

**PROCESSO** - A. I. Nº 269194.0035/08-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.  
**RECORRIDOS** - XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0385-04/09  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 04/07/2012

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0162-11/12

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO DESTACADO A MAIS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Somente é admitido o crédito fiscal do valor corretamente calculado se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal. Infração comprovada. b) BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. APROPRIAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. c) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infrações reconhecidas. d) NÃO EXIBIÇÃO, À FISCALIZAÇÃO, DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL. O contribuinte apresentou parte dos documentos para comprovar os valores do ICMS utilizados como crédito fiscal. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. 3. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. RECOLHIMENTO A MENOS. Infrações reconhecidas. 4. IMPORTAÇÃO. a) “DRAWBACK”. NÃO ATENDIDAS AS CONDIÇÕES PARA FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO. O contribuinte não comprovou ter atendido a condição para fruição do benefício fiscal de isenção. b) ERRO DA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. O autuado apresentou documentos fiscais elidindo parte da autuação. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. 5. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INDEFERIMENTO DO PRODUTO PELA SUFRAMA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O contribuinte não apresentou documentação suficiente para comprovar que as mercadorias ingressaram na Zona Franca de Manaus. 6. EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA SAÍDA DO PAÍS. O sujeito passivo apresentou Guias e Registros de Exportação comprovando parte das operações. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente procedente. 7. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. Acatada a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores do exercício de 2003. Negados os pedidos de perícia e diligência. Reformada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, no qual se imputa ao contribuinte o cometimento de quinze infrações, sendo objeto do Recurso de Ofício os itens 9, 11, 14 e 15, e do Recurso Voluntário, as infrações 1, 5, 8, 9, 10, 11, 12, 14 e 15, como a seguir descritos:

INFRAÇÃO 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$6.503,74, em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais.

INFRAÇÃO 5 – Deixou de recolher o ICMS devido, no valor R\$9.896,33, na importação de mercadorias com isenção de imposto pelo regime de *drawback* na modalidade suspensão, sob a acusação de que o contribuinte teria exportado produtos em quantidade inferior (8.400 caixas – Registro de Exportação nº 03/0064058-001) ao compromisso assumido no ato concessório (52.800 caixas).

INFRAÇÃO 8 – Deixou de recolher o ICMS devido, no valor R\$108.119,92, na importação de mercadorias com isenção de imposto sob o regime de *drawback* na modalidade suspensão, haja vista que as exportações foram efetuadas pela filial situada em Manaus, em desacordo com a legislação, que condiciona o benefício à exportação pelo próprio importador.

INFRAÇÃO 9 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$25.208,88, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

INFRAÇÃO 10 – Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$276.908,59, devido em virtude de saídas de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com o benefício da isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA.

INFRAÇÃO 11 – Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$681.318,49, nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de operação “Exportação”, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação.

INFRAÇÃO 12 – Deixou de recolher o ICMS devido, no valor R\$27.135,31, na importação de mercadorias com isenção do imposto sob o regime de *drawback* na modalidade suspensão. Consta que, pelos arquivos da Receita Federal, para as três Declarações de Importação relacionadas, não houve a comprovação de que tenha havido as exportações.

INFRAÇÃO 14 – Recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$666.663,70, devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro da determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. Consta, ainda, que houve a constatação de falta de recolhimento do imposto estadual pela suposta existência de isenções, diferimentos ou redução na base de cálculo, sem respaldo na legislação tributária, além de devoluções de exportações sem comprovação.

INFRAÇÃO 15 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$516.310,95 em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, relativas a remessas para conserto sem a comprovação do posterior retorno.

A Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu a lide administrativa, *in verbis*:

*“Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir imposto decorrente de 15 (quinze) infrações.*

*Preliminarmente, em relação à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos no período 01/01/2003 a 30/04/2004, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.*

*O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, como no caso do ICMS, quando do*

*pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.*

*Observe que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integral do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.*

*Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessário a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.*

*Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.*

*Também não pode ser argüida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.*

*O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.*

*Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, o fisco teria até o dia 31/12/2009 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 08/07/2009 não se configurou a decadência.*

*De igual modo, como bem ressaltou o autuante, no tocante a suposta decadência relativa ao exercício de 2003, infrações 05 e parte da infração 08, para as operações de importação com o benefício do drawback suspensão apontada pelo autuado, não há que se falar em fluência do prazo decadencial visto que dos atos concessórios fiscalizados, o mais antigo deles (AC-20020164530) tinha período de validade de 18/11/2002 a 07/11/2004. Daí, só a partir dessa última data é que o fisco poderia constituir o crédito fiscal caso houvesse, como houve, diferenças a serem tributadas, sendo a data de 1º de janeiro de 2005 o início da contagem do prazo decadencial, que somente se escoaria por completo em 31/12/2009.*

*Indefiro o pedido de perícia, com fulcro no art. 147, II, “b” do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide, além da falta de fundamentação do pedido.*

*Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide.*

*Superada a questão preliminar passo a análise do mérito das infrações.*

*Na peça defensiva, o autuado informa que reconhece integralmente as infrações 02, 03, 04, 06 e 07, e que irá providenciar o pagamento. Portanto, não existe lide em relação às referidas imputações, estando caracterizadas.*

*Na infração 01 é imputado ao sujeito passivo utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 6.503,74, em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais, relativos os meses de fevereiro/2004, março/2004, junho/2004 e janeiro/2005.*

*Em sua defesa o autuado alegou decadência em relação aos meses de fevereiro/2004, março/2004, alegação que já foi analisada e afastada no início do presente voto, portanto, entendo que os valores exigidos em relação aos referidos meses restaram caracterizados.*

*Quanto ao meses de junho/2004 e janeiro/2005 o sujeito passivo informou em sua impugnação que procederia ao pagamento de parte do crédito tributário, reconhecendo, de forma expressa, a procedência do valor exigido.*

*Devo ressaltar que os valores reconhecidos pelo contribuinte foram recolhidos, conforme relatório do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária acostado à folha 586 dos autos, encontrando-se na situação de “Baixado”.*

*Assim, entendo que a infração 01 restou caracterizada.*

*No que tange a infração nº 05, o autuado entende que todo o crédito tributário exigido está coberto pela decadência, merecendo ser cancelado. Repito que a alegação de decadência já foi analisada e afastada no início do presente voto. Igualmente as infrações anteriores. Não foi apresentado nenhum outro argumento ou elemento de prova para tentar elidir a autuação, razão pela qual entendo que a infração 05 deve ser mantida integralmente.*

*Na infração 08 é imputado ao autuado deixar de recolher o ICMS devido, no valor R\$ 108.119,92, na importação de mercadorias com isenção de imposto sob o regime de drawback na modalidade suspensão com as respectivas exportações efetuadas por terceiros, em desacordo com a legislação, que condiciona o benefício à exportação pelo próprio importador. Exportações que deveriam ter sido efetivadas no sentido de acobertar as operações de drawback, não foram feitas pelo autuado, mas por sua filial em Manaus.*

*A alegação defensiva de que a infração não foi corretamente descrita pelo autuante não pode ser acolhida, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado mediante sistema informatizado da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, sendo que a descrição ali consta a definida como padrão para o caso em tela.*

*Consta da descrição que a fiscalização apurou a falta de recolhimento do ICMS relativo a importação de mercadorias com isenção de imposto sob o regime de drawback na modalidade suspensão com as respectivas exportações efetuadas por terceiros, em desacordo com a legislação, que condiciona o benefício à exportação pelo próprio importador.*

*Apesar da descrição padrão, definida pela SEFAZ/BA, ser suficiente, o autuante acrescentou que as exportações que deveriam ter sido efetivadas no sentido de acobertar as operações de drawback, não foram feitas pelo autuado, mas por sua filial em Manaus. Ademais, o autuante acostou aos autos e entregou ao contribuinte os demonstrativos dos valores autuado, fato que possibilitou ao sujeito passivo o exercício do seu amplo direito de defesa, razão pela qual não acato essa preliminar de nulidade.*

*Também não pode ser acolhida a alegação de defensiva de que estaria o autuado amparado na legislação federal, uma vez que o ICMS, imposto que foi exigido na infração, o qual encontra-se em lide no caso em tela, é de competência estadual, conforme previsto no inciso II do Artigo 155 na Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 03, de 17 de março de 1993, in verbis:*

*“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;”*

*Portanto, ante a norma constitucional acima transcrita, não resta dúvida que, em relação a cobrança do ICMS, deve o contribuinte do citado imposto atender as determinações da legislação específica, ou seja, a legislação do ICMS do Estado da Bahia, onde encontra-se localizado o estabelecimento importador de mercadorias amparada pela isenção do imposto sob o regime de drawback na modalidade suspensão.*

*O estabelecimento autuado, localizado no Estado da Bahia, importou mercadorias utilizando-se de benefício fiscal condicionado ao previsto no artigo 28, IV, do RICMS/97, in verbis:*

*“Art. 28. São isentas do ICMS as operações e prestações relativas à importação e às remessas ou vendas relacionadas com lojas francas, missões diplomáticas, repartições consulares e organismos internacionais:*

*IV - nas entradas, no estabelecimento do importador, de mercadorias estrangeiras importadas do exterior sob o regime de "drawback", bem como nas saídas e nos retornos dos produtos importados com destino a industrialização por conta e ordem do importador, observado o disposto nos arts. 575 a 579;”*

*A entrada, no estabelecimento do importador, de mercadorias estrangeiras importadas do exterior sob o regime de "drawback", ocorreu sem a incidência do ICMS, entretanto, o inciso IV do artigo 28, acima transcrito, estabelece que deva ser observado o disposto nos arts. 575 a 579.*

*Como se pode observar, a isenção não decorre do fato puro e simples de importar. A importação pura e simples é fato gerador do ICMS. O legislador impôs uma condição para que o contribuinte do ICMS usufrua de benefício fiscal de não pagamento do imposto devido na importação. A condição imposta é que o importador atenda às determinações contidas nos arts. 575 a 579, no referido regulamento.*

