

**PROCESSO** - A. I. Nº 180573.0003/06-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MFX DO BRASIL EQUIPAMENTOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**RECORRIDOS** - MFX DO BRASIL EQUIPAMENTOS DE PETRÓLEO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0061-02/07  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 05/03/2009

#### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO CJF Nº 0012-11/09

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. CRÉDITO PRESUMIDO. PROBAHIA. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO PELA LEGISLAÇÃO. A legislação prevê que o crédito presumido incide apenas nas operações de saídas de produtos montados ou fabricados neste Estado por estabelecimentos industriais inscritos no Cadastro do ICMS. Mantida a Decisão recorrida. Infração parcialmente caracterizada. 2. IMPORTAÇÃO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS TRIBUTADAS DO EXTERIOR, DESTINADAS AO PROCESSO PRODUTIVO. FALTA DE RECOLHIMENTO. O contribuinte, beneficiário do diferimento concedido através do Decreto nº 6734/97, promoveu importações e destinou a exportação não efetiva. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto ao item 1. Decisão por maioria.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte - Acórdão JJF nº 0061-02/07 - lavrado em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilização do crédito presumido em valor superior ao permitido na legislação, sendo cobrado o imposto no valor de R\$765.811,80 e aplicada a multa de 60%;
2. Recolhimento a menos do ICMS, pelas importações de mercadorias do exterior em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa de câmbio, sendo cobrado o imposto no valor de R\$10.069,75 e aplicada a multa de 60%;
3. Falta de recolhimento do ICMS, devido pelas importações realizadas pelo estabelecimento, sendo cobrado o imposto no valor de R\$371.258,85 e aplicada a multa de 60%;
4. Falta de recolhimento do ICMS em razão da prática de operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, sendo cobrado o imposto no valor de R\$7.314,74 e aplicada a multa de 60%;
5. Entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo cobrado o imposto no valor de R\$4.111,62, e aplicada a multa de 60%;

Obedecidos os trâmites legais, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, às fls. 528 a 544, refutando as infrações 1 e 3, ao tempo em que reconheceu totalmente as de nºs 2, 4 e 5, tendo anexado, inclusive, cópias dos respectivos DAEs (anexo 5).

Tangentemente à infração 1, diz que a fiscalização, através do Auto de Infração epígrafado, acusa o Defendente de falta de pagamento do imposto em decorrência de ter aplicado o incentivo do crédito presumido sobre as saídas de peças e acessórios para montagem que não sofreram processo de industrialização nas instalações da empresa do autuado, contrariando o inciso III, do art. 5º, c/c os artigos 9º e 10 do Regulamento do BAHIAPLAST, aprovado pelo Decreto nº 7.493/98.

Afirma que o autuado apresentou Projeto ao Conselho do BAHIAPLAST, tendo este Órgão aprovado e concedido o incentivo do crédito presumido para a produção de mangueiras e umbilicais, conforme Resolução nº 21/2001, e que a farta documentação e os argumentos apresentados provam que os acessórios que foram objeto de autuação fazem parte dos umbilicais produzidos e fornecidos pela MFX do Brasil, encontrando-se as suas saídas amparadas pelo benefício concedido através do programa BAHIAPLST, razão pela qual pede pela improcedência total do item 1 do Auto de Infração.

Aduz, por prudência, se não acatadas as argumentações apresentadas e entendendo o Egrégio Conselho de Fazenda ser procedente a autuação, o Contestante assevera existir equívoco na apuração do valor da infração, eis que foi exigida a cobrança de imposto, multas e demais acréscimos, sem ter a fiscalização observado que a escrita do autuado apresentou saldo credor durante todo o período de apuração e, nestes casos, o regulamento do BAHIAPLAST estabelece que a forma de apuração é a prescrita no § 1º, do art. 13, do instrumento regulamentar, tudo devidamente demonstrado através das cópias do Livro de Registro de Apuração constantes dos autos.

Sobre a Infração 3, o sujeito passivo asseverou que a autuação fundamentou-se no fato de que as saídas foram efetuadas sob a modalidade “exportação com saída *ficta*”, ou seja, apesar do negócio ter sido fechado com pessoa jurídica sediada no exterior, as mercadorias permaneceram no território nacional, além do que, segundo a fiscalização, a infração caracterizou-se pelo descumprimento das condições impostas pelo RICMS-BA/97, de cujos dispositivos citados depreende-se que as condições para a utilização da isenção do regime *drawback* constam no § 1º, do art. 575 do RICMS-BA/97, dispondo :

- “1 – mercadorias beneficiadas com suspensão do IPI e do Imposto sobre a Importação (alínea “a” do inciso I);
- 2 – mercadorias das quais resultem, para exportação, produtos industrializados (alínea “b” do inciso I);
- 3 – condicionado a efetiva exportação.”

Arguiu o autuado que, no caso presente, todas essas condições foram adimplidas.

Na condição 1, o instituto da exportação *ficta* e a importação de matérias primas, na modalidade *drawback*, são previstos na legislação federal competente, encontrando-se as operações de importação de matérias primas realizadas pelo contribuinte beneficiadas com suspensão do IPI e do imposto sobre a Importação, conforme determina o art. 335 do Regulamento.

Em relação à condição 2, argumenta inexistirem dúvidas de que as mercadorias importadas foram aplicadas para a produção de produtos industrializados, pois, o próprio anexo do Auto de Infração denominado “PLANILHA B (Auxiliar do anexo III)” demonstra que as mercadorias importadas foram utilizadas em processo de industrialização, trazendo inclusive os coeficientes técnicos de consumo (kg-mt), e que, portanto, fora atendido tal requisito.

