feito. Portanto fica comprovado que não há obscuridade nos demonstrativos, nem necessidade de uma revisão dos cálculos pelos autuantes e que, através das informações contidas nos diversos anexos é

possível à ASTEC ou fiscal estranho ao feito, efetuar outros demonstrativos que se entendam necessários.

Com relação à utilização para comprovação do drawback de RE de produtos exportados por outro estabelecimento da mesma empresa, situado em outra unidade da Federação, cujos produtos foram fabricados por esta última, a partir de insumos recebidos do estabelecimento ora fiscalizado, informam que no art. 575 do RICMS/BA consta que o benefício do drawback é condicionado à efetiva exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada. Ressaltam que os produtos exportados pela Xerox Manaus, código de produtos iniciados por 113 R, sequer são fabricados pela XNOR, não constando nos seus relatórios de produção.

Salientam que com base no art. 585 incisos I e II do RICMS, as remessas de mercadorias feitas com o fim específico de exportação, amparadas com não incidência, não sofrerão no estabelecimento exportador, nenhum processo de beneficiamento, rebeneficiamento ou industrialização, salvo reacondicionamento para embarque.

Finalizam pela manutenção da presente infração, com os ajustes anteriormente demonstrados.

Esta 4<sup>a</sup> JJF deliberou que o presente PAF fosse diligenciado para que os autuantes promovessem as seguintes providências:

1 – Elaborassem dois demonstrativos, o primeiro com a discriminação do saldo a nacionalizar, relativo às parcelas decorrentes da utilização do mesmo RE para comprovação de mais de um Ato Concessório. Pediu-se também a elaboração do demonstrativo de débito, em separado.

2 – Elaborassem o segundo demonstrativo, referente ao saldo a nacionalizar, relativo à utilização de RE exportados por outro estabelecimento da mesma empresa, cujos produtos foram fabricados a partir de insumos recebidos do estabelecimento autuado. Pediu-se também a elaboração do demonstrativo de débito, em separado.

Em resumo, elaboração de dois demonstrativos, com os respectivos demonstrativos de débito.

Observassem que no momento da informação fiscal, foi verificado que ocorreu um erro nos cálculos do índices técnicos aplicados à quantidade da mercadoria exportada, o que prejudicou o cálculo da quantidade de matéria-prima a nacionalizar e consequentemente o valor do imposto devido e corrigiram o Anexo 3, fls. 1820 a 2396, Anexo 2, fls. 1790 a 1819, Anexo 1, fls. 1777 a 1789. O valor do ICMS nesta infração passou a ser de R\$ 1.863.496,62.

Em atendimento à diligência fiscal, solicitada pela 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, especificamente, com relação à infração 02 do auto de infração, fls. 2456 a 2460, os autuantes informam que:

Para encontrarem a quantidade de insumos a nacionalizar é necessário conhecer o índice técnico efetivo do período de comprovação de cada ato concessório, em relação a cada insumo/produto exportado. (Cálculos conforme explicação exposta nos diversos anexos, principalmente o anexo 3, fls. 1820 a 1998 deste PAF - na linha de cabeçalho) e informação fiscal contidas neste PAF, inclusive mais detalhada no primeiro parágrafo da informação após parecer da ASTEC (fl. 2449).

Portanto, evidenciam que o cálculo da quantidade de matéria-prima a nacionalizar é influenciado não só pelas quantidades de produtos exportados (maior ou menos) mas também, pela quantidade de insumo consumido e pela quantidade produzida, que indicará o índice técnico efetivo no período de comprovação do ato concessório, a ser aplicado à quantidade efetivamente exportada.

O cuidado nesta explicação é, para deixar claro que, ainda que não houvesse exclusão de qualquer exportação (como ocorreu exclusão de RE's), haveria matéria-prima a nacionalizar. Fato este comprovado na verificação do anexo 3 (fls. 1820 a 1998) pois, ao aplicarem os índices técnicos efetivos fica demonstrado que, se os mesmos fossem aplicados à quantidade exportada comprovada (quantidade declarada nos relatórios unificado emitido pelo contribuinte) e não a

quantidade exportada efetiva (após a exclusão dos RE's por esta fiscalização), ainda assim, haveria matéria-prima a nacionalizar. Tomaram como exemplo apenas o insumo importado 005E10760, consumido nos produtos exportados 020K11600 e 020K12140, vinculados ao ato concessório de drawback nº 2978-01/0020-2. Acompanham o exemplo com o anexo 3, fls. 1820 a 1822 deste PAF, conforme a tabela de fl. 2457 dispõe.

Do exemplo da tabela, fica evidenciado que ao ser aplicado o índice técnico efetivo (letra H do demonstrativo acima) às quantidades declaradas pelo contribuinte como exportadas na comprovação do ato concessório (letra D), encontramos um total de insumo importado consumido nos produtos exportados 020K11600 e 020K12140 de 292.233,47 ton. Portanto, como foi importado 304.522,00 ton do insumo 005E10760 e, somente consumido 292.233,47 ton (no exemplo dado, sem exclusão de quaisquer RE's), temos ainda 12.288,53 ton de insumo a nacionalizar, pois, esta quantidade de matéria-prima importada 005E10760, não foi consumida no produto resultante exportado. Esta foi a sistemática utilizada em todo o levantamento fiscal para encontrar a quantidade exportada aplicada ao índice técnico, que no levantamento fiscal anexo 3 do auto foi utilizada a quantidade exportada efetiva (letra E).

Os diversos anexos que fazem parte do auto de infração (mais especificamente o anexo 3, fls. 1820 a 1998) descrevem e identificam todos os elementos que influenciam na apuração da quantidade de insumos a nacionalizar e do imposto devido relativo a estes insumos, quais sejam: 1) Quantidade e espécie de insumo importado por ato concessório; 2) Período de comprovação do ato concessório que difere para cada insumo e para cada produto exportado; 3) Quantidade consumida do insumo no produto exportado relativo ao período de comprovação; 4) Quantidade produzida do produto resultante da industrialização da matéria-prima; 5) Quantidade exportada constante nos relatórios unificado de comprovação de drawback; e 7) Quantidade exportada efetiva (excluídos alguns RE's em razão de irregularidade na comprovação). Os elementos apontados nos itens 1 a 4 servem de base para o cálculo da média do índice técnico efetivo no período de comprovação do ato concessório, índice este que, multiplicado pela quantidade exportada efetiva, encontra-se a quantidade de matéria-prima consumida efetivamente no produto exportado.