*Assim, a lide existente na presente infração é saber se o autuado atendeu ou não a legislação pertinente ao ICMS do Estado da Bahia, por essa razão, não vejo sentido no pedido de perícia ou diligência formulado pelo autuado. Logo, indefiro o pedido de perícia ou de diligência formulado pelo sujeito passivo, com fulcro no art. 147, I, “a” e II, “a” e “b”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide.*

*Os documentos acostados pela defesa, fls. 198 a 252, não são capazes de elidir a autuação, ao contrário, eles apenas confirmam a imputação de que as exportações foram realizadas por outro estabelecimento localizado em outro Estado da Federação.*

*O artigo 575 do citado regulamento, em seu § 1º determina que o benefício da isenção do ICMS somente se aplica às mercadorias beneficiadas com suspensão do IPI e do Imposto sobre a Importação, das quais resultem, para exportação, produtos industrializados.*

*Por sua vez, o inciso II do citado § 1º estabelece que o benefício previsto no artigo 575, fica condicionado à efetiva exportação, pelo importador, que no caso é o estabelecimento autuado, 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.*

*Por sua vez, o Parágrafo único, do artigo 576, veda o benefício da isenção nas operações nas quais participem estabelecimentos localizados em unidades de Federação distintas.*

*Assim, o importador, estabelecimento localizado no Estado da Bahia, deveria ter atendido à condição imposta no inciso II, do § 1º do artigo 575, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, ou seja, para manter o benefício da isenção, o estabelecimento autuado deveria ter exportado o produto resultante da industrialização da mercadoria importada, com observância das respectivas quantidades e especificações, o que não ocorreu, pois a exportação foi realizada por outro estabelecimento, localizado em outro Estado da Federal.*

*Logo, entendo que a infração 08 restou caracterizada.*

*Na infração 09 é imputado ao autuado utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 25.208,88, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, relativo a 4 notas fiscais, as quais passo a analisar.*

*1) Nota Fiscal nº 5415, de out/04, o autuado diz que não encontrou em seus arquivos a correspondente comprovação, razão pela qual procederia ao pagamento do imposto exigido.*

*Devo ressaltar que o valor reconhecido pelo contribuinte foi recolhido, conforme relatório do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária acostado à folha 588 dos autos, encontrando-se na situação de “Baixado”.*

*Logo, deve ser mantida na autuação.*

*2) Nota Fiscal nº 5864, relativa ao mês de março de 2005 é exigido o imposto no valor R\$ 5.000,00.*

*Em sua defesa o autuado assevera que o ICMS recolhido foi no valor de R\$ 19.492,55. Esclarece que realizou lançamento complementar no valor de R\$ 5.000,00 tendo em vista a referida nota ter sido escriturada inicialmente a menos. Com base na cópia do livro e da nota fiscal em referência, verifico que o autuado registrou equivocadamente o ICMS pago no valor do R\$ 14.492,55 relativo à Nota Fiscal nº 5864, ao invés do valor correto de R\$ 19.492,55, motivo pelo qual, ao perceber seu equívoco, procedeu ao lançamento manual da parcela remanescente no valor de R\$5.000,00. Para comprovar sua alegação anexa o respectivo DAE no valor de R\$ 41.150,94 correspondente ao pagamento do ICMS relativo às notas fiscais nºs 5863 (ICMS no valor de R\$ 21.658,39) e 5864, cujo ICMS corresponde ao valor acima mencionado de R\$ 19.492,55, fls. 255 a 259.*

*Na informação fiscal o autuante acatou a alegação defensiva.*

*Acolho o argumento de defesa, uma vez que a cópia do livro Registro de Apuração acostado à folha 255 dos autos comprova que o contribuinte realizou o lançamento relativo ao imposto exigido de R\$ 5.000,00. Também comprovou o contribuinte, mediante cópia do DAE no valor de R\$ 41.150,94 acostado à folha 257, que o valor total do ICMS devido foi recolhido, correspondendo às Notas Fiscais nºs 5863, fl. 259, (ICMS no valor de R\$ 21.658,39) e 5864, fl. 258, (ICMS ao valor de R\$ 19.492,55).*

*Assim, entendo que o valor de R\$ 5.000,00, relativo ao mês de março de 2005 deve ser excluído da autuação.*

*3) Nota Fiscal nº 150.506 da COELBA, relativo ao mês de junho/2006, no valor R\$ 14.606,78*

Entendo que o documento fiscal acostado pela defesa não é capaz de elidir a autuação, uma vez que se trata de nota fiscal com numeração diferente da que foi objeto da autuação.

A autuação decorreu da falta da apresentação da Nota Fiscal nº 150506, emitida pela COELBA, enquanto que o documento fiscal juntado pela defesa foi a Nota Fiscal nº 14905286, número diverso do constante do lançamento feito no seu livro Registro de Apuração de ICMS, fl. 100.

Logo, entendo que o valor de ser mantido.

4) Nota Fiscal nº 7212, relativo ao mês de outubro de 2006, com ICMS exigido de R\$ 4.559,78.

Em sua defesa o contribuinte informa que o valor da Nota Fiscal nº 7212 é de R\$ 9.669,28, todavia, o valor equivocadamente escriturado no livro foi de R\$ 5.669,28, motivo pelo qual o autuado procedeu ao lançamento complementar do valor de R\$ 4.000,00. Anexa cópia da respectiva página do correspondente livro de Registro e Apuração, do DAE no valor de R\$ 58.015,68, demonstrando o recolhimento do ICMS no valor acima mencionado e das Notas Fiscais nºs 7211, 7212, 7213, 7214, 7215 e 7216 que compõem o valor do ICMS pago no DAE, fls. 260 a 268.

Entendo que os documentos acostados pela defesa comprovam o crédito de R\$ 4.000,00, entretanto o valor é de R\$ 4.559,78, restando uma diferença de R\$ 559,78, não comprovada pelo autuado, ficando este item mantido parcialmente no valor de R\$ 559,78.

Ante ao acima exposto, a infração 09 restou parcialmente procedente no valor R\$ 16.208,88, conforme abaixo:

INFRAÇÃO	DATA OCRR	DATA VENC.	VALOR AUTAUADO	VALOR EXCLUÍDO	ICMS DEVIDO APÓS JULGAMENTO
9	30/11/04	9/12/2004	1.042,32	0,00	1.042,32
9	31/03/05	9/04/2005	5.000,00	5.000,00	0,00
9	30/06/06	9/07/2006	14.606,78	0,00	14.606,78
9	31/10/06	9/11/2006	4.559,78	4.000,00	559,78
TOTAL -09			25.208,88	9.000,00	16.208,88

Na infração 10 é imputado ao autuado deixar de recolher o ICMS, no valor de R\$ 276.908,59, devido em virtude de saída de produto industrializado para Zona Franca de Manaus com benefício de isenção de imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA.

Em sua defesa o autuado transcreve os artigos 29 e 596, ambos do RICMS/BA, ressaltando que há na legislação um procedimento para a comprovação do internamento dessas mercadorias para a Zona Franca de Manaus. Alega que, no presente caso, no que se refere a parte desta infração, não há como a empresa atender ao procedimento determinado pelo Decreto acima transcrito, pois essas mercadorias efetivamente não saíram do Estado da Bahia, tendo as respectivas notas fiscais nºs 7895 e 8249 fls. 272 a 279, sido canceladas pelo autuado.

Não acolho o argumento defensivo de que as notas fiscais de números 7895 e 8249 tenham sido canceladas, uma vez que o RICMS/BA, no artigo 210, abaixo transcrito, estabelece as condições necessárias para que o documento fiscal seja considerado cancelado, o que não foi atendido pelo autuado, nas cópias anexadas pela defesa não consta o motivo do cancelamento e nem o número dos novos documentos emitidos, além de não ter comprovado, não ter conservado no talonário, formulário contínuo ou jogos soltos todas as suas vias:

**“Art. 210.** Quando o documento fiscal for cancelado, conservar-se-ão no talonário, formulário contínuo ou jogos soltos todas as suas vias, com declaração do motivo que houver determinado o cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

§ 1º O motivo do cancelamento do documento fiscal será anotado, também, no livro fiscal próprio, na coluna “Observações”.

§ 2º No caso de documento copiado, far-se-ão os assentamentos no livro copiador, arquivando-se todas as vias do documento cancelado.

§ 3º No caso de cancelamento de Cupom Fiscal ou Comprovante Não Fiscal no próprio equipamento que o emitiu, conservar-se-ão todas as vias dos documentos fiscais, inclusive o emitido para cancelamento.”

O autuado asseverou que parte significativa das mercadorias deu entrada efetiva no Estado do Amazonas e ingressou no estabelecimento industrial do autuado localizado em Manaus. Diz que, mesmo que a operação tivesse ocorrido e a empresa não tivesse demonstrado o internamento por documento emitido pela SUFRAMA, este fato, por si só, não tem condão de revogar o benefício da isenção concedido pelo Estado da Bahia, no máximo poderia ser cobrada multa por descumprimento de obrigação acessória. Tal alegação não pode ser acolhida, uma vez que cabe ao contribuinte autuado comprovar que efetivamente as mercadorias entraram na zona franca, sob pena de perder o benefício fiscal, por tratar-se de benefício fiscal condicionado, que encontra-se regulamentado nos artigos 29, 597 e 598 do RICMS/BA e no Convênio ICMS 36/97.

*Também alegou a defesa, que cumpriu a exigência legal para o gozo do benefício para a maioria das notas fiscais objeto desta Infração (Notas Fiscais nº 8058, 8294, 8533, 8557, 8558, 8566, 8596, 8671, 8683, 8703, 8785, 8844, 8862, 8897, 78, 8945, 8978, 9009, 9021, 9096, 9104, 9122, 9205, 9313, 9318, 9433, 9443, 9464, 9519, 9521, 9550, 9567, 9611, 9620, 9711, 9825, 9857, 9897, 9930, 10009, 10020, 10029, 10205, 10237, 10302, 10309, 695 e 9506), acostando cópia de extratos obtidos junto a SEFAZ-AM e/ou cópia do livro de Entradas do Estabelecimento do autuado de Manaus autenticado pela Sefaz-AM, dando conta de que as Notas Fiscais acima mencionadas foram internadas naquele Estado, fls. 280 a 329.*

*Nos documentos juntados pela defesa não há a efetiva comprovação de internação das mercadorias na Zona Franca de Manaus, como alegou o contribuinte. Esses documentos apenas comprovam que os dados das notas fiscais foram informados mediante arquivos magnéticos, não existindo nenhuma declaração ou reconhecimento da SEFAZ-AM que as mercadorias ingressaram fisicamente na Zona Franca de Manaus.*

*O artigo 29 acima citado, estabelece que são isentas do ICMS as operações com produtos industrializados de origem nacional, nas saídas para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, exceto armas, munições, perfumes, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros e açúcar de cana, observado o seguinte (Conv. ICM 65/88 e 45/89, e Conv. ICMS 25/89, 48/89, 62/89, 80/89, 01/90, 02/90 e 06/90), ficando a isenção condicionada à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário. Determina, ainda, o referido artigo, no seu inciso VII, que o contribuinte que pretender efetuar remessa de mercadorias para a Zona Franca de Manaus ou outras áreas da Amazônia com o benefício de que cuida este artigo deverá observar as regras contidas nos arts. 597 e 598.*

*No mesmo sentido, determina o artigo 598 do citado regulamento, que se observará o disposto no Convênio ICMS 36/97, sem prejuízo de outros controles fiscais previstos ou que venham a ser estabelecidos, no tocante à comprovação do ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas, com a formalização do internamento.*

*Por sua vez, o Convênio ICMS 36/97, que trata especificamente da lide em questão, dispõe sobre os procedimentos relativos ao ingresso de produtos industrializados de origem nacional nos municípios de Manaus, Rio Preto da Eva e Presidente Figueiredo, determina que o processo de internamento da mercadorias é composto de 2 (duas) fases distintas: ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas e formalização do internamento.*

*De acordo com a cláusula terceira do citado convênio, a constatação do ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas far-se-á mediante a realização de sua vistoria pela SUFRAMA e pela SEFAZ/AM, de forma simultânea ou separadamente.*

*Portanto, não basta apresentações de papeis, cópia de notas fiscais, de livros fiscais etc.*

*A legislação específica determina que essa comprovação ocorre, obrigatoriamente, mediante a constatação física da entrada das mercadorias.*

*A legislação tende que é de fundamental importância a constatação física, que determina que deva ser realizada, não apenas uma vistoria, mas, que sejam realizadas duas vistorias, por dois órgãos diferentes.*

*O § 2º da Cláusula quarta, é mais enfático ainda, ao determinar que não constituirá prova de ingresso da mercadoria a aposição de qualquer carimbo, autenticação, visto ou selo de controle pela SUFRAMA ou SEFAZ/AM, nas vias dos documentos apresentados para vistoria.*

*Portanto, a alegação defensiva não pode ser acolhida, estando a infração caracterizada.*

*Na infração 11 é imputado ao autuado deixar de recolher o ICMS, no valor de R\$ 681.318,49, nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação.*

*Em sua defesa o autuado assevera possuir os Registros de Exportação – “RE’s” acompanhado dos respectivos Despachos de Exportação – “DDE’s”, fl. 331, relativos às Notas Fiscais nºs 8010, 8069, 8157, 8158, 8205, 8207, 8720, 8747, 9184, 10444, 11347, 11354, 11480, 11608, 11619, 11645.*

*Os documentos acostados pela defesa não são capazes de elidir a autuação, uma vez que os documentos fiscais constantes nas Declarações de Despacho de Exportação acostadas pelo contribuinte ao PAF são das Notas Fiscais de nºs 7990 (fl. 337 dos autos), 8117 (fl. 349 dos autos), 8072/8237 (fl. 354 dos autos), 8220 (fl. 358 dos autos), 8223 (fl. 366 dos autos), 8304/8305 (fl. 380 dos autos), 8724 (fl. 384 dos autos), 8714 (fl. 388 dos autos), 123 (fl. 392 dos autos), porém essas notas fiscais não foram objeto da autuação.*

*Acolho o argumento defensivo em relação às Notas Fiscais de nºs 11608, 11619 e 11645, pois como bem asseverou o auditor autuante o contribuinte comprovou a efetiva exportação mediante documentos acostados aos autos, devendo ser excluído da autuação o valor de R\$22.720,65, conforme abaixo:*

NOTA FISCAL	ICMS AUTUADO		
11608	30/12/2006	9/1/2007	10.345,26
11619	30/12/2006	9/1/2007	5.315,60

11645	30/12/2006	9/1/2007	7.059,79
SOMA			22.720,65

Entendo que não pode ser acolhido o argumento defensivo relativo à Nota Fiscal nº 11646, emitida em 27/12/2006, uma vez que a defesa alegou que as mercadorias não foram embarcadas e retornaram ao estabelecimento, anexando cópia de Nota Fiscal Nº 12586, emitida em 22/05/2009, portanto 29 meses após o evento da saída do produto constante na nota fiscal em questão, objeto da autuação, não havendo com relacionar uma nota a outra, não sendo razoável aceitar o referido documento como prova para elidir a autuação.

Com relação às demais notas fiscais elencadas pela fiscalização, a defesa aduziu que, em razão de não ter tido tempo hábil de encontrar os documentos capazes de comprovar a exportação das mercadorias, optou pelo pagamento do imposto e multa exigidos com o benefício da redução, excluídos os valores que foram atingidos pela Decadência, alegação que já foi afastada no início do voto. Na informação fiscal o autuante ressalta que as Notas Fiscais de nºs 8969, 9302, 9640, 10365, 10430, 10650 e 11344 foram reconhecidas e pagas pelo autuado. Portanto, foram reconhecidas pelo autuado.

Logo, entendo que a infração 11 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$658.597,85, conforme abaixo:

INFRAÇÃO	DATA OCRR	DATA VENC.	VALOR AUTUADO	VALOR EXCLUÍDO	ICMS DEVIDO APÓS JULGAMENTO
11	28/02/2004	9/03/2004	130.096,49	0,00	130.096,49
11	30/03/2004	9/04/2004	255.639,65	0,00	255.639,65
11	30/07/2004	9/08/2004	77.649,28	0,00	77.649,28
11	30/09/2004	9/10/2004	1.396,05	0,00	1.396,05
11	30/11/2004	9/12/2004	2.005,78	0,00	2.005,78
11	30/12/2004	9/01/2005	4.715,10	0,00	4.715,10
11	30/03/2005	9/04/2005	219,57	0,00	219,57
11	30/10/2005	9/11/2005	66.004,60	0,00	66.004,60
11	30/12/2005	9/01/2006	1.553,92	0,00	1.553,92
11	30/08/2006	9/09/2006	2.075,89	0,00	2.075,89
11	30/10/2006	9/11/2006	721,62	0,00	721,62
11	30/12/2006	9/01/2007	139.240,55	22.720,65	116.519,90
TOTAL			681.318,50	22.720,65	658.597,85

Na infração 12 é imputado ao sujeito passivo deixar de recolher o ICMS devido, no valor R\$ 27.135,31, na importação de mercadorias com isenção de imposto sob o regime de drawback na modalidade suspensão, relativo aos fatos geradores com vencimentos em 09/02/2004, 09/03/2004 e 09/05/2004.

Em sua defesa o autuado alegou decadência em relação aos valores com data de vencimento em 09/02/2004 e 09/03/2004, alegação que já foi analisada e afastada no início do presente voto, portanto, entendo que os valores exigidos em relação aos referidos meses restaram caracterizados.

Quanto o valor com data de vencimento em 09/05/2004 o sujeito passivo informou em sua impugnação que procederá ao pagamento do crédito tributário, reconhecendo, de forma expressa, a procedência do valor exigido.

Devo ressaltar que o valor reconhecido pelo contribuinte foi recolhido, conforme relatório do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária acostado à folha 588 dos autos, encontrando-se na situação de “Baixado”.

Assim, entendo que a infração 12 restou caracterizada.

Na infração 13 é imputado ao sujeito passivo: deixou de recolher o ICMS devido, no valor de R\$ 4.719,97, na importação de mercadorias com isenção de imposto sob o regime de drawback na modalidade suspensão, relativo aos fatos geradores de 30 e 31 de outubro de 2005.

Em sua defesa o autuado alegou de decadência, alegação que já foi analisada e afastada no início do presente voto, portanto, entendo que os valores exigidos restaram caracterizados, tendo o sujeito passivo recolhido os referidos valores, apesar de ter inicialmente impugnado, conforme relatório do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária acostado à folha 588 dos autos, encontrando-se na situação de “Baixado”.

Assim, entendo que a infração 13 restou caracterizada.

Infração 14 – Recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$ 666.663,70, devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro da determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarco, quer pela utilização incorreta da taxa cambial.

A alegação defensiva de que a infração não foi corretamente descrita pelo autuante não pode ser acolhida, pois, como já informei quando do voto em relação à infração 08, o Auto de Infração foi lavrado mediante sistema



informatizado da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, sendo que a descrição ali consta a definida como padrão para o caso em tela.

Consta da descrição que a fiscalização apurou a falta de recolhimento do ICMS relativo a importação de mercadorias do exterior, em razão de erro da determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial.

Apesar da descrição padrão, definida pela SEFAZ/BA, ser suficiente, o autuante acostou e entregou ao contribuinte demonstrativos dos valores autuados, fls. 111 a 115, fato que possibilitou ao sujeito passivo o exercício do seu amplo direito de defesa, razão pela qual não acato essa preliminar de nulidade.

No mérito, o autuado elenca os casos utilizando a numeração das respectivas DI's objeto da infração e a correspondente explicação, que entende ser suficiente para o cancelamento da exigência fiscal, os quais passo a analisar.

DI's nº 409081382, 505037437, 605356836 e 615750898 – Informa a defesa que de fato não houve débito ou pagamento do imposto por ocasião da importação em razão de o autuado ter celebrado termo de diferimento devidamente assinado e corroborado pela SEFAZ da Bahia, que prorroga o pagamento do imposto para momento posterior, o que em atendimento ao referido termo foi feito, fls. 414 a 429, não há dúvida alguma da validade do referido Certificado de Diferimento do ICMS cuja cópia foi anexada pela defesa.

Na informação fiscal, o autuante, em relação às DI's 409081382, 505037437, 605356836 e 615750898, acatou as informações prestadas pelo autuado, frisando que somente neste momento estava tendo acesso aos documentos e justificativas para análise, pois ao contrário do que afirma o autuado, as informações para a tentativa de aclarar ou mesmo elidir as irregularidades apontadas não só nesta como em todas as outras infrações, jamais estiveram à disposição da fiscalização para o necessário confronto. Ao invés, houve quase sempre muito atraso por parte da empresa quando informações eram solicitadas, sendo que uma grande parte dessas nunca foi entregue a esta fiscalização, apesar de reconhecer o caráter sempre cordial com que a fiscalização foi atendida.

DI nº 409577299 – A defesa informa que anexa cópia do correspondente DAE demonstrando o pagamento do ICMS devido, assim como da correspondente Nota Fiscal, fls. 446 a 450. Na informação fiscal o autuante acatou o argumento defensivo.

Acolho os argumentos defensivos, uma vez que o auditor autuante conferiu os documentos apresentados pela defesa e constatou que as operações foram amparadas pelo diferimento e/ou pagas antes da ação fiscal. Ademais, constatei que o contribuinte acostou, fls. 419, 450, 423, 425 e 428, cópia das Guias para liberação de mercadorias estrangeiras sem comprovação do recolhimento do ICMS, em razão do diferimento, emitida pela própria SEFAZ/BA, relativos às DI's 409081382, 504059747, 505037437, 605356836 e 615750898, e acostou à folha 454 cópia do DAE comprovando o recolhimento do ICMS antes da ação fiscal relativa à DI 409577299. Assim, os valores relativos às referidas DI's acima indicadas, devem ser excluídos da autuação, conforme abaixo:

MÊS/ANO	DI Nº	ICMS AUTUADO	MOVITO DA EXCLUSÃO	FL. PLANILHA	FL. GUIA EMITIDA PELA SEFAZ/BA
set/04	409081382	12.205,12	DIFERIMENTO	112	419
set/04	409577299	7.251,96	PAGOU ANTES DA AÇÃO FISCAL	112	DAE-454
SOMA SET/04		<b>19.457,08</b>			
abr/05	504059747	9.774,06	DIFERIMENTO	113	450
mai/05	505037437	364.423,12	DIFERIMENTO	114	423
mai/06	605356836	11.062,98	DIFERIMENTO	115	425
dez/06	615750898	180.934,45	DIFERIMENTO	115	428
TOTAL EXCLUÍDO		585.651,69			

DI 408995585 – Alega a defesa que a redução na Base de Cálculo do ICMS para 8,8% foi realizada com amparo no Convênio ICMS nº 52/91.

Entendo que o argumento defensivo não pode ser acolhido, pois como bem ressaltou o autuante no referido processo de importação faz-se referência ao Art. 84 do RICMS-BA, que traz em seu caput o seguinte conteúdo:

‘Art. 84. É reduzida a base de cálculo nos recebimentos, pelo importador, de máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos ou material, ou seus respectivos acessórios, sobressalentes ou ferramentas, quando procedentes do exterior, devendo a redução ser proporcional à do Imposto sobre a Importação, ficando a fruição do benefício condicionada a que (Conv. ICMS 130/94.):

Entretanto, não ficou demonstrado no processo de importação ter havido alguma redução de base de cálculo para o imposto de importação, em consequência não haveria redução também para o ICMS.

O autuado cita apenas o Convênio 52/91, fazendo menção aos 8,8% de carga tributária, mas para operações

internas, **operações interestaduais**, conforme abaixo:

“Cláusula primeira. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);

b) nas demais operações interestaduais, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

II - nas operações interestaduais com consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, e nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).”

Ante a não apresentação de qualquer documento que pudesse comprovar ter ocorrido redução de base de cálculo para o imposto de importação, a alegação não pode ser acatada.

DI 502677389 e DI 614042466 – Devolução de exportação sem comprovação – A defesa informa que anexa os competentes documentos, doc. 12, fls. 431 a 433, acostando 040899558-5, que não comprova as devoluções das exportações.

A alegação defensiva não pode ser acolhida, uma vez que, como bem ressaltou o autuante, o contribuinte anexou cópias de 04 notas fiscais (8967, 8992, 9105 e 10900) de exportação que não guardam relação com os dois processos de importação em análise, visto que a principal mercadoria constante nas 04 notas acima reveladas é o fotoreceptor hodaka que não está presente nas notas fiscais de entradas dos processos de importação. Também não conferem as quantidades e as notas de entrada (importação) que deveriam trazer em seu corpo – caso o autuado as anexasse ao PAF - menção expressa, se fosse o caso, com as ditas notas de exportação, já que se trata de devoluções (importação) das mercadorias exportadas (04 notas fiscais).

No que se refere às demais operações objeto da infração, a defesa informou que irá proceder ao pagamento da parte cuja documentação de suporte não foi encontrada, com exceção dos valores relativos ao período que foram atingidos pela decadência. Ressalto, mais uma vez, que a alegação de decadência já foi analisada e afastada no início do voto.

Ante ao acima exposto, entendo que a infração 14 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$81.012,01, conforme abaixo:

INFRAÇÃO	DATA OCRR	DATA VENC.	VALOR AUTUADO	VALOR EXCLUÍDO	ICMS DEVIDO APÓS JULGAMENTO
14	31/1/2004	9/2/2004	1.061,33	0,00	1.061,33
14	28/2/2004	9/3/2004	337,74	0,00	337,74
14	31/3/2004	9/4/2004	635,16	0,00	635,16
14	30/4/2004	9/5/2004	1.886,26	0,00	1.886,26
14	30/5/2004	9/6/2004	209,78	0,00	209,78
14	30/6/2004	9/7/2004	348,36	0,00	348,36
14	31/7/2004	9/8/2004	70,53	0,00	70,53
14	31/8/2004	9/9/2004	738,04	0,00	738,04
14	30/9/2004	9/10/2004	26.394,83	19.457,08	6.937,75
14	31/10/2004	9/11/2004	122,24	0,00	122,24
14	30/11/2004	9/12/2004	264,58	0,00	264,58
14	31/12/2004	9/1/2005	127,63	0,00	127,63
14	31/1/2005	9/2/2005	796,56	0,00	796,56
14	28/2/2005	9/3/2005	321,01	0,00	321,01
14	31/3/2005	9/4/2005	53.665,53	0,00	53.665,53
14	30/4/2005	9/5/2005	10.139,64	9.774,06	365,58
14	31/5/2005	9/6/2005	364.563,78	364.423,12	140,66
14	30/6/2005	9/7/2005	51,20	0,00	51,20
14	31/7/2005	9/8/2005	384,44	0,00	384,44
14	31/8/2005	9/9/2005	186,78	0,00	186,78
14	30/9/2005	9/10/2005	215,32	0,00	215,32
14	31/10/2005	9/11/2005	386,86	0,00	386,86
14	30/11/2005	9/12/2005	128,03	0,00	128,03
14	31/12/2005	9/1/2006	94,42	0,00	94,42
14	31/1/2006	9/2/2006	132,43	0,00	132,43
14	31/3/2006	9/4/2006	251,85	0,00	251,85
14	30/4/2006	9/5/2006	43,02	0,00	43,02

14	31/5/2006	9/6/2006	11.267,80	11.062,98	204,82
14	30/6/2006	9/7/2006	9,14	0,00	9,14
14	31/7/2006	9/8/2006	146,01	0,00	146,01
14	31/8/2006	9/9/2006	142,94	0,00	142,94
14	30/9/2006	9/10/2006	102,07	0,00	102,07
14	31/10/2006	9/11/2006	7,93	0,00	7,93
14	30/11/2006	9/12/2006	10.451,75	0,00	10.451,75
14	31/12/2006	9/1/2007	180.978,71	180.934,45	44,26
TOTAL			666.663,70	585.651,69	81.012,01

*Infração 15 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 516.310,95 em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, relativa, basicamente, a remessas para conserto sem a comprovação do posterior retorno.*

*Indefiro o pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, com fulcro no art. 147, I, “a”, também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide.*

*Acolho o argumento defensivo de que parte dos equipamentos objeto da presente infração deu saída do estabelecimento do autuado sem débito do imposto, suportados por Contratos de Comodato com os clientes da mesma (Notas Fiscais nº 8334, 8772 e 8999 e contratos em anexos), fls. 531 a 534. Como se sabe, na saída de mercadorias em Comodato não incide o ICMS, conforme disposto no art. 6º, inciso XIV, do RICMS-BA. O próprio autuante acatou o argumento quando da informação fiscal. Assim, as Notas Fiscais nºs 8334, 8772, 8999 ficam excluídas da autuação.*

*Também acolho parcialmente o argumento defensivo, de que a fiscalização, ao proceder ao cálculo do suposto crédito tributário devido, utilizou-se de base de cálculo diferente das existentes nas notas fiscais nºs 8663, 9760, 