Sobre a condição 3, afirma que a matéria ao ser tratada pela Constituição Federal, de forma clara e inequívoca, no art. 22 e seu inciso VIII, estabelece a competência privativa da União para legislar sobre comércio exterior. Aduz, ainda, que a União, no uso de sua reserva de competência, promulgou a Lei nº 9.826, além de diversas leis que estão regulamentadas no Decreto nº 4.545 de 26 de dezembro de 2002 (Regulamento Aduaneiro), que trata das operações de exportação.

Assegura o autuado que a exportação ficta e a importação de mercadorias no regime *Drawback* para aplicação nestas exportações também estão regulamentadas pelo Regime Especial de

exportação e importações de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra de jazidas de petróleo e de gás natural (REPETRO), conforme previsto no art. 411 do Regulamento Aduaneiro.

Diz que a exportação sem saída do território nacional, prevista na legislação para dar isonomia, considera exportada, para todos os fins de direito, a mercadoria que foi vendida a uma empresa estrangeira e em moeda conversível, mesmo que permaneça no Brasil em um regime suspensivo de impostos.

Salienta o fato de que a mercadoria foi adquirida por uma empresa estrangeira e seu pagamento feito em moeda forte, o que fortalece o argumento de que a exportação realmente ocorre nos casos de exportação *ficta*, argumentando que a condição 03, ou seja, a efetiva exportação, estabelecida pelo RICMS-BA/97 para a fruição da isenção nas operações *Drawback*, também foi atendida.

Conclui o Impugnante, ressaltando que, como todas as três condições para a fruição da isenção na importação de mercadorias impostas pelo RICMS-BA foram atendidas, não há porque subsistir a autuação efetuada, razão pela qual pede a improcedência total da infração 3.

Por último, ratifica o pedido de improcedência das infrações 1 e 3 do presente Auto de Infração.

O autuante prestou as informações de praxe, fls. 546 a 551, manifestando, suas considerações sobre a impugnação, fixando-se nas infrações 1 e 3, vez que as demais foram reconhecidas pelo sujeito passivo.

No que pertine à infração 1, inicialmente descreve, de forma sucinta, o processo produtivo do autuado, observando que em sua linha de produção são elaborados dois produtos: mangueiras e umbilicais. Ressalta que as mangueiras produzidas destinam-se uma parte para a comercialização e outra para a fabricação de umbilicais.

Salienta o autuante que a Resolução nº 21/2001, fls. 42 a 43, que habilitou a empresa, enquadrada no código de atividade econômica nº 2529/1/2002, aos benefícios do Bahiaplast, em seu inciso I, estabelece os limites do crédito presumido: *“fixa em 41,1765% do imposto destacado o percentual a ser utilizado pela MFX DO BRASIL EQUIPAMENTOS DE PETRÓLEO LTDA, nas saídas para o mercado estadual e em 50% nas operações de saídas interestaduais de mangueiras termoplásticas de alta pressão, tubos para saneamento, irrigação e dutos para eletricidade em polietileno e umbilicais de controle eletro-hidráulico submarino”*. Acrescenta que resta evidenciado que sua abrangência limita-se aos produtos de fabricação própria, descritos, portanto, não se estendendo a outros materiais acessórios para montagem, os quais são adquiridos de terceiros e utilizados na montagem nas instalações dos contratantes em outros Estados da Federação, fora, por conseguinte, das instalações do estabelecimento industrial. Reforça que, como explicitado no histórico do Auto de Infração, o inciso III, do artigo 5º, combinado com os artigos 9º e 10 do Regulamento do Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação Plástica – BAHIAPLAST, estabelece: *“crédito presumido nas operações de saídas de produtos transformados, derivados de produtos químicos, petroquímicos básicos e petroquímicos intermediários, de estabelecimentos onde sejam exercidas atividades indicadas no artigo 10 deste regulamento, desde que fabricados nesses estabelecimentos”*, ou seja, o benefício não alcança o que for acrescentado fora do estabelecimento, logo, estranho ao processo fabril.

Informa, também, que o contribuinte vinha adotando o critério correto do cálculo do crédito presumido, como se pode constatar pelas notas fiscais emitidas no período de novembro de 2001 a abril de 2002, período já sob a vigência da Resolução nº 21/2001, no entanto, a partir de maio de 2002, passou a utilizar o crédito presumido também sobre os materiais adquiridos, descumprindo, assim, a Resolução e dispositivos do BAHIAPLAST.

Acrescenta, por fim, *“que não levou em consideração a existência de saldo credor em todo período de abrangência da autuação, como aduz o autuado, tendo em vista que a auditoria*

*fiscal referente aos exercícios de 2004 e 2005 deteve-se apenas à questão do crédito presumido dos materiais de revenda, ou seja, adquiridos de terceiros, não tendo, portanto homologado tais exercícios.”*

No que concerne à infração 3, assevera “*que a própria descrição por si só já é auto-explicativa, haja vista que os procedimentos do regime de DRAWBACK não se aplicam a tal situação pelo fato de não estar o mesmo amparado na legislação do Estado da Bahia, conforme Parecer DITRI nº 2530/2006, fls. 319 a 324, e também transcrito no livro de Ocorrências.*”

Afirma, ainda, o autuante que quando a defesa se reporta ao art. 575 do RICMS-BA/97, no seu parágrafo 1º, o qual trata de operações com drawback, no intuito de encontrar amparo na legislação estadual para justificar a desoneração das exportações com saídas fictas, o faz equivocadamente, pois o citado dispositivo refere-se às importações através do drawback cuja desoneração “*fica condicionada a efetiva exportação*”, não se podendo interpretar este dispositivo como favorável a outro tipo de saída, que não para o exterior.