O demonstrativo de débito da infração ora discutida, solicitado pelo CONSEF consta no processo às fls. 1777 a 1789 (Anexo 1) e o demonstrativo que indica a quantidade de insumo a nacionalizar, também solicitado pelo CONSEF estão às fls. 1820 a 1998 (Anexo 3), deste PAF. Os dados do anexo 3 foram extraídos dos anexos 3A, 3B e 3C.

Os diversos integrantes ao auto, foram elaborados de forma que um serve de base para o cálculo do outro, ou seja, os valores apurados em um anexo são transferidos para o seguinte. No rodapé da última página de todos os anexos há citação de onde as informações foram extraídas. Os anexos são auto-explicativos, ou seja, na parte superior da planilha há um demonstrativo do cálculo feito. Portanto, não há obscuridade nos demonstrativos, e através das informações contidas nos diversos anexos é possível, efetuar outros demonstrativos que se entendam necessários.

Destacam que, se o entendimento da 4ª JJF for, pela inclusão das diversas adições dos RE's repetidos vinculados a atos concessórios distintos, na comprovação do drawback suspensão, não haverá segurança quanto aos resultados do levantamento fiscal. É temerário admitir na comprovação do drawback as adições dos RE's vinculados a atos distintos, confiantes de que o SISCOMEX rejeita automaticamente todos os RE's apresentados em duplicidade ou com número inexistente como diz o contribuinte.

Ademais, o Departamento de Operações de Comércio Exterior – DECEX da SECEX somente disponibilizou no dia 16.12.2002 a função baixa de ato concessório no módulo drawback eletrônico, logo somente a partir desta data o exportador passou a comprovar eletronicamente a realização das exportações compromissadas em operações conduzidas sob o regime aduaneiro especial de drawback e, somente aplicando-se para os atos concessórios emitidos a partir de

01/11/2001. Ora, todos os atos concessórios analisados por esta fiscalização foram emitidos em datas anteriores a 01/11/2001, conforme quadro demonstrativo na fl. 2459, portanto, suas comprovações não foram eletrônicas, não podendo ser verificado automaticamente pelo SISCOMEX casos de duplicidade ou inexistência de RE's.

Fica demonstrado que os atos concessórios objeto desta fiscalização não foram objeto de controle eletrônico automático de verificação de duplicidade de RE's ou da sua inexistência e, que a Legislação Federal, veda expressamente a utilização de um mesmo RE para comprovação de atos concessórios de drawback distintos – Comunicado DECEX 21/97 (fl. 1572), títulos 19.1 e 19.4.

Se, porém, for entendimento da 4<sup>a</sup> JJF acatar os RE's repetidos em atos concessórios distintos, deve-se levar em consideração que as adições aos RE's, por terem sido excluídas do levantamento fiscal de drawback, não tiveram suas quantidades, sua nomenclatura, e nem mesmo sua total veracidade checados. Portanto, caso seja admitido por esta Junta como possível, a utilização de um mesmo RE vinculado a atos concessionários distintos, deve-se verificar manualmente: a quantidade exportada através de cada adição; qual o produto exportado através de cada adição; se a mesma adição está repetida em atos distintos e se suas quantidades correspondem a real quantidade exportada; se todas as adições dos RE's foram lançadas; se restam adições a serem lançadas em atos futuros e quais estas quantidades; se as adições já foram utilizadas anteriormente em outros atos concessórios, inclusive de períodos já fiscalizados e, em que quantidades. Numa empresa como a XEROX que importou através dos atos concessórios de drawback suspensão, emitidos apenas nos exercícios de 2000 e 2001 em torno de 320 itens de insumos e exportou seus produtos através de, aproximadamente, 1000 RE's (a maioria dos RE's com mais de cinco adições) as dificuldades nos controles citados são potencializadas.

Salientam que o legislador não quer dar um benefício, sem impor determinadas exigências e condições que, se não houvessem, tornariam extremamente difícil ou até mesmo inviável o controle do benefício concedido.

O autuado ao tomar ciencia da diligência, efetuada pelos autuantes, vem aos autos, fls. 2465 a 2469, nos seguintes termos:

Que em razão do Parecer ASTEC, o perito ratificou os argumentos do autuado, concluindo que o levantamento fiscal, quanto à apuração das quantidades de insumos nacionalizados em relação aos produtos exportados, considerou apenas o número dos REs, sem análise do tipo e quantidade do produto exportado “gerando uma divergência à maior nas importações”.

Além disso, quanto à utilização do CNPJ da filial de Manaus nos registros de exportação vinculados às importações efetuadas pela filial de Simões Filho, a ASTEC considerou comprovada esta prática pelo Relatório Unificado de Drawback expedido pelo Banco do Brasil.

Por fim, o especialista que elaborou o parecer da ASTEC informou que diante das inconsistências dos cálculos e das planilhas, não foi possível elaborar demonstrativo de débito, razão pelo qual o autuado requereu a declaração da nulidade do presente auto de infração.

Aduz que em que pese a solicitação dessa Junta, para elaboração de novos demonstrativos, assim como a alegação de inconsistência pelo parecer ASTEC de tais demonstrativos, os agentes fiscais nada fizeram de novo, apenas reiteraram os confusos demonstrativos dos autos e continuaram a insistir que o autuado utilizou o mesmo RE para atos distintos.

Salienta que após análise e confirmação, a fiscal diligente em seu parecer de fls. 2425 a 2428 concluiu que “não cabe a legislação estadual regulamentar operações de comércio exterior, dispondo apenas nos seus artigos 575 a 579 do RICM/BA, quanto à concessão do regime de drawback, cuja forma de operacionalização cabe exclusivamente à legislação federal, através da Receita Federal que é omissa quanto ao significado dos três últimos números adicionais constantes em alguns REs, atribuindo exclusivamente ao SISCOMEX o registro, acompanhamento e controle de todas as operações de comércio exterior, cujo procedimento de consulta é feito

levando-se em conta todos os números constantes dos RES, sendo rejeitado automaticamente o que apresentar duplicidade ou número inexistente”.

Nesse sentido o parecer da ASTEC considerou obscura a planilha de cálculo, apresentada pela fiscalização, o que impossibilitou que fosse elaborado o demonstrativo solicitado por esta JJF.

Assim, diante da clareza dos argumentos expostos pelo autuado, e pelo parecer ASTEC, os fiscais autuantes, em sua conclusão, acabam por reconhecer indiretamente que, de fato, deixaram de levar em consideração todos os números integrantes do registro, inclusive as adições, considerando como mesmo RE o que na verdade não era, o que resulta na inconsistência do levantamento fiscal, pelos mesmos elaborados.

Ademais, ao concluirem por admitir a inconsistência do levantamento fiscal, transferem a responsabilidade por analisar tais REs a esta JJF, ou seja, transferem o ônus do trabalho que deveria ter sido feito pelos mesmos e que não pode ser feito pelo diligente da ASTEC, por absoluta ausência de elementos dos autos, nada mais absurdo.

Aduz que a presente autuação deve ser considerada nula pela ausência de liquidez e certeza quanto aos cálculos, demonstrativos e premissas que embasaram a mesma, ou julgado improcedente pelos mesmos motivos.

Quanto às exportações efetuadas pelo estabelecimento de Manaus, se o órgão competente para controlar e regular os procedimentos de drawback assim determinou e se a empresa realizou os devidos atos, de acordo com a autorização do referido órgão, não há que se falar em irregularidade, se a matéria-prima foi remetida a outra filial para produção e posterior exportação, tão somente por ser o entendimento do fisco estadual.

Requer que seja declarada a nulidade do presente lançamento em razão da manifesta incorreção, inconsistência, obscuridade e imprecisão, preterindo o direito de defesa do autuado. Caso não seja este o entendimento, que seja julgado improcedente.

## VOTO

Verifico da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF/99.

Rejeito a preliminar de decadência do lançamento referente ao período anterior a 31/12/2000, pois ainda não decorrido o prazo de 5 anos para que o fisco estadual efetuasse o lançamento.

É que se tratando de condição suspensiva, cuja isenção está a ela subordinada, existe a obrigação tributária até que se realize a condição exigida para a fruição do benefício, ou seja, a isenção condicionada não se objetiva antes do cumprimento da condição exigida para o gozo da isenção.

No caso em exame, a condição é suspensiva e só se perfaz quando for satisfeita. A condição era que a empresa, tendo importado insumos, provasse que exportou as mercadorias resultantes da industrialização dos referidos insumos, com observância das respectivas quantidades e especificações, atendidas as normas federais relativas ao “drawback”.

Este o entendimento manifestado pela Procuradoria Estadual, nos julgamentos de Junta, corroborado pela Câmara de Julgamento Fiscal, como no Acordão CJF 0402-12/05, do Auto de Infração nº 021057,0031/03-6, como segue:

“Retomando o exame da questão da decadência, mais precisamente no tocante às importações ocorridas em 1998, cumpre verificar qual o termo inicial do prazo decadencial, para os efeitos do art. 173, I do CTN, que manda contar o prazo a partir de primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. A questão consiste em saber: primeiro, em que momento, do ponto de vista jurídico, se consideram ocorridos os fatos geradores, segundo, a

partir de qual exercício o lançamento do crédito tributário correspondente a tais fatos poderia ser efetuado.

Deve-se ter em mente que os dispositivos do CTN invocados pelos fiscais têm por foco situações de fato ou de direito para efeitos de configuração do fato gerador da obrigação tributária. No entanto é necessário fazer-se a distinção entre esses dois fenômenos nitidamente opostos: de um lado o fato gerador cuja ocorrência dependa de condição, e de outro lado, a isenção fiscal cujo reconhecimento dependa de condição. Isto porque o fato gerador, como fenômeno associado à incidência tributária constitui o oposto da isenção, já que esta constitui exceção à regra-matriz da incidência.

No caso em exame a condição é suspensiva. Ela só se perfaria se a condição fosse satisfeita. Como não foi implementada a condição fica prejudicada a isenção, tornado-se devido o imposto. A incidência da norma que impõe a tributação verifica-se quando se configura o inadimplemento da condição, ou seja, quando a autoridade do fisco federal concluiu que a condição não foi cumprida. O Ato Concessório de Drawback nº 6-98/0000075-0, emitido em 9/11/98, com seus aditivos, teve seu prazo de exportação prorrogado para 2/5/00. O fisco só poderia lançar o imposto após tomar conhecimento do inadimplemento do compromisso assumido pelo contribuinte beneficiário do regime, fato que ocorreu no encerramento do Ato Concessório, quando foi informado pelo SECEX através do envio do Relatório de Comprovação de Drawback. Sendo assim, o início da contagem do prazo decadencial se deu no primeiro dia do ano seguinte ao da emissão do Relatório de Comprovação de Drawback, sendo que no caso em exame, foi feito aditivo do Ato Concessório, prorrogando o prazo de validade das exportações para 2/5/00, e feito comunicado ao Banco do Brasil, precedendo-se à baixa final do Ato Concessório em 3/9/01, sendo feito relatórios de comprovação do regime. Desse modo, não há razão para que se fale em decadência do direito de a Fazenda estadual lançar o crédito tributário, pois não havia decorrido, ainda o prazo de 5 anos para que o fisco estadual efetuasse o lançamento.”

Analizando o presente auto de infração, o benefício da isenção relativo ao ICMS nas operações de drawback suspensão está a depender de uma condição suspensiva (exportação dos produtos resultantes), cujo implemento pode se dar em até dois anos após a entrada dessas mercadorias. Assim, como poderia dar-se inicio à contagem do prazo decadencial, antes mesmo de expirado o prazo para o impugnante exportar os produtos resultantes dos insumos importados, ou seja antes do fisco poder efetuar o lançamento? Este também é o posicionamento da Secretaria da Receita Federal, conforme previsto no Manual de Auditoria de Drawback Suspensão.

Os atos concessórios objeto da autuação, no presente processo, associados ao período no qual manteve a sua validade, ocorreu nas datas: 01/09/2002 (pág. 8378, Ato Concessório nº 6-00/0075-1); 18/07/2001, (pág. 1040, Ato Concessório nº 6-00/0008-5); 10/12/2002 (pág. 1059, Ato Concessório nº 6-00/0097-2); 30/08/2002 (pág. 1116, Ato Concessório nº 6-00/0027-1); 13/04/2002 (pág. 1256, Ato Concessório nº 6-00/0034-4).

Portanto, de acordo com o termo final do prazo de validade dos atos concessórios acima, não há razão para que se fale em decadência do direito de a fazenda estadual lançar o crédito tributário, o que ocorreu em 26/12/2006, pois não decorrido, ainda, o prazo de 5 anos para que o fisco estadual efetuasse o lançamento.

Quanto à multa aplicada de 60%, encontra-se prevista na Lei nº 7.014/96, portanto legal e deve ser mantida na infração 1. Ademais, não cabe a este órgão julgador a apreciação de questões de constitucionalidade de lei ou atos normativos, a teor do art. 167 RPAF/99.

Indefiro o pedido formulado pelo defendant para a realização de perícia fiscal, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos, mas tendo sido, inclusive, realizado diligência fiscal por estranho ao feito.

Ultrapassada as questões preliminares, adentro na apreciação do mérito, como segue:

Na infração 01 foi detectada a falta de recolhimento do ICMS em razão de o contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Não houve a devida comprovação de internamento emitido pela SUFRAMA, nas operações de saídas para a Zona Franca de Manaus.

Há um procedimento para a comprovação do internamento das mercadorias para a Zona Franca de Manaus, previsto nos arts. 597 e 598 do RICMS/97, que isenta do ICMS as operações com produtos industrializados de origem nacional, nas saídas para comercialização ou industrialização, desde que comprovada a entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário.

O contribuinte alegou em sua defesa que das 28 notas fiscais objeto da autuação, 23 foram efetivamente canceladas e somente 5 notas fiscais, que não foram canceladas, não tiveram seu internamento comprovado. Trata-se das notas fiscais de nºs 3.541, 3869, 3.870, 3.880 e 3.950, que pode ser verificado pelas cópias em anexo, sendo que a empresa possui a 1ª via de cada uma.

Os autuantes reconheceram, na 1ª informação fiscal, que a empresa comprovou o cancelamento de diversas notas fiscais, relacionadas na infração 01, e as retiraram, portanto, do levantamento, ficando somente as notas fiscais nºs 3541, 3869, 3870, 3880, 3950, conforme demonstrativo de fl. 1776, passando o valor do débito para R\$ 17.953,16.

Concordo com a posição adotada pelas autuantes, sendo que o demonstrativo de débito da infração, consoante a planilha de fl. 1776 do PAF, passa a ter a seguinte configuração:

DATA OCORR	DATA VENC	BASE DE CÁLCULO	ALIQUOTA	MULTA	ICMS
28/02/2001	09/03/2001	66.797,76	17		8.015,73
30/04/2001	09/05/2001	71.657,75	17		8.598,93
31/05/2001	09/06/2001	11.154,13	17		1.338,50
Total					17.953,16

Infração parcialmente mantida.

No que concerne à infração 02, a empresa autuada está sendo acusada de não ter recolhido o ICMS devido na importação de mercadorias com isenção de imposto sob o regime de drawback na modalidade suspensão. Diante da análise dos documentos apresentados pela empresa, os autuantes concluíram que a mesma exportou produtos em quantidade inferior ao compromisso assumido no Ato Concessório.

O contribuinte irresignado com a autuação, “prima facie” aduz que não teria praticado a infração, mas reconhece que existem, de fato, obrigações acessórias, como por exemplo, a necessidade de vinculação do Registro de Exportação ao Ato Concessório, que, por sua vez, está ligado às Declarações de Importação e à quantidade de insumos nacionalizada, que devem ser cumpridas, e que essencial, é que houve, no presente caso, exportação de produtos industrializados, na exata proporção dos insumos importados.

Explica que a “ratio essendi” da norma que instituiu o benefício do drawback é o incentivo à exportação, e que a importação dos produtos favorece a balança comercial, já que a posterior exportação do produto acabado se dá por preço mais elevado.

Quanto à utilização do mesmo Registro de Exportação (RE), aponta que a autoridade fiscal deixou de analisar o Registro de Exportação, como o faz a Receita Federal, ou seja, através de todos os números integrantes do registro, inclusive as adições. Assim, na utilização do mesmo RE, para comprovação de mais de um ato concessório, alega que não foi utilizado em duplicidade, mas sim utilizado em cada ato concessório um registro de exportação diferente, que corresponde a cada adição. Não houve duplicidade de registros de um mesmo RE em dois atos concessórios, já que o RE é constituído de dois números que representam o ano, 7 números que compõem o corpo e 3 números referentes às adições.

Argumenta que se a transação eletrônica é aprovada pelo SISCOMEX, não cabe à Fazenda Estadual arguir irregularidade. Além disso, como prevêem os arts. 2 e 3, do anexo F da Portaria

Secex nº 35/2006, o SISCOMEX só aceita a realização de um Registro de Exportação para um Ato Concessório. Portanto, se a transação eletrônica é aprovada regularmente pelo SISCOMEX, não cabe à Fazenda Estadual arguir alguma irregularidade, pois se a irregularidade de fato houvesse, o ato concessório não seria sequer averbado pela Receita Federal como ocorre regularmente.

Dessa forma, se cada adição corresponde a um registro de exportação diferente, não há nenhuma irregularidade no caso em questão, já que por mais que o corpo (os 7 números) do RE possua a mesma numeração, os números finais de cada registro identificam especificamente o produto exportado, e correspondem, necessariamente a um Ato Concessório para cada adição, de acordo com o art. 134 da Portaria SECEX nº 35, de 24.11.06.

Salienta que o sistema responsável pela comprovação dos Registros de Exportação do Ministério do Desenvolvimento e Comércio Exterior rejeita todos os REs com 10 dígitos, sem contar o ano, no Ato Concessório, enquanto quando é apresentada nova edição o sistema averba normalmente.

Ilustra a alegação acima, quando utiliza-se o Registro de Exportação nº 01/1301445-001, referente ao Ato Concessório de 297801000202 e o Registro de Exportação de nº 01/1301445-002, com a mesma numeração no corpo, ou seja, nos 7 números mas com adição diferente, corresponde ao Ato Concessório de nº 60000271 (Doc. 05). Assim, não havendo duplo cômputo da mesma quantidade de produtos exportados em duas concessões de regime especial distintas, não há materialmente qualquer irregularidade no presente caso, fato que pode ser comprovado por meio de diligência, que requer.

Cabe lembrar que os autuantes, textualmente, afirmaram que o Departamento de Operações de Comércio Exterior – DECEX da SECEX somente disponibilizou no dia 16.12.2002 a função baixa de ato concessório no módulo drawback eletrônico, logo somente a partir desta data o exportador passou a comprovar eletronicamente a realização das exportações compromissadas em operações conduzidas sob o regime aduaneiro especial de drawback e, somente aplicando-se para os atos concessórios emitidos a partir de 01/11/2001. Assim, todos os atos concessórios analisados foram emitidos em datas anteriores a 01/11/2001, conforme quadro demonstrativo na fl. 2459, portanto, suas comprovações não foram eletrônicas, não podendo ser verificado automaticamente pelo SISCOMEX casos de duplicidade ou inexistência de RE's.

Assim, os autuantes asseveram que ficou demonstrado que os atos concessórios objeto desta fiscalização não foram objeto de controle eletrônico automático de verificação de duplicidade de RE's ou da sua inexistência e, que a Legislação Federal, veda expressamente a utilização de um mesmo RE para comprovação de atos concessórios de drawback distintos – Comunicado DECEX 21/97 (fl. 1572), título 19.1 e 19.4.

Contudo, o defendente além de suas razões já expostas, ainda defende que as irregularidades apontadas seriam exclusivamente formal, não afetando a essência do regime aduaneiro.

Também quanto ao fato de ter utilizado para comprovação do drawback de RE de produtos exportados por outro estabelecimento da mesma empresa, situado em outra unidade da Federação, cujos produtos foram fabricados por esta última, a partir de insumos recebidos do estabelecimento autuado, alega que a Portaria SECEX nº 11/2004, no seu art. 19 permite que os estabelecimentos da mesma empresa possam realizar importação ou exportação ao amparo de um único ato concessório. Ademais, afirma que o autuado realiza as operações de acordo com as normas expedidas pelo Ministério de Desenvolvimento e Comércio Exterior, não havendo o que se falar em irregularidade se a matéria-prima foi remetida a outra filial para a produção e posterior exportação. Ressalta o entendimento da doutrina, inclusive sumulado pelo STJ, Súmula 166, de que o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte não constitui fato gerador de ICMS.

Aponta também que os dados de produção e consumo apresentados nos Anexos 3E e 3D que os dados de produção apresentam inconsistências com os registros contábeis da empresa.

Os autuantes ao prestarem a informação fiscal, mantém a autuação em sua essência, consideram que no âmbito de operações relativas ao comércio exterior, as mercadorias importadas pelo regime “drawback” devem se submeter a uma série de exigências, reguladas pela legislação federal, dentre outras, a necessidade de que um Registro de Exportação (RE) esteja vinculado a apenas um ato concessório, conforme legislação federal, Portaria SECEX nº 4/97.

Sendo assim, uma vez que o contribuinte não cumpriu as condições especificadas nas normas de controle para fruição regular do “drawback”, modalidade suspensão, procederam à desconsideração das quantidades exportadas totais ou parciais de alguns Registros de Exportação (RE), implicando exportação dos produtos em quantidade inferior ao compromisso e procederam ao lançamento do ICMS devido nas importações, nos termos da legislação pertinente.

Ressaltam que o RICMS/97, no artigo 575 (Conv.ICMS 65/96), expõe que o benefício do drawback é condicionado à efetiva exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada. No caso específico o contribuinte baiano adquiriu insumos no regime de drawback, com isenção condicionada do ICMS, transferiu o produto semi-acabado para o seu estabelecimento filial em Manaus, que efetuou novo processo de industrialização a partir do produto recebido do estabelecimento do autuado, transformando-o em novo produto e finalmente procedendo à exportação direta (esclarecimentos do autuado sobre o tema às fls. 1629 e 1631, onde consta a tabela de produtos fornecidos pela XEROX Nordeste e dos produtos exportados pela Xerox MANAUS).

Salientam que os produtos exportados pela Xerox Manaus, sob códigos iniciados por 113 R, sequer são fabricados pela Xerox Nordeste, não constando nos seus relatórios de produção.

Quanto à divergência entre os dados de produção e consumo apresentados pelos autuantes nos anexos 3D e 3E, deste PAF, e os registros contábeis da empresa, realmente estes últimos estão incorretos. Foram anexados a este PAF os relatórios, de mesmo número, contendo os dados corretos, fls. 2061 a 2346, dados estes que estão de acordo com as informações prestadas pela empresa e registrados na sua contabilidade.

Destacam os autuantes que os dados incorretos constantes nos relatórios 3D e 3E, não foram utilizados para o cálculo do índice técnico (Consumo/Produção), conforme pode ser verificado no Anexo 3, fls. 67 a 254 do PAF), portanto não influenciaram no cálculo da quantidade de matéria-prima consumida, da quantidade de matéria-prima a nacionalizar e nem por consequência no valor do ICMS devido.

No momento da informação fiscal, os autuantes verificaram que ocorreu um erro nos cálculos do índices técnicos aplicados à quantidade da mercadoria exportada efetivamente, o que prejudicou o cálculo da quantidade de matéria-prima a nacionalizar e consequentemente o valor do imposto devido.

Corrigem o Anexo 3, fls. 1820 a 2396, Anexo 2, fls. 1790 a 1819, Anexo 1, fls. 1777 a 1789. O valor do ICMS nesta infração passou a ser de R\$ 1.863.496,62.

Contudo, diante da irresignação da empresa autuada e da complexidade da matéria, fato inclusive reconhecido pelos próprios autuantes, esta 4ª JJF primeiramente deliberou que o presente PAF fosse diligenciado à ASTEC, para que auditor fiscal estranho ao feito ou auditor fiscal da área especializada em comércio exterior, analisasse a infração, com base nos documentos carreados aos autos, observando a indicação de assistente técnico, para acompanhar a diligência, respondesse às questões levantadas pela empresa, na sua peça de defesa, e emitisse parecer conclusivo, inclusive com a elaboração de novos demonstrativos, caso necessário.

A empresa solicitou que fosse esclarecida qual a base legal para que o Registro de Exportação, de acordo com a Receita Estadual seja considerado somente pelos primeiros 9 (nove) dígitos e não a sua totalidade, incluindo as adições, como procedem os órgãos responsáveis pelas operações de Drawback (DECEX e SECEX)?

Pedi-se, em conclusão, que fosse esclarecida a dúvida, quanto ao argumento da empresa de que não utilizou o mesmo Registro de Exportação (RE), para comprovação de mais de um Ato Concessório, mas teria utilizado em cada Ato Concessório um Registro de Exportação diferente que corresponde a cada adição.

Em atendimento ao pedido, a ASTEC elaborou o Parecer ASTEC 163/07, no qual chegou à seguinte conclusão:

Em antendimento à diligência, o autuado foi intimado para esclarecimento das suas alegações, apresentação de documentos e acompanhamento na realização da diligência, especificamente quanto à infração nº 02, sendo informado que todos os documentos, demonstrativos e esclarecimentos já se encontravam apensos ao auto de infração.

Quanto à infração 02, analisando os documentos apresentados pelo autuado, fls. 1698 a 1699, verificou que, basicamente, refere-se à desconsideração, no levantamento fiscal, pelos autuantes, de alguns Registros de Exportações, em razão de erro do número com adição atribuída pela Receita Federal e por apresentarem CNPJ da filial de Manaus.

Tomando-se por base o questionamento do autuado sobre a legalidade quanto ao controle do Registro de Exportação nas operações de Drawback, após consulta a GEINC – Gerência do Setor de Indústria e Comércio Exterior da Sefaz-Ba, foi informado pelo gestor que as operações de exportações são controladas pelo SISCOMEX (Sistema Integrado de Comércio Exterior), que é um sistema integrado à rede SERPRO (Serviço Nacional de Processamento de Dados) e um instrumento administrativo, responsável pelo registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, por meio do Registro de Exportação (RE), Despacho Aduaneiro e o Controle de Câmbio, onde os exportadores para operarem através de tal sistema poderão utilizar-se de terminais próprios ou de terceiros.

Por ser um sistema controlado exclusivamente pela Receita Federal, o qual atribui a cada Registro de Exportação um determinado nº, que é composto de dois números iniciais, antes da barra (/), referente ao ano e os outros (dez números), ao nº do RE propriamente dito, o qual pode ser formado de sete dígitos com várias adições, como por exemplo, 00/000000.001, 002, 003, etc, não é permitido a modificação de dados pelo exportador ou pelas Secretarias de Fazendas Estaduais, ou qualquer outro usuário do sistema, sendo inclusive, obrigatório para efetuar qualquer consulta através do SISCOMEX, a informação de todo número atribuído àquele registro, o qual será rejeitado, automaticamente, pelo sistema ao tratar-se de número com dados divergentes ou em duplicidade.

Examinando os documentos e demonstrativos constantes do auto de infração, o diligente verificou que nos Anexos 3<sup>a</sup> (fls. 255 a 317), os autuantes discriminam por nº de RE e AC os registros de exportações que não foram considerados na Auditoria de Drawback, na modalidade suspensão por apresentarem irregularidades quanto ao “Registro de Exportação repetido em dois Atos Concessórios” e quanto ao “Registro de Exportações de produtos não fabricados na Bahia e exportados por filial de outro estado federativo, vinculado a Ato Concessório com CNPJ de empresa deste estado”.

Presta os seguintes esclarecimentos para entendimento do procedimento acima:

A auditoria de drawback consiste em apurar se os insumos importados sob a modalidade de suspensão foram efetivamente utilizados na fabricação dos produtos destinados a exportação, analisando-se, inclusive a quantidade de insumo importada em comparação da quantidade de matéria-prima utilizada nos documentos fiscais destinados a exportação, cujo controle é feito através dos respectivos DI - Documentos de Importação, AC – Atos Concessórios e RE – Registro de Exportação, devendo cada AC vincular-se apenas um RE.

Conclui, diante das considerações acima, que não cabe à legislação estadual regulamentar as operações de comércio exterior, dispondo apenas nos seus artigos 575 a 579 do RICMS/97, quanto à

concessão do benefício de suspensão do ICMS sob o regime de Drawback, cuja forma de operacionalização cabe, exclusivamente à legislação federal, através da Receita Federal, a qual é omissa quanto ao significado dos três últimos números adicionais constantes em alguns REs, atribuindo exclusivamente ao SISCOMEX o registro, acompanhamento e controle de todas as operações de comércio exterior, cujo procedimento de consulta e controle é feito levando-se em conta todos os números constantes nos REs, sendo rejeitado, automaticamente, o que apresentar duplicidade ou número inexistente.

Finaliza informando que não foi possível a elaboração do demonstrativo solicitado, pela necessidade de uma revisão de cálculos pelos auuentes, cujas planilhas não esclarecem como se chegou a determinado valor e quantidade dos insumos importados e excluídos do montante dos produtos exportados.

A empresa autuada, científica do Parecer da ASTEC, destaca, em preliminar, que o presente Auto de Infração é nulo, por não conter os requisitos e elementos mínimos de sua validade, ensejando cerceamento do direito de defesa. Como pode ser verificado, no presente lançamento as informações estão imprecisas, obscuras e incorretas, já que os cálculos e planilhas são inconsistentes e “não esclarecem como se chegou a determinado valor e quantidade de insumos importados e excluídos do montante dos produtos exportados”, como afirmado pelo próprio fiscal diligente, por diversas vezes, em seu parecer de fls. 2425 a 2428.

Afirma que o Parecer da ASTEC também se manteve favorável, inclusive por confirmação da Gerência do Setor de Indústria e Comércio Exterior da SEFAZ-BA, conforme trecho a seguir: “após consulta ao GEINC [...], foi informado pelo gestor que as operações de exportações são controladas pelo SISCOMEX [...] que é um sistema integrado à rede SERPRO (Serviço Nacional de Processamento de Dados) e um instrumento administrativo responsável pelo registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, por meio do Registro de Exportação (RE), Despacho Aduaneiro e o Controle de Câmbio, onde os exportadores para operarem através de tal sistema poderão utilizar-se de terminais próprios ou de terceiros”.

Salienta, o autuado, que a ilustre fiscal diligente posicionou-se no sentido de que não cabe à legislação estadual regulamentar operações de comércio exterior, dispondo apenas nos seus artigos 575 a 579 do RICMS, quanto à concessão do regime de Drawback, cuja forma de operacionalização cabe exclusivamente à legislação federal, através da Receita Federal.

Os auuentes reiteram a informação fiscal, de que para comprovação do regime de drawback modalidade suspensão, os documentos utilizados na importação e na exportação deverão abranger apenas um Ato Concessório de Drawback, ou ainda não serão aceitos para comprovação do Regime, RE que possuam um único CGC vinculado a mais de um Ato Concessório de Drawback.

Portanto, foi considerado para comprovação do drawback apenas o RE vinculado ao primeiro ato concessório, tendo sido desconsiderado, para fins de comprovação, o RE vinculado a mais de um ato concessório, conforme orientação descrita no Manual do Drawback suspensão, elaborado pela Secretaria da Receita Federal – Divisão de Programação e Controle Fiscal (fls. 1603/1605), onde existe orientação de que um RE deverá, necessariamente, estar vinculado somente a um ato concessório.

Afirmam que querem deixar claro que as regras que devem ser obedecidas para usufruir do benefício do drawback estão nas normas Estaduais, quando concede o benefício e nas Leis, Decretos e Portarias Federais e citadas, exaustivamente, nas informações fiscais, e anexados ao processo foram ignoradas pelo contribuinte, e agora pelo Parecer ASTEC.

Contestam a afirmação trazida pela ASTEC de que “as planilhas não esclarecem como se chegou a determinado valor e quantidade dos insumos importados e excluídos do montante dos produtos exportados” e de que comparando os demonstrativos “não está claramente demonstrado qual dos

registros de exportações foi considerado em relação aos insumos utilizados, bem como a “quantidade consumida”, pois apesar da complexidade da matéria, uma análise minuciosa e atenta nos anexos constantes no auto de infração eliminaria tais equívocos. Salienta que o autuado não alega, em sua defesa, cerceamento ao seu direito de defesa, em razão de obscuridade no cálculo do valor do imposto devido.

Com relação à utilização para comprovação do drawback de RE de produtos exportados por outro estabelecimento da mesma empresa, situado em outra unidade da Federação, cujos produtos foram fabricados por esta última, a partir de insumos recebidos do estabelecimento ora fiscalizado, informam que no art. 575 do RICMS/BA consta que o benefício do drawback é condicionado à efetiva exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada. No caso específico, o contribuinte baiano adquiriu insumos no regime de drawback, com isenção condicionada do ICMS, transferiu o produto semi-acabado para o seu estabelecimento filial de Manaus, que efetuou novo processo de industrialização, a partir do produto recebido do estabelecimento autuado, e o exportou diretamente. Ressaltam que os produtos exportados pela Xerox Manaus, código de produtos iniciados por 113 R, sequer são fabricados pela XNOR, não constando nos seus relatórios de produção.

Salientam com base no art. 585 incisos I e II do RICMS, que as remessas de mercadorias feitas com o fim específico de exportação, amparadas com não incidência, não sofrerão no estabelecimento exportador nenhum processo de beneficiamento, rebeneficiamento ou industrialização, salvo reacondicionamento para embarque.

Após analisar todo o contido nos autos, até este momento processual, em que as partes continuam irresignadas e contra arrozoando os argumentos lado a lado, novamente o presente PAF foi diligenciado, desta feita para os autuantes, com vistas à elucidação das questões:

1 – Elaborassem dois demonstrativos, o primeiro com a discriminação do Saldo a nacionalizar, relativo às parcelas decorrentes da utilização do mesmo RE para comprovação de mais de um Ato Concessório. Pediu-se também a elaboração do demonstrativo de débito, em separado.

2 – Elaborassem o segundo demonstrativo, referente ao saldo a nacionalizar, relativo à utilização de RE exportados por outro estabelecimento da mesma empresa, cujos produtos foram fabricados a partir de insumos recebidos do estabelecimento autuado. Pediu-se também a elaboração do demonstrativo de débito, em separado.

Outrossim, observassem que no momento da informação fiscal, foi verificado que ocorreu um erro nos cálculos dos índices técnicos aplicados à quantidade da mercadoria exportada, o que prejudicou o cálculo da quantidade de matéria-prima a nacionalizar e consequentemente o valor do imposto devido e que corrigiram o Anexo 3, fls. 1820 a 2396, Anexo 2, fls. 1790 a 1819, Anexo 1, fls. 1777 a 1789. O valor do ICMS nesta infração passou a ser de R\$ 1.863.496,62.

Os autuantes em cumprimento ao solicitado, realizaram a diligência fiscal, fls. 2456 a 2460, na qual mantêm os termos da autuação, com as retificações anteriormente realizadas mas declararam-se impossibilitados de atender ao solicitado, quanto à separação nos demonstrativos das operações de drawback, onde foram utilizados o mesmo RE para comprovação de mais de um ato concessório e das operações que utilizaram RE exportados por outro estabelecimento da mesma empresa, quando afirmaram:

“Se, porém, for entendimento da 4<sup>a</sup> JJF acatar os RE’s repetidos em atos concessórios distintos, deve-se levar em consideração que as adições aos RE’s por terem sido excluídas do levantamento fiscal de drawback, não tiveram suas quantidades, sua nomenclatura, e nem mesmo sua total veracidade checados. Portanto, caso seja admitido por esta Junta como possível, a utilização de um mesmo RE vinculados a atos concessionários distintos, deve-se verificar manualmente: a quantidade exportada através de cada adição; qual o produto exportado através de cada adição; se a mesma adição está repetida em atos distintos e se suas quantidades correspondem a real

quantidade exportada; se todas as adições dos RE's foram lançadas; se restam adições a serem lançadas em atos futuros e quais estas quantidades; se as adições já foram utilizadas anteriormente em outros atos concessórios inclusive de períodos já fiscalizados e, em que quantidades. Numa empresa como a XEROX que importou através dos atos concessórios de drawback suspensão emitidos apenas nos exercícios de 2000 e 2001 em torno de 320 itens de insumos e exportou seus produtos através de aproximadamente 1000 RE's (a maioria dos RE's com mais de cinco adições) as dificuldades nos controles citados são potencializadas.”

Diante desta declaração, o autuado mais uma vez roga pela nulidade da autuação, sob o argumento de que diante da clareza dos seus argumentos, e pelo parecer ASTEC, os fiscais autuantes, em sua conclusão, acabam por reconhecer indiretamente que, de fato, deixaram de levar em consideração todos os números integrantes do registro, inclusive as adições, considerando como mesmo RE o que na verdade não era, o que resulta na inconsistência do levantamento fiscal, pelos mesmos elaborados.

Ademais, observa que, ao concluirão por admitir a inconsistência do levantamento fiscal, transferem a responsabilidade por analisar tais REs a esta JJF, ou seja, transferem o ônus do trabalho que deveria ter sido feito pelos mesmos e que não pode ser feito pelo diligente da ASTEC, por absoluta ausência de elementos dos autos, nada mais absurdo.

Assim, o autuado aduz que a presente autuação deve ser considerada nula, pela ausência de liquidez e certeza quanto aos cálculos, demonstrativos e premissas que embasaram a mesma, ou julgado improcedente pelos mesmos motivos.

Da análise dos elementos que compõem os autos, reitero que esta JJF na busca da verdade material, que embasa a verificação da legalidade do lançamento tributário, deliberou a realização de duas diligências, a primeira efetuada pela ASTEC e a segunda pelos próprios autuantes, onde foi também respeitado o princípio do contraditório e da ampla defesa, inclusive com a concessão de prazos solicitados pelo contribuinte, razão porque chego a um impasse na elucidação desta segunda infração, como começo a explanar:

O artigo 142 do Código Tributário Nacional contém a definição de lançamento, estabelecendo que “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

O doutrinador Alberto Xavier, em “Do lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Editora Forense, 2ª edição, pág. 66, aperfeiçoa a noção de lançamento definindo-o como o ato administrativo de aplicação da norma tributária material que se traduz na declaração da existência e quantitativo da prestação tributária e na sua consequente exigência.

Assim, o procedimento tributário de lançamento reveste, pois as características de um verdadeiro processo inquisitório, no qual não se pode prescindir das diligências probatórias, necessárias ao pleno conhecimento e esclarecimento do procedimento fiscal, sempre em busca da verdade material, sempre obedecidos os princípios do contraditório e da ampla defesa.”

A doutrina aponta ainda a dificuldade, sobretudo nos aspectos objetivos do fato tributário, mormente quando estes se caracterizam por aspectos quantitativos. A base de cálculo envolve uma atividade probatória de sua descoberta e valoração. Assim, o lançamento é um ato de liquidação, referindo-se ao “quantum” da obrigação tributária, e há necessidade de dissipar a incerteza objetiva em torno da obrigação tributária, o que esta JJF deliberou fazer, ao referendar a necessidade das diligências, que, efetivamente foram realizadas no presente PAF.

Nesse sentido, o mestre Alberto Xavier, propugna, na obra já citada, fl. 171, que “sendo o lançamento tributário um ato estritamente vinculado, não há que se faltar na respectiva motivação, mas tão só na sua fundamentação.

Para que exista uma fundamentação relevante tem ela que ser clara, congruente e suficiente, de tal modo que devem ter-se por não fundamentados os atos baseados em razões obscuras, contraditórias e insuficientes.”

Sendo o lançamento preparado por meio de um procedimento que tem por objeto a verdade material, constato que no presente caso, não ficou claro ou definido o montante das operações que foram objeto da autuação, quer por utilização do mesmo RE para comprovação de mais de um ato concessório, quer por utilização de RE exportados por outro estabelecimento da mesma empresa, cujos produtos foram fabricados por esta última a partir de insumos recebidos do estabelecimento autuado.

Este fato leva à insegurança quanto à ocorrência do fato gerador, e a sua quantificação, pois o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, não sendo ainda possível determinar o montante do débito tributário, como declarou o diligente da ASTEC, e os próprios autuantes no momento da 2ª diligência a eles dirigida, em destaque as seguintes declarações:

Do diligente da ASTEC: “Finaliza informando que não foi possível a elaboração do demonstrativo solicitado, pela necessidade de uma revisão de cálculos pelos autuantes, cujas planilhas não esclarecem como se chegou a determinado valor e quantidade dos insumos importados e excluídos do montante dos produtos exportados.”

Dos autuantes: “Se, porém, for entendimento da 4ª JJF acatar os RE's repetidos em atos concessórios distintos, deve-se levar em consideração que as adições aos RE's por terem sido excluídas do levantamento fiscal de drawback, não tiveram suas quantidades, sua nomenclatura, e nem mesmo sua total veracidade checados. Portanto, caso seja admitido por esta Junta como possível, a utilização de um mesmo RE vinculado a atos concessionários distintos, deve-se verificar manualmente: a quantidade exportada através de cada adição; qual o produto exportado através de cada adição; se a mesma adição está repetida em atos distintos e se suas quantidades correspondem a real quantidade exportada; se todas as adições dos RE's foram lançadas; se restam adições a serem lançadas em atos futuros e quais estas quantidades; se as adições já foram utilizadas anteriormente em outros atos concessórios inclusive de períodos já fiscalizados e, em que quantidades. Numa empresa como a XEROX que importou através dos atos concessórios de drawback suspensão emitidos apenas nos exercícios de 2000 e 2001 em torno de 320 itens de insumos e exportou seus produtos através de aproximadamente 1000 RE's (a maioria dos RE's com mais de cinco adições) as dificuldades nos controles citados são potencializadas.”

Deste modo, entendo que restou caracterizada a nulidade do lançamento, com suporte no art. 18, IV, “a” do RPAF, Decreto nº 7.629/99.

Ressalto que embora a Portaria SECEX 11/2004, no seu artigo 19, permita realizar a importação e exportação, sob o amparo de um único ato concessório, a legislação do ICMS da Bahia, no art. 576, estabelece que a isenção drawback é extensiva a outros estabelecimentos que industrializarem por conta e ordem do importador, mas no seu parágrafo único determina que não se estende às operações nas quais participem estabelecimentos localizados em unidades da Federação distintas.

Contudo, como ficou impossibilitado a determinação da base de cálculo das operações exportadas pela filial de Manaus, prevalece a nulidade da infração em sua totalidade.

Outrossim, recomendo à autoridade fazendária a repetição dos atos a salvo de falhas, nos termos do art. 21 do RPAF/99, em uma nova ação fiscal.

Infração nula.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 117808.0084/06-9, lavrado contra **XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 17.953,16**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR