

**PROCESSO** - A. I. N° 087461.0101/08-5  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - PEVAL S/A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0410-01/09  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 08/07/2011

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0154-11/11

**EMENTA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. SUSPENSÃO INDEVIDA DO IMPOSTO. “DRAWBACK”. Restou comprovado que se trata de importação de produtos intermediários que participam diretamente do processo produtivo do autuado. As mercadorias a serem exportadas são consideradas produtos industrializados. Cabível a isenção do imposto. Infração insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. Decisão não unânime. 2. EXPORTAÇÃO. REMESSA COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO NA MODALIDADE EXPORTAÇÃO INDIRETA. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF comprovou que a empresa que realizou a exportação indireta se encontrava credenciada, assim como que houve a efetiva exportação das mercadorias, conforme documentos acostados aos autos. Não incide ICMS nas exportações de mercadorias para o exterior. Infração insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. 3. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Ou seja, está demonstrada a ocorrência de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto, nos exercícios considerados (2003 e 2004). Refeitos os cálculos por fiscal estranho ao feito, para exclusão de parcelas lançadas indevidamente, haja vista a prova dos registros das entradas correspondentes. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime quanto aos itens 2 e 3. Decisão não unânime em relação ao item 1.**

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 1ª JJF após julgamento pela Procedência em Parte do Auto de Infração, através do Acórdão JJF nº 0410-01/09, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento das infrações abaixo descritas, todas objeto do presente Recurso:

1. Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento, nos meses de agosto de 2003, fevereiro, outubro e dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 36.313,44, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a importações de bens de uso consumo com suspensão indevida do imposto, por tratar-se de operação não al-

- cançada pelo benefício, que contempla apenas matérias-primas, material de embalagem, produtos intermediários, vinculados à exportação. Acrescenta-se que os bens em questão, lâminas de aço e fios diamantados para corte de granito, não são bens a serem exportados, nem se incorporam aos produtos exportados, nem tampouco são consumidos num ciclo produtivo;
2. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, nas saídas de mercadorias indevidamente equiparadas a exportação, para destinatários não enquadrados como empresa comercial exportadora ou trading company, no mês de junho de 2003, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 3.214,18, acrescido da multa de 60%. Consta se tratar de venda de blocos bruto de granitos para a empresa RIO DAS PEDRAS MINERAÇÃO LTDA., a título de venda com fim específico para exportação, sem que tenha comprovado o credenciamento da destinatária, além de não constar que se trate de empresa comercial exportadora, também não tendo sido comprovada satisfatoriamente a exportação, já que não foi apresentada cópia da nota fiscal de exportação efetiva emitida pela destinatária;
  3. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em sua escrita, o que autoriza a cobrança de imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, nos exercícios de 2003 e 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 160.341,85, acrescido da multa de 70%. Consta que o Levantamento Quantitativo de Estoques de Mercadorias para Revenda – blocos de granito, considerando os inventários, inicial e final, notas fiscais de entradas e saídas, saídas para produção conforme relatório de produção apresentado pela empresa (anexo), determinando por exclusão as saídas para revenda, apresentando omissão de entradas, conforme demonstrativos anexos.

O Relator da JJF, assim, se pronunciou em seu voto, em relação a cada infração imputada ao sujeito passivo, resumidamente:

INFRAÇÃO 1 – *“...o cerne da questão reside no fato de se identificar a efetiva natureza dos produtos objeto da autuação – lâminas de aço e fios diamantados para corte de granito – utilizados no processo produtivo do impugnante, ou seja, se participam como elementos indispensáveis ao processo, constituindo-se em insumo ou, se classificados como materiais de uso/consumo. A relevância de tal identificação decorre da possibilidade de aplicação ou não do Regime de “Drawback”, conforme acima explicitado, haja vista que, se considerado um insumo do processo produtivo do autuado este poderá fruir do benefício isencional e, por consequência, a exigência do imposto estará afastada. Contrariamente, se considerado material de uso/consumo, prevalecerá à exigência fiscal. Efetivamente, a identificação acima reportada se apresenta como matéria bastante tormentosa, tendo em vista a linha tênue que separa um produto considerado insumo de outro considerado uso/consumo, utilizado no processo produtivo. Em verdade, trata-se de uma discussão antiga, porém, ainda hoje sem uma definição plena quanto à matéria, encontrando-se divergências tanto no âmbito doutrinário como no âmbito jurisprudencial. No âmbito deste CONSEF também não é diferente, ou seja, existem várias decisões que consideram alguns materiais utilizados no processo extrativo de substâncias minerais, como peças de reposição de maquinários ou ferramentais, enquadrando-se na definição de produtos de uso e consumo e outras decisões considerando tais materiais como insumos do processo produtivo. Ocorre que, em Decisão recente a Câmara Superior deste CONSEF, no exercício de sua competência regimental, proferiu Decisão mediante o Acórdão n. 0009/21-09, no sentido de admissibilidade de alguns materiais como participante do processo produtivo, portanto, como insumo de produção...”*. *“... Assim, com fundamento na Decisão da Câmara Superior acima reportada, considere improcedente este item da autuação, haja vista que os produtos objeto da autuação têm a natureza de insumo do processo produtivo do contribuinte. Infração insubsistente.”*

INFRAÇÃO 2 – *“... observo que diz respeito a venda de blocos bruto de granitos realizadas pelo autuado para a empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., a título de venda com fim específico para exportação, sob a alegação de que não houve comprovação do credenciamento do destina-*

tário, assim como de não constar que se trate de empresa comercial exportadora e que a exportação tenha sido comprovada. A diligência solicitada por esta 1ª JJF e cumprida pela ASTEC/CONSEF, trouxe no elucidativo Parecer ASTEC nº. 111/09 (fls. 1074 a 1077) da lavra da ilustre diligente Maria do Socorro Fonseca de Aguiar os esclarecimentos necessários para a solução da lide, haja vista que restou comprovado nos documentos acostados aos autos que o credenciamento da empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., como empresa comercial exportadora. Ademais, restou comprovado que as mercadorias discriminadas na Nota Fiscal 0043, no valor de R\$ 18.906,94, emitida pelo autuado, no dia 18/06/2009, para a exportadora foram efetivamente exportadas pela empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., conforme memorando de exportação nº. 011 (fl. 840). Assim, esta infração é insubsistente.”.

INFRAÇÃO 3 – “...Neste item da autuação que também foi objeto de diligência solicitada por esta 1ª JJF à ASTEC/CONSEF, o resultado apresentado pela diligente refletido no Parecer ASTEC nº 111/09, permite constatar a existência de equívocos no levantamento levado a efeito pelo autuante, confirmando as alegações defensivas relativas aos exercícios de 2003 e 2004. Assim é que, no exercício de 2003, foi alterado o valor total das entradas de 9.064,978 m<sup>3</sup> para 9.154.978 m<sup>3</sup> de blocos, pela inclusão de 90 m<sup>3</sup> de blocos da Nota Fiscal n. 1453 onde consta a quantidade de 102,804 m<sup>3</sup>(fl. 1144) e o autuante considerou 12,804 m<sup>3</sup>(fl. 163). Quanto às saídas foi alterado o valor total de 133,439 m<sup>3</sup> para 7.659,648 m<sup>3</sup> de blocos, pelos seguintes motivos: o autuante considerou no demonstrativo do levantamento quantitativo das saídas, conforme resumo à fl. 162, a quantidade de 133,439 m<sup>3</sup> de blocos, referente apenas a quantidade da Nota Fiscal n. 4626(fl.170), quando total das saídas apurado foi 32.758,53 m<sup>3</sup>(fl. 170); do total das saídas apuradas pelo autuante de 32.758,53 m<sup>3</sup>(fl. 170), foram excluídas as quantidades das Notas Fiscais n.s 4254(fl. 1138) e 4591(fl. 1141), lançadas com as quantidades de 18.904,481 m<sup>3</sup>(fl. 168) e 6.161,891 m<sup>3</sup>(fl. 169, respectivamente, que totalizaram 25.066,372 e incluídas as quantidades de 25,379 m<sup>3</sup> e 12,492 m<sup>3</sup>, que totalizaram as 37,871 m<sup>3</sup>, ficando apuradas as saídas de 2.730,029 m<sup>3</sup>, conforme demonstrativos que apresenta. No exercício de 2003, a omissão de entradas de 7.436,209m<sup>3</sup> de blocos passou para omissão de 70,381m<sup>3</sup>, restando uma base de cálculo no valor de R\$ 5.902,15 e ICMS devido no valor de R\$ 1.003,37. Quanto ao exercício de 2004, foi alterada a quantidade total das entradas de 4.175,989 m<sup>3</sup>, apuradas pelo autuante, para 5.669,494 m<sup>3</sup> apuradas pelo autuado, em razão da inclusão de 1.493,505 m<sup>3</sup> de blocos nas quantidades das entradas de mercadorias, referentes às notas fiscais de transferências entradas (fls. 1082 a 1119) que não foram consideradas pelo autuante. A diferença de bloco apurada foi reduzida para 161,893 blocos, passando a omissão de entradas de 1.331,612 m<sup>3</sup> de blocos para 161,893 m<sup>3</sup>, remanescendo uma base de cálculo no valor de R\$ 38.854,32 com ICMS devido no valor de R\$ 6.605,23. Assim, esta infração após os ajustes efetuados fica reduzida para o valor de ICMS devido de R\$ 7.608,60. Infração parcialmente subsistente”.

Ao final do voto, o relator da JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 2, 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.

Consta às fls. 1.184 e 1.185, o reconhecimento e pagamento do débito remanescente pelo sujeito passivo, após o julgamento proferido pela JJF, relativo à infração descrita no item 03, no valor de R\$7.608,60, com o benefício da anistia prevista na Lei nº 11.908/05.

Na assentada do julgamento em 2ª Instância, o processo foi convertido em diligência – fls. 1.190 - para que a ASTEC refizesse o levantamento quantitativo de estoque relativo ao exercício de 2004, pertinente à infração descrita no item 3, já que na diligência realizada por essa Assessoria - através do Parecer ASTEC nº 111/2009, a pedido da JJF - o diligente incluiu indevidamente no referido levantamento notas fiscais emitidas em 2004, mas apenas escrituradas em 2005, devendo, assim, excluí-las do levantamento.

Através do Parecer ASTEC nº 16/2001 – fls. 1.193 e 1.194 - a diligente refez o demonstrativo de débito relativo ao item em referência, onde informa que excluiu do levantamento quantitativo do exercício de 2004, as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 1143, 2436, 2432, 2434, 2435, 1515, 1516, 04, 2651, 2650, 2649,

2648 e 2647, todas emitidas em 2004, mas somente escrituradas em 2005, totalizando 1.162,516 metros cúbicos de blocos de granitos, apurando-se a diferença de 378.848 metros cúbicos de granito, resultando na base de cálculo de R\$90.922,32 de omissão de entradas e ICMS no valor de R\$15.456,79, conforme demonstrativo inserido no referido Parecer.

Cientificado do resultado revisional, o sujeito passivo se manifesta às fls. 1.200 a 1.204, onde alega que as notas fiscais acima citadas referem-se à transferência de blocos para posterior exportação, não havendo, assim, incidência do ICMS na operação final. Alega, ainda, que por equívoco da empresa, as notas fiscais não foram tempestivamente escrituradas, o que foi feito no exercício posterior àquele em que emitidas, mas o crédito fiscal decorrente destas somente foi utilizado após a devida escrituração, o que foi constatado na diligência anteriormente feita pela ASTEC, através do Parecer ASTEC nº 111/2009.

Afirma que não houve, assim, qualquer prejuízo ao erário, restando comprovado pelas notas fiscais a origem, valores, quantidades e destinação dos blocos, não podendo a Administração Pública furtar-se a considerá-las sob o argumento de que foram escrituradas extemporaneamente, afastando a verdade material, muito embora a sua emissão tenha ocorrido à época do fato, exigindo imposto de diferença inexistente nos estoque, num ato arbitrário e ilegal, mormente pelo fato de que os supostos débitos são provenientes de operações de transferência de propriedade para exportação.

## VOTO

Inicialmente, no que se refere à infração descrita no item 1 da autuação – onde se imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do imposto na importação de lâminas de aço e fios diamantados para corte de granito, importados sob o regime de “drawback” com suspensão do ICMS, tendo o autuante considerado que como tais bens são materiais de uso e consumo, e não insumos ou produtos intermediários, não poderiam ser importados ao gozo deste benefício fiscal – restou comprovado nos autos, pela afetação destes no processo produtivo da empresa, que os referidos bens são utilizados diretamente na atividade extrativa do granito e, assim, não podem ser considerados como meros materiais de uso e consumo, e sim, produtos imprescindíveis ao processo de extração realizado pelo sujeito passivo.

A afetação dos referidos produtos na atividade extrativa – descrita nos autos – nos permite afirmar que sua participação direta na atividade extrativa, especificamente no corte das substâncias minerais, seu contato direto com o granito e o desgaste resultante deste contato, leva à conclusão que são produtos indispensáveis a tal atividade, caracterizando-se, assim, como produtos intermediários, aplicados na atividade de extração de produtos que foram posteriormente exportados.

Neste sentido, entendemos correta a Decisão recorrida ao julgar improcedente a exigência fiscal, visto que aplicável à operação de importação a isenção do ICMS, por atendimento às regras do regime de “drawback”, nos termos do art. 575 do RICMS/BA, reproduzido no voto do Relator de Primeira Instância.

Registre-se que as operações objeto da autuação foram beneficiadas com o regime de “drawback” pela Receita Federal, conforme documentos de importação acostados aos autos pelo próprio fiscal autuante – fls. 123 a 153 - não cabendo ao Fisco contestar tal benefício, visto que a regra do art. 575 condiciona a isenção do ICMS à concessão do regime nos moldes da legislação federal pertinente. Assim, em ocorrendo o atendimento às condições e requisitos exigidos com a importação de matéria-prima e outros produtos que, embora não integrando o produto a exportar ou exportado, sejam utilizados em sua industrialização, em condições que justifiquem a concessão, hipótese ocorrente nos autos, há que se aplicar a isenção do ICMS, concedida com base no Convênio ICMS 28/90, reproduzido no citado dispositivo regulamentar.

No pertinente à infração descrita no item 02, que se refere à falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias para exportação – granito - através de empresa não enquadrada como

comercial exportadora ou trading company, operação relativa à Nota Fiscal nº 0043 (fls. 839), no valor de R\$ 18.906,94, emitida pelo autuado no dia 18/06/2009 para a empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., restou comprovado pela diligência suscitada pela JJF e realizada pela ASTEC, que resultou no Parecer ASTEC nº 111/09, às fls. 1074 a 1077 dos autos, que a mercadoria em tela fora, de fato, exportada, conforme Memorando de Exportação nº 11 e Conhecimento de Embarque nº 19, acostados pelo autuado às fls. 840 e 841 dos autos.

Ressalto, porém, que o regime especial de fls. 835 a 837 – concedido através do Parecer GECOT nº 3584/2002, apenas credencia a empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., a realizar venda de mercadorias para o exterior com não incidência através de empresas comerciais exportadoras, inclusive trading, outro estabelecimento da mesma empresa, armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro, nos termos do art. 582 do RICMS/BA, ou seja, na condição de remetente, e não como destinatária. Assim, correto o autuante ao afirmar que a referida empresa não detinha credenciamento para receber, na condição de empresa comercial exportadora ou trading, mercadorias para posteriormente remetê-las ao exterior.

No entanto, como se comprovou a efetiva exportação da mercadoria constante da nota fiscal objeto da autuação, ainda que esta operação tenha sido realizada por empresa que não detinha credenciamento formal para operar como comercial exportadora, entendemos não caber, de fato, exigência de imposto nesta operação. Remanesceria, assim, apenas um mero descumprimento de obrigação acessória, que entendemos não possa ser imputado à autuada, e sim, à empresa Rio das Pedras Mineração Ltda. Assim, correta a Decisão recorrida ao afastar a exigência fiscal.

A terceira infração refere-se à falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias na escrita do sujeito passivo, autorizando a cobrança de imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias (granito), nos exercícios fechados de 2003 e 2004.

Foi determinada pela Junta de Julgamento Fiscal a realização de diligência, a qual foi cumprida pela ASTEC/CONSEF, para expurgar divergências decorrentes das medições nas entradas e nas saídas dos blocos de granito, em razão da variação de volume, acatando Parecer já exarado pela Administração Tributária – Parecer GECOT nº 2334/2008, às fls. 1.079 e 1.080 – que reconheceu a efetiva ocorrência no processo extrativo de blocos e granitos da redução de 25% do volume total bruto destes produtos. Todavia, a diligente da ASTEC incluiu indevidamente no demonstrativo relativo ao exercício de 2004, as Notas Fiscais de nºs 1143, 2436, 2432, 2434, 2435, 1515, 1516, 04, 2651, 2650, 2649, 2648 e 2647, acostadas às fls. 1.106 a 1.119, que, embora emitidas pelos fornecedores do autuado em 2004, somente foram escrituradas no livro Registro de Entradas de Mercadorias do exercício de 2005.

Assim, constatado este fato, deliberou-se pela conversão do processo em diligência à ASTEC para exclusão dessas notas fiscais do levantamento quantitativo do exercício de 2004, porquanto a inclusão do quantitativo de mercadorias correlatas a tais documentos fiscais no levantamento de estoque do exercício em tela distorceu o resultado do referido levantamento.

Necessário se faz, neste ponto, esclarecer como se procede no roteiro de levantamento quantitativo de estoques. Como o nome já indica, trata-se de uma auditoria em que interessa à fiscalização a verificação das movimentações físicas de entradas, saídas e dos estoques inicial e final.

Para realizar tal roteiro, a autoridade fiscal faz um levantamento quantitativo das entradas e saídas de mercadorias por meio das notas fiscais correspondentes aos ingressos e saídas efetivas de mercadorias. Essa movimentação pode ocorrer em relação a mercadorias que, embora não tenham entrado fisicamente no estabelecimento, passaram à propriedade do adquirente e foram depositadas em outra empresa (um armazém geral, por exemplo), como é o caso do presente PAF.

Quanto aos estoques inicial e final, devem ser verificados pela escrituração do livro Registro de Estoques do contribuinte fiscalizado.

As quantidades constantes do estoque inicial são acrescidas às quantidades entradas no estabelecimento, num determinado período, deduzindo-se, desse total, as quantidades escrituradas no estoque final. O resultado encontrado diz-se que são as saídas reais realizadas no período, as quais são confrontadas com as saídas acobertadas pelas notas fiscais emitidas também no mesmo período. Dessa forma, a primeira providência a ser tomada pelo agente fazendário, ao iniciar esse tipo de ação fiscal, deve ser o “trancamento” dos documentos fiscais de saídas e a aposição de visto no primeiro e no último dia do período que se pretende fiscalizar, que é normalmente um exercício “fechado”, ou o ano civil.

Isso é de suma importância para que o levantamento de estoques não apresente resultados distorcidos. Segundo a legislação vigente, os documentos de entradas devem ser escriturados à medida que as mercadorias forem adentrando no estabelecimento e, caso haja um equívoco na escrituração, cabe ao contribuinte comprová-lo pelos meios de que disponha. Na situação em análise, o recorrido alegou que diversas notas fiscais de entradas emitidas no exercício de 2004 somente foram escrituradas em 2005 por um equívoco da empresa, porém não trouxe aos autos nenhuma prova de que tal fato realmente ocorreu. Deve-se ressaltar que, até prova em contrário, presume-se verdadeira a escrituração dos livros fiscais e, além disso, o argumento do recorrido busca desconstituir o lançamento de ofício, cabendo, portanto, ao autor da alegação, a comprovação cabal do alegado.

Neste sentido, não houve ofensa ao princípio da verdade material, como alegou o contribuinte, pois, justamente em obediência a este princípio que se buscou, mediante nova diligência, a apuração da correta base de cálculo do imposto exigido, representado pela verificação do *quantum* efetivamente omitido, não havendo, ainda, qualquer ato arbitrário ou ilegal, porquanto, do resultado revisional, ele foi regularmente intimado e sobre ele se manifestou, livremente exercendo seu direito de defesa.

Naturalmente, pode o autuado, se lograr obter as provas de que, apesar de as notas fiscais de entradas terem sido escrituradas em 2005, as mercadorias realmente entraram no estabelecimento no próprio exercício em que foram emitidas (2004), fazendo parte, assim, do estoque final constante no livro Registro de Inventário, poderá peticionar à PGE/PROFIS para que, no controle da legalidade, apresente Representação a este CONSEF.

Do exposto, somos pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para manter o julgamento pela improcedência das exigências fiscais descritas nos itens 01 e 02 e pela modificação do julgamento quanto à infração descrita no item 03, julgando-a Procedente em Parte nos valores de R\$1.003,37 (exercício de 2003 – consoante o Parecer ASTEC nº 111/2009, à fl. 1077) e R\$15.456,79 (exercício de 2004 – de acordo com o Parecer ASTEC nº 16/2011, à fl. 1193), devendo ser homologados os valores recolhidos pelo sujeito passivo.

#### **VOTO DIVERGENTE (Quanto à infração 1)**

Discordo do voto da ilustre Relatora apenas no que se refere à infração 1, na qual se exige o imposto estadual devido em razão de importações de lâminas de aço e fios diamantados, nos meses de agosto de 2003, fevereiro, outubro e dezembro de 2004, pelas razões abaixo expostas:

O RICMS/97 prevê a isenção do tributo estadual nas operações de importação de mercadorias estrangeiras recebidas do exterior sob o regime do “drawback”, mas não a todas as operações. De acordo com o artigo 575, § 1º, inciso I, do citado RICMS/97, o benefício da isenção somente se aplica às mercadorias: a) beneficiadas com a suspensão do IPI e do Imposto de Importação; b) das quais resultem, para exportação, produtos industrializados.

Além disso, o inciso II do § 1º do artigo 575 do RICMS/BA também estabelece que “fica condicionado à **efetiva exportação**, pelo importador, **do produto resultante da industrialização da**

**mercadoria importada**, com observância das respectivas quantidades e especificações, devendo o contribuinte manter a cópia da Declaração de Despacho de Exportação (DDE), devidamente averbada com o respectivo embarque para o exterior, para apresentação ao fisco, quando solicitado”. (grifos não originais)

Dessa forma, somente se pode conceder o benefício da isenção do ICMS às matérias-primas, insumos ou produtos intermediários que se integrem ao produto final a ser exportado, sob pena de não ser possível, ao fisco, a verificação se o que foi importado com isenção condicionada realmente foi exportado para o exterior.

Esse entendimento já foi, inclusive, manifestado em uma Decisão desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJF nº 0295-11/07, cujo voto foi proferido pela Relatora do presente processo, conforme o excerto a seguir transcrito:

“VOTO

(...)

*Em relação à infração descrita no item 6 – que exige ICMS decorrente de importação de bolas de moinho pelo estabelecimento recorrente – alega a empresa que a importação ocorreu ao amparo do Regime Aduaneiro Especial “Drawback”, sendo indevida a exigência fiscal.*

*Para análise da questão é necessário verificar o que determina o RICMS sobre a matéria. Assim, o art. 575 determina a isenção do ICMS na operação de importação de mercadorias sob o regime de Drawback, sendo que o benefício somente é aplicável às mercadorias da quais resultem, para exportação posterior, produtos industrializados. Condiciona ainda o benefício a que seja efetivamente exportado o produto resultante da industrialização da mercadoria importada, como abaixo transcrito:*

*‘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)’.*

*Como a União não pode mais conceder isenção heterônoma, desde que vigente o novo sistema tributário nacional trazido pela CF/88, para que seja aplicado um determinado benefício constante da legislação federal ao ICMS é necessário que os Estados recepcionem o benefício em sua legislação. Tal foi feito com o Drawback, mas apenas na modalidade suspensão, já que existem outras espécies de Drawback na legislação federal, não recepcionadas pelos Estados. Por sua vez, mesmo na modalidade Suspensão, o benefício foi recepcionado pelos Estados sob determinadas condições e restrições, o que é perfeitamente possível pela autonomia dos Estados, sem que tal fato importe em interferência na legislação federal.*

***Colocadas tais premissas, para que ocorra a isenção do ICMS na importação realizada através do Regime de Drawback, é necessário que sejam atendidos os requisitos e condições estatuídas na legislação dos Estados, consubstanciadas nos convênios a que faz referência o caput do art. 575.***

***Como se vê expressamente da leitura do referido dispositivo, a isenção não poderá ser aplicada ao produto bolas de moinho, pois do mesmo não resulta qualquer produto a ser exportado posteriormente. Ora, ele não é insumo, não é uma matéria-prima que submetida a um processo de industrialização resulte num produto industrializado. É um produto que é utilizado no processo de industrialização do bloco de granito – este sim a matéria-prima – e do qual resulta o produto ouro.***

***O segundo condicionante, expresso no inciso II do dispositivo, é ainda mais esclarecedor e robustece ainda mais nossos argumentos, ao exigir que devam ser observadas as quantidades e especificações estatuídas no Ato Concessório, ou seja, as quantidades exportadas do produto final devem estar na exata medida do quantitativo do insumo importado, na proporção da sua participação no processo industrial. Ora, não é possível a obediência a esta condição em se tratando de bolas de moinho, que não se integram ao produto final, posto que não são de fato insumos.***

*Assim, inaplicável a isenção do ICMS na operação de importação do referido produto, ainda que tal operação goze do benefício do drawback pela legislação federal.” (grifos não originais)*

Ainda que se entenda que as lâminas de aço e fios diamantados, objeto da autuação, podem ser classificados como produtos intermediários, com previsão de utilização de crédito fiscal na aquisição pelo estabelecimento, nos termos do artigo 93, inciso I, alínea “e”, abaixo transcrito, tal fato não se confunde com a possibilidade de isenção do imposto estadual nas importações de tais materiais pelo regime do “drawback”. Isso porque a legislação baiana, à época dos fatos geradores da autuação, restringiu o escopo do benefício fiscal apenas para a hipótese de importação de insumos que pudessem estar diretamente vinculados ao produto exportado, de forma a que fosse possível apurar a exata proporção de sua utilização na industrialização.

*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*e) de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis;*

Meu entendimento, de que não é cabível a isenção na importação sob o regime do *drawback* de materiais de uso e consumo e de produtos intermediários nos exercícios indicados nesta autuação, é reforçado pelo fato de que, somente recentemente, foi acrescentado o § 5º ao artigo 575 do RICMS/97 pelo Decreto nº 12.551, de 20/01/11, com vigência a partir de 21/01/11, que assim dispõe:

*Art. 575.*

*(...)*

*§ 5º - Para efeitos do disposto neste artigo, considera-se:*

*I - empregada no processo de industrialização, a mercadoria que for integralmente incorporada ao produto a ser exportado;*

*II - consumida, a mercadoria que for utilizada diretamente no processo de industrialização, na finalidade que lhe é própria, sem implicar sua integração ao produto a ser exportado.*

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, restabelecendo o débito relativo à infração 1, em divergência ao posicionamento da Relatora, acompanhando o voto quanto às demais infrações.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime em relação à infração 1 e, por unanimidade, quanto às infrações 2 e 3, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 087461.0101/08-5, lavrado contra PEVAL S/A., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.460,16**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Sandra Urânia Silva Andrade, Fábio de Andrade Moura, Alessandra Brandão Barbosa e Valnei Sousa Freire.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à infração 1) – Conselheiros(as): Maira Auxiliadora Gomes Ruiz e Denise Mara Andrade Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE/VOTO DIVERGENTE (Quanto à infração 1)

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

CLAÚDIA MAGALHÃES GUERRA - REPR. DA PGE/PROFIS