Registra, também, que as quantidades importadas, e que corresponderam às exportações efetivamente realizadas, foram consideradas isentas do ICMS, com reconhecimento dos procedimentos do Drawback, conforme cálculos demonstrados nos anexos atinentes à infração 3, cujos critérios aplicados estão descritos em “*Notas Explicativas, fls. 58 a 59, cálculos estes que não foram objeto de contestação por parte da defesa*”.

Confirma, então, integralmente a ação fiscal.

A Junta de Julgamento Fiscal, de plano, registra o reconhecimento, pelo autuado, do cometimento das infrações 2, 4 e 5, deixando, nesse passo, de existir discussão acerca delas, remanescendo, apenas, as imputações 1 e 3.

A seguir, manteve, parcialmente, a infração 1, ressaltando o relator que:

*“.....restou, efetivamente, evidenciado nos autos que o autuado adquire fora do Estado da Bahia peças e acessórios para conexões e emendas das mangueiras e ‘umbilicais’ por ele produzidos, e, para atender exigência contratual de seu cliente, remete direta ou indiretamente essas mercadorias para o estabelecimento do contratante, a Petrobrás, onde são montadas, inclusive com a emissão de notas fiscais específicas e distintas dos produtos de sua fabricação. Tanto é assim que o autuado não abordou em sua defesa e nem carregou aos autos, indício ou comprovação alguma explicitando de que consistiria essa transformação, ou intervenção alegada para fazer jus à fruição do benefício fiscal em questão.*

*Por tudo isso é que entendo não estarem, as operações de saídas de peças e acessórios adquiridas pelo autuado de fornecedores em outros estados da Federação e repassadas direta e indiretamente à seus clientes, amparadas pelo benefício fiscal de crédito fiscal presumido concedido através do Decreto nº 7.349/98, por não terem sofrido qualquer intervenção em seu estabelecimento fabril. Portanto restou caracterizado o cometimento da infração 1.*

*Entretanto, verifico que o autuante ao proceder à apuração dos valores a recolher em decorrência da infração supra aludida, ou seja, a utilização indevida de crédito fiscal presumido pelo autuado, não atentou para o mandamento especificado pelo próprio decreto que concede o benefício, no que tange a existência, ou não, de saldo credor na escrita fiscal do autuado na ocasião em que ocorrera a utilização indevida, conforme se pode verificar, a seguir, na transcrição do art. 13 do referido decreto.*

*“Art. 13. O estabelecimento que inobservar qualquer das regras contidas neste Regulamento, sem prejuízo das demais previstas na legislação tributária, ficará sujeito à cassação de habilitação para:*

*I - operar do regime de diferimento;*

*II - fazer jus à utilização de crédito presumido.*

*§ 1º Na exigência do imposto de que trata o inciso II, deste artigo, observar-se-á o seguinte:*

*I - havendo saldo credor na escrita fiscal do estabelecimento no momento da utilização indevida do crédito presumido, a ponto de estornado o valor do crédito utilizado, não venha a se constituir em imposto a recolher, aplicar-se-á a multa prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 915, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97;*

*II - ocorrendo a hipótese de saldo de imposto a recolher naquela competência, após o estorno do crédito presumido utilizado indevidamente, reclamar-se-á o valor devido, sem prejuízo da aplicação da multa prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 915 do RICMS/97.*

*§ 2º A exigência do imposto ou multa disciplinada neste artigo não afasta a possibilidade de aplicação dos demais acréscimos legais previstos na legislação tributária.”*

*Constato que o autuante calculou o valor exigido na infração 1 sem considerar o saldo credor, ou não, existente na escrita fiscal do autuado em cada período mensal de apuração, com isso, aplicou indistintamente a exigência do valor do crédito presumido irregularmente utilizado acrescido da correspondente multa cabível.*

*Entretanto, depois de examinar as cópias do livro Registro de Apuração do ICMS, fls. 149 a 228, constato também que no período de apuração dessa infração, ao se estornar os créditos indevidamente utilizados, pelo autuante, somente no mês de novembro de 2005, não ocorreria saldo credor, eis que, nesse mês, o saldo devedor é de R\$149.837,66.*

*Portanto, somente neste mês é devido, sobre o valor do saldo devedor apurado e aplicada a multa prevista na alínea “f” do inciso II do art. 915 do RICMS-BA/96, acorde determinação do inciso II do § 1º do art. 13 do decreto nº 7.349/98.*

*Já no demais meses o saldo credor em cada período de apuração absorve o valor do crédito fiscal presumido utilizado indevidamente pelo autuado, conforme reza o inciso I do § 1º do art. 13 do decreto nº 7.349/98.*

*Ao proceder essas adequações para atender a exigência contida no decreto que concede o benefício fiscal, ora questionado, o valor do débito da infração 1, conforme discriminação nos demonstrativos de apuração e de débito, a seguir apresentados, passou de R\$765.811,80, para R\$455.959,51.*

**APURAÇÃO DO DÉBITO DO MÊS 11/2005**

	CRÉDITO	DÉBITO	SALDO	fl. do PAF
SALDO MÊS ANT.	1.163.145,54			224
DÉBITO		2.175.560,87		224
CRÉDITO	1.118.186,38			224
CRÉDITO INDEVIDO	-255.608,71			39
TOTAIS DO MÊS	2.025.723,21	2.175.560,87	<b>149.837,66</b>	( DEVEDOR )

DATA OCOR.	DATA VENC.	BASE DE CÁLCULO	ALÍQ.	IMP. DEVIDO	MULTA SOBRE O VALOR DO CRÉDITO INDEV.	VALOR DEVIDO	MULTA
30/04/02	09/05/02	55.208,23			60,0%	33.124,94	
30/05/02	09/06/02	1.037,89			60,0%	622,73	
31/07/02	09/08/02	30.008,36			60,0%	18.005,02	
30/09/02	09/10/02	7.121,85			60,0%	4.273,11	
31/10/02	09/11/02	39.627,05			60,0%	23.776,23	
31/12/02	09/01/03	11.651,76			60,0%	6.991,06	
31/01/03	09/02/03	38.754,99			60,0%	23.252,99	
31/03/03	09/04/03	35.152,50			60,0%	21.091,50	
30/04/03	09/05/03	3.160,35			60,0%	1.896,21	
31/05/03	09/06/03	35.523,65			60,0%	21.314,19	
30/06/03	09/07/03	1.769,13			60,0%	1.061,48	
31/07/03	09/08/03	8.912,70			60,0%	5.347,62	
31/08/03	09/09/03	6.968,73			60,0%	4.181,24	
30/09/03	09/10/03	4.574,79			60,0%	2.744,87	
31/10/03	09/11/03	488,25			60,0%	292,95	
30/11/03	09/12/03	1.770,88			60,0%	1.062,53	
31/03/04	09/04/04	1.517,91			60,0%	910,75	
30/04/04	09/05/04	17.164,04			60,0%	10.298,42	
31/05/04	09/06/04	18.261,71			60,0%	10.957,03	
30/06/04	09/07/04	6.416,24			60,0%	3.849,74	
30/09/04	09/10/04	9.598,13			60,0%	5.758,88	
31/12/04	09/01/05	16.346,05			60,0%	9.807,63	
31/01/05	09/02/05	19.374,68			60,0%	11.624,81	
29/2/2005	09/03/05	3.235,78			60,0%	1.941,47	
31/03/05	09/04/05	26.797,77			60,0%	16.078,66	
31/05/05	09/06/05	14.814,46			60,0%	8.888,68	
30/06/05	09/07/05	96,00			60,0%	57,60	
31/07/05	09/08/05	17.002,52			60,0%	10.201,51	
31/08/05	09/09/05	14.022,52			60,0%	8.413,51	
31/10/05	09/11/05	6.784,57			60,0%	4.070,74	
30/11/05	09/12/05	1.503.580,65	17,0%	149.837,66	-	149.837,66	60,0%
31/12/05	09/01/06	57.039,60			60,0%	34.223,76	
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO 01</b>						<b>455.959,51</b>	

*Represento a autoridade fiscal para que seja procedido o estorno de crédito relativo ao período em que fora apurado no presente Auto de Infração, ou seja, de março de 2002 a dezembro de 2005, relativo à utilização indevida de crédito fiscal presumido, pelo autuado no livro Registro de Apuração do ICMS, em ação fiscal própria.”*

De outra parte, decidiu a JJF pela procedência da infração 3, considerando que a controvérsia principal reside no entendimento do que significa “exportação ficta” e se esse tipo de exportação está contemplado na legislação estadual do ICMS quando instituiu os critérios para a fruição do Drawback que isenta com suspensão do imposto as importações de matéria-prima, cujos produtos forem exportados.

O posicionamento da JJF foi firmado no seguinte teor:

*“No caso específico do § 1º do art. 575 do RICMS-BA/97, a seguir transcrito, não deixa dúvida alguma que o legislador pretendeu alcançar, tão-somente as exportações efetivas, ou seja, não comporta e nem contempla variação alguma, que o termo exportação possa assumir no âmbito operacional das atividades de Comércio Exterior. Eis que, se fosse esse o objetivo, não enfatizaria com a explícita adjetivação de efetiva as exportações para fruição do benefício.*

*“Art. 575. São isentas do ICMS as operações de importação de mercadorias estrangeiras recebidas do exterior sob o regime de "drawback" (Lei Complementar nº 04/69, Conv. ICM 52/89 e Convs. ICMS 36/89, 62/89, 79/89, 123/89, 09/90, 27/90, 77/91 e 94/94).*

*§ 1º O benefício previsto neste artigo:*

*I - somente se aplica às mercadorias:*

*a) beneficiadas com suspensão do IPI e do Imposto sobre a Importação;*

*b) das quais resultem, para exportação, produtos industrializados (Conv. ICMS 65/96);*

*II - fica condicionado à efetiva exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização da*

*mercadoria importada, com observância das respectivas quantidades e especificações, devendo a exportação ser comprovada mediante a entrega, à repartição a que estiver vinculado, da cópia da Declaração de Despacho de Exportação (DDE), devidamente averbada com o respectivo embarque para o exterior, até 45 dias após o término do prazo de validade do ato concessório do regime ou, na inexistência deste, de documento equivalente, expedido pelas autoridades competentes (Conv. ICMS 16/96)."*

*Ademais, convém ressaltar que o próprio Código Tributário Nacional - CTN, no inciso II do art. 141, determina que deve ser interpretada literalmente a legislação que tratar de outorga de isenção.*

*Por tudo isso, entendo restar caracterizada a infração 03."*

Nesse contexto, concluiu a Junta de Julgamento Fiscal pela Procedência Parcial do Auto de Infração, recomendando a homologação dos valores comprovadamente recolhidos.

Desse modo, recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos da legislação vigente.

De sua parte, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls. 578 a 588), pedindo a reforma da Decisão recorrida em relação a ambas às infrações (1 e 3).

Quanto à infração 1, reitera o recorrente os argumentos apresentados na impugnação, enfatizando que a Decisão que julgou parcialmente procedente a infração, com entendimento de que não houve fabricação por parte do sujeito passivo, desconsiderou o fato de que os valores cobrados do cliente pela montagem dos "umbilicais" estão incluídos nos preços dos mesmos, conforme documentação que acompanha a defesa apresentada. De acordo com o contrato de fornecimento, celebrado, no momento da cobrança pela fabricação dos "umbilicais e acessórios" são cobrados todos os valores, inclusive o da montagem, ou seja, a base de cálculo utilizada nas saídas efetuadas pelo Recorrente inclui a montagem, bem como as parcelas do imposto incidente; sobre essa base de cálculo foram pagas aos cofres estaduais.

Pugna pela improcedência da infração, arguindo que o crédito presumido foi corretamente aplicado sobre os valores do débito destacado nas saídas dos materiais (umbilicais, mangueiras, conexões e acessórios), com o valor da montagem incluído, oferecidos à tributação.

Aduz, de outra sorte, que não sendo acatados os argumentos que indicam pela improcedência total da infração, deve ser aplicado o disposto no § 6º, do art. 915, do Regulamento do ICMS, o qual autoriza a redução ou cancelamento de multas por descumprimento de obrigação acessória. Entende que do julgamento exarado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal pode-se concluir o seguinte: "(I) a multa imposta pelo julgador refere-se a descumprimento de obrigação acessória; (II) ficou comprovado que as infrações, se existentes, foram praticadas sem dolo, fraude ou simulação; (III) que a infração não implicou em falta de recolhimento do imposto."

Finaliza, sustentando se encontrarem presentes todas as condições contidas no § 6º, do art. 915, do RICMS, para, caso não seja julgada improcedente a infração, seja atendido o pedido de dispensa da multa de R\$306.121,85, imposta ao recorrente pelo descumprimento de obrigação acessória.

Prosseguindo, ao se reportar à imputação 3, onde lhe é cobrado o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento, repete as sustentações da defesa, aduzindo que os Julgadores, apesar de reconhecerem o instituto da exportação ficta, entenderam que a legislação pretendeu alcançar, tão-somente, as exportações efetivas.

Diz o recorrente que concorda com o entendimento dos Julgadores sobre a necessidade de ser feita a interpretação literal do inciso II, do § 1º, do art. 575 do RICMS-BA, mas que tal interpretação não deve se restringir à primeira parte do dispositivo, o qual estabelece que "*fica condicionado à efetiva exportação*", mas, sim, estendida ao restante do dispositivo, principalmente "*a parte que explica que a exportação deve ser comprovada com a DDE devidamente averbada.*"

Informa que no anexo 4 da Defesa apresentada foram anexados comprovantes de exportação de cada um dos processos objeto da autuação, documentos na situação "do RE com averbado", confirmam o cumprimento da condição imposta pelo inciso II, do § 1º, do art. 575, do RICMS-BA.

Entende o recorrente que há uma ilegalidade flagrante na Decisão, pois não foram observadas as leis e normas que regem o comércio exterior no Brasil e nem analisadas todas as argumentações apresentadas na impugnação.

Reitera alguns argumentos contidos na defesa, enfatizando principalmente a legislação federal sobre a matéria, transcrevendo artigos do Regulamento Aduaneiro sobre o REPETRO, da Lei nº 9.826/99 (art. 6º), do Decreto nº 4.543 de 26/12/2002 (art. 233 e 411), normas que tratam da exportação de bens nacionais sem a efetiva saída.

Pugna pela improcedência total da infração 3, entendendo que a efetiva exportação dos bens produzidos ocorreu seguida de *“uma admissão temporária por parte da empresa que a arrendou do adquirente original”*.

Conclui a peça recursal, pedindo pela revisão da Decisão de primeira instância, para declarar a improcedência das infrações 1 e 3 e, não sendo atendido, requer a dispensa da multa por descumprimento de obrigação acessória.

O sujeito passivo, às fls. 595 a 600, apresenta *“Aditivo ao Recurso Voluntário”*, a título de esclarecer fatos relacionadas às infrações 1 e 3, em busca da verdade material.

Inicialmente apresenta *“Explicação Acerca dos Fatos Compaginados com a Infração 1”*, abordando aspectos relativos ao processo de industrialização, definição deste conceito sob o ponto de vista da legislação federal, citando e transcrevendo o art. 9º do Decreto nº 7.439/98 e sustentando que o processo de industrialização utilizado, sob responsabilidade do autuado, o habilita a aplicabilidade do crédito presumido, previsto na citada legislação.

Reforça o argumento de que mantida a imputação jamais seria aplicável a multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, vez que, no caso presente, não chegou a existir utilização indevida de crédito fiscal, mas, simplesmente mera escrituração indevida, já que, nos meses objeto da autuação, o Recorrente manteve saldo credor do imposto.

Em seguida, expõe *“Explicação Acerca dos Fatos Compaginados com a Suposta Infração 3”*, manifestando que se tratam de importações feitas ao abrigo da suspensão do imposto, pelo regime de *“drawback”*, dentro da legislação tributária vigente.

Assevera que a discussão prende-se ao fato de que a exportação ter sido *“ficta”*, transcrevendo e analisando o artigo 575, § 1º, do RICMS/97 e destaca que não resta dúvida de que ocorreu a entrega, à Repartição Federal, da *“DDE - Declaração de Despacho de Exportação”*, confirmando a efetividade de uma operação de exportação, conforme exige o artigo da legislação antes citado.

A ilustre representante da PGE/PROFIS apresentou o seu Parecer (fls. 603 a 610), opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto pelo autuado, sob os fundamentos adiante reproduzidos:

- I) Inicialmente, em relação à infração 1, entende a i. Procuradora que: *“resta tão somente a da CJF analisar o pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada com a exclusão pela JJF do imposto, por considerá-lo indevido, diante da existência de saldo credor no livro de apuração do contribuinte.”*
- II) No que pertine à infração 3, observa que a questão gira em torno do regime aduaneiro REPETRO instituído pela União para isentar as importações de bens de utilização no parque petrolífero que fossem posteriormente exportados de forma ficta, não efetiva.

Após transcrever parcialmente o Regulamento Aduaneiro (Lei nº 9.826/99), procede uma análise da aplicação da legislação no âmbito do Estado, invocando e transcrevendo, também, legislação do Estado do Rio de Janeiro (fl.607) e o Convênio ICMS 27/90, para manifestar o entendimento de que a legislação federal instituiu um benefício tributário à indústria petrolífera, ao qual deu o nome de *“exportação ficta”*, não se tratando de uma aplicação do conceito exportação, isso



porque se a legislação federal estivesse determinando o conceito, o limite da exportação, caberia aos Estados acatar, tornando imunes tais saídas consideradas exportações.

Encerra, assegurando que na legislação aplicável ao Estado da Bahia inexistia previsão de qualquer benefício para importação de bens destinados à indústria petrolífera, opinando pela manutenção da imputação e pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Na fase de instrução do Processo Administrativo Fiscal, o sujeito passivo requereu, consoante fls. 613 a 617, a juntada de documento ao Recurso Voluntário (Diligência Fiscal – Parecer ASTEC Nº 046/2008, relativa a outro Auto de Infração), reiterando o pedido de revisão da Decisão de Primeira Instância, pela improcedência total da infração 1.

#### **VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário - Redução da Multa - Item 1)**

Trata-se de Recurso de Ofício, por ter a JJF exonerado parcialmente o sujeito passivo do débito relativamente à infração 1, conforme previsto no art. 169, I, “a-1”, do RPAF, bem como Voluntário, este último visando modificar a Decisão da 1ª Instância referentemente às increpações 1 e 3 do Auto de Infração em comento, tendo o sujeito passivo reconhecido as infrações, 2, 4 e 5.

Da análise detida das peças processuais, constato, quanto à infração 1, objeto de ambos os Recursos de Ofício e Voluntário impetrados, que a JJF, em sua Decisão, procedeu, acertadamente, ao verificar que o autuante quando da apuração dos valores a recolher, em função da imputação decorrente da utilização indevida de crédito fiscal presumido pelo autuado, não obedeceu ao que preconiza o próprio Decreto (nº 7.349/98), concedente do benefício fiscal, no que tange à ocorrência de saldo credor na escrita fiscal do sujeito passivo, na oportunidade em que ocorrera a utilização indevida de crédito, de acordo com o estabelecido no art. 13 do citado Decreto, entendendo ser essencial a sua transcrição:

*“Art. 13. O estabelecimento que inobservar qualquer das regras contidas neste Regulamento, sem prejuízo das demais previstas na legislação tributária, ficará sujeito à cassação de habilitação para:*

*I - operar do regime de diferimento;*

*II - fazer jus à utilização de crédito presumido.*

**§ 1º Na exigência do imposto de que trata o inciso II, deste artigo, observar-se-á o seguinte:**

***I - havendo saldo credor na escrita fiscal do estabelecimento no momento da utilização indevida do crédito presumido, a ponto de estornado o valor do crédito utilizado, não venha a se constituir em imposto a recolher, aplicar-se-á a multa prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 915, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97;***

***II - ocorrendo a hipótese de saldo de imposto a recolher naquela competência, após o estorno do crédito presumido utilizado indevidamente, reclamar-se-á o valor devido, sem prejuízo da aplicação da multa prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 915 do RICMS/97.***

*§ 2º A exigência do imposto ou multa disciplinada neste artigo não afasta a possibilidade de aplicação dos demais acréscimos legais previstos na legislação tributária.” (grifo do Relator)*

Destarte, acolho o julgamento de primeira instância, quando, após exame das cópias do Livro Registro de Apuração do ICMS, foram procedidas às adequações necessárias para atender à exigência contida no Decreto, o qual concede o benefício fiscal, nesse passo, corrigindo o valor do débito da infração 1, conforme discriminação nos demonstrativos de apuração de débito, constantes da fl. 565, já transcritos no Relatório, reduzindo o montante da imputação fiscal de R\$765.811,80, para R\$455.959,51.

Assim, permanece íntegra a Decisão da JJF, no sentido da procedência parcial em relação à infração 1, negando Provimento ao Recurso de Ofício.

O Recurso Voluntário abrange as infrações 1 e 3; quanto à infração 1, o recorrente reitera a alegação de que o crédito presumido foi corretamente aplicado sobre os valores do débito destacado nas saídas dos materiais (umbilicais, mangueiras, conexões e acessórios), com o valor

da montagem incluído, e oferecidos à tributação, insistindo, no “Aditivo ao Recurso Voluntário”, fls. 595 a 600, na improcedência da infração, sob o fundamento de ser o responsável pelo processo de industrialização necessário a integrar os “conectores/acessórios” aos “umbilicais/mangueiras”.

Ocorre que, no caso específico, não assiste razão ao sujeito passivo, haja vista que nos autos inexistem elementos capazes de comprovar que as peças/acessórios, objetos da autuação, tenham sido submetidos ao processo de industrialização, para se incorporar nas mangueiras e umbilicais, ressaltado o aspecto de que, em sua Manifestação de fl. 596, foi admitido, claramente, que tais mercadorias não foram instaladas nos umbilicais/mangueiras dentro do seu próprio estabelecimento industrial, pois seria tecnicamente inviável se fazer essa operação fabril fora do ambiente para onde se destinava o fornecimento contratado pelo cliente.

Nesse passo, mantenho a procedência da infração 1, por entender não atendida o prequestionamento do art.9º do Decreto nº 7.439/98, *in verbis*:

*“Art. 9º. Fica concedido crédito presumido nas operações de saídas de produtos transformados, derivados de produtos químicos, petroquímicos básicos e petroquímicos intermediários, de estabelecimentos onde sejam exercidas atividades industriais indicadas no art. 10, desde que fabricados nesses estabelecimentos, observadas as condições estabelecidas nesta subseção.”*

Ainda no que diz respeito à infração 1, o sujeito passivo pugna, nas suas peças recursal e aditivo, de forma alternativa e sucessiva, pela redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória imputada nos meses em que a apuração da infração apontou a existência de saldo credor do imposto.

Posiciono-me na linha de que deve o Estado da Bahia aspirar a cobrança do imposto, e não a aplicação de multas acessórias que substituiriam objeto-fim (o imposto).

Nesse contexto, as multas devem ser aplicadas como ferramenta para forçar o contribuinte a pagar o imposto pertinente, principalmente à multa acessória, a qual não pode e não deve se confundir com o objetivo, repita-se, do recolhimento do imposto devido.

Conquanto os argumentos defensivos não sejam suficientes para que se julgue insubsistente a infração sob exame, é inegável que o art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96 e o art. 915, § 6º, do RICMS-BA, autorizam a substancial redução das multas aplicadas.

Inferem-se presentes nos autos as condições estabelecidas na literalidade dos artigos supracitados, capazes de permitir a concessão do benefício da redução da multa aplicada, ou seja, não se encontram indicativos de prática de dolo, fraude ou simulação, além de, nos meses onde a apuração confirmou a existência de saldo credor do imposto, resta confirmada a condição de que a infração não implicou na falta de recolhimento do imposto.

Concludentemente, em consonância com decisões já proferidas por esse Colegiado, voto pela redução da multa acessória aplicada, nos termos previstos no inciso II, alínea “a”, do art. 915, do RICMS para 10% do valor imputado.

A par disso, confirmo a exatidão da cobrança do imposto no mês de novembro de 2005, pela apuração de saldo devedor dentro do período, acrescido da multa prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 915 do RICMS-BA, alterando de ofício a alíquota indicada pela JJF, de 17% para 12%, na forma lançada pelo autuante, esclarecendo que tal alteração, apenas tem repercussão na demonstração da base de cálculo, considerando que todos os cálculos foram feitos levando-se em conta os débitos e créditos dentro dos meses, apurando-se o saldo devedor mensal do ICMS.

Ao dar Provimento Parcial ao Recurso Voluntário, a infração 1 passa a ter o seguinte demonstrativo de débito:

DATA OCOR.	DATA VENC.	BASE DE CÁLCULO	MULTA SOBRE VLR. DO CRÉD. INDEVIDO	VALOR LANÇADO	VALOR JULG. 10%
30/4/2002	9/5/2002	55.208,23	60%	33.124,94	3.312,49
30/5/2002	9/6/2002	1.037,89	60%	622,73	62,27
31/7/2002	9/8/2002	30.008,36	60%	18.005,02	1.800,50
30/9/2002	9/10/2002	7.121,85	60%	4.273,11	427,31

31/10/2002	9/11/2002	39.627,05	60%	23.776,23	2.377,62
31/12/2002	9/1/2003	11.651,76	60%	6.991,06	699,11
31/1/2003	9/2/2003	38.754,99	60%	23.252,99	2.325,30
31/3/2003	9/4/2003	35.152,50	60%	21.091,50	2.109,15
30/4/2003	9/5/2003	3.160,35	60%	1.896,21	189,62
31/5/2003	9/6/2003	35.523,65	60%	21.314,19	2.131,42
30/6/2003	9/7/2003	1.769,13	60%	1.061,48	106,15
31/7/2003	9/8/2003	8.912,70	60%	5.347,62	534,76
31/8/2003	9/9/2003	6.968,73	60%	4.181,24	418,12
30/9/2003	9/10/2003	4.574,79	60%	2.744,87	274,49
31/10/2003	9/11/2003	488,25	60%	292,95	29,30
30/11/2003	9/12/2003	1.770,88	60%	1.062,53	106,25
31/3/2004	9/4/2004	1.517,91	60%	910,75	91,07
30/4/2004	9/5/2004	17.164,04	60%	10.298,42	1.029,84
31/5/2004	9/6/2004	18.261,71	60%	10.957,03	1.095,70
30/6/2004	9/7/2004	6.416,24	60%	3.849,74	384,97
30/9/2004	9/10/2004	9.598,13	60%	5.758,88	575,89
31/12/2004	9/1/2005	16.346,05	60%	9.807,63	980,76
31/1/2005	9/2/2005	19.374,68	60%	11.624,81	1.162,48
29/02/05	9/3/2005	3.235,78	60%	1.941,47	194,15
31/3/2005	9/4/2005	20.797,77	60%	12.478,66	1.247,87
31/5/2005	9/6/2005	14.014,46	60%	8.408,68	840,87
30/6/2005	9/7/2005	96	60%	57,60	5,76
31/7/2005	9/8/2005	17.002,52	60%	10.201,51	1.020,15
31/8/2005	9/9/2005	14.022,52	60%	8.413,51	841,35
31/10/2005	9/11/2005	6.784,57	60%	4.070,74	407,07
31/12/2005	9/1/2006	57.039,60	60%	34.223,76	3.422,38
TOTAL DA MULTA				<b>302.041,85</b>	<b>30.204,19</b>

DATA OCOR.	DATA VENC.	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	IMP. DEVIDO	MULTA SOBRE O VLR DO CRED. INDEV.	VALOR DEVIDO	MULTA
30/11/2005	9/12/2005	1.503.580,65	17%	149.837,66		149.837,66	60%
TOTAL DO IMPOSTO				149.837,66			60%

Após exame da petição de fls. 613 a 615 e documentos que a acompanham (Parecer ASTEC nº 046/2008), firmo entendimento de que a referida peça processual não influencia no julgamento da infração 1, na medida em que aborda apenas os aspectos do processo industrial, os quais, como restou demonstrado, não atendem ao previsto no art. 9º do Decreto nº 7.439/98, antes transcrito.

No tocante à imputação 3, também objeto do Recurso Voluntário, a questão em discussão versa acerca da falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações tributadas.

Constam dos autos que o autuado, ao importar matéria-prima para consumo em seu processo produtivo, aplicou o critério do Regime Drawback, fundamentando-se no regime aduaneiro REPETRO, instituído pela União, como forma de isenção fiscal, fazendo crer serem os produtos resultantes destinados ao mercado externo.

Na realidade, os produtos elaborados não foram destinados ao exterior, pois se trata de “exportação *ficta*”, ou seja, as mercadorias permaneceram em território nacional.

As alegações do recorrente de que a legislação federal deve ser estendida ao âmbito estadual para aplicação do conceito de exportação “ficta” como exportação efetiva, não merecem acolhimento.

No caso em epígrafe, o que se pode concluir é que a legislação federal criou um benefício tributário específico para a indústria petrolífera, denominado de exportação “ficta”, longe de ser considerado como um conceito mais amplo, aplicável às operações de exportação em geral e adequado a qualquer bem ou mercadoria.

Por outro ângulo, a legislação do Estado da Bahia não contempla ou promove qualquer benefício especificamente voltado às operações de exportações e importações destinados à indústria petrolífera.

O artigo 575 do RICMS-BA, ao tratar de operações de importações destinadas posteriormente, após industrialização, a exportação demonstra de forma clara e objetiva que a legislação vigente dentro do Estado alcança tão-somente as exportações de natureza efetiva, conforme se verifica, com facilidade, do teor do citado artigo, ora rememorado:

*“Art. 575. São isentas do ICMS as operações de importação de mercadorias estrangeiras recebidas do exterior sob o regime de "drawback" (Lei Complementar nº 04/69, Conv. ICM 52/89 e Convs. ICMS 36/89, 62/89, 79/89, 123/89, 09/90, 27/90, 77/91 e 94/94).*

*§ 1º O benefício previsto neste artigo:*

*I - somente se aplica às mercadorias:*

*a) beneficiadas com suspensão do IPI e do Imposto sobre a Importação;*

*b) das quais resultem, para exportação, produtos industrializados (Conv. ICMS 65/96);*

*II - fica condicionado à efetiva exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada, com observância das respectivas quantidades e especificações, devendo a exportação ser comprovada mediante a entrega, à repartição a que estiver vinculado, da cópia da Declaração de Despacho de Exportação (DDE), devidamente averbada com o respectivo embarque para o exterior, até 45 dias após o término do prazo de validade do ato concessório do regime ou, na inexistência deste, de documento equivalente, expedido pelas autoridades competentes (Conv. ICMS 16/96).”*

Acolho, desta forma, o julgamento de Primeira Instância, no sentido da caracterização da infração 3, comungando com o Parecer de fls. 603 a 610 da ilustre representante da PGE/PROFIS, o qual adoto, na íntegra, como se aqui transcrito estivesse.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, modificando, em parte, a Decisão recorrida, no tocante à infração 1 e mantendo, na sua totalidade, a imputação 3.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso Voluntário - Redução da Multa - Item 1)**

*Data venia* o voto do ilustre relator ao pugnar pela redução da multa cominada para a infração descrita no item 1 da autuação, discordamos frontalmente do mesmo por entendermos que não se apresenta à espécie uma das hipóteses ensejadoras da redução ou cancelamento da multa disposta no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, repetida no art. 915, § 6º do RICMS/BA.

E de fato, conforme se constata da simples leitura do dispositivo legal em apreço, abaixo transcrito, constituem-se requisitos para a aplicabilidade da disposição em tela a inocorrência de dolo, fraude ou simulação e de falta de recolhimento do imposto.

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.”*

Pois bem, como a infração imputada ao contribuinte importou em falta de recolhimento do imposto – e neste caso tal fato independe de ter sido verificado apenas em um período - conforme voto proferido pela JJF, confirmado pelo ilustre relator, inexistente a possibilidade de aplicação da faculdade disposta na norma acima transcrita.

Do exposto, somos pela manutenção da Decisão recorrida, NEGANDO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria quanto à redução da multa referente à infração 1, com voto de qualidade da presidente, **NÃO PROVER** Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 180573.0003/06-7, lavrado contra **MXF DO BRASIL EQUIPAMENTOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$538.481,00**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$310.233,48**, previstas no art. 42, incisos VII, alínea “a” e IX, da

Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso Voluntário - Redução da Multa - Item 1) - Conselheiros(as): Sandra Urânia Silva Andrade, Fernando Antonio Brito Araújo e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO VENCIDO (Quanto ao Recurso Voluntário - Redução da Multa - Item 1) – Conselheiros(as): Valnei Sousa Freire, Fábio de Andrade Moura e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de fevereiro de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR/VOTO VENCIDO (Recurso  
Voluntário - Redução da Multa - Item 1)

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO VENCEDOR (Recurso  
Voluntário - Redução da Multa - Item 1)

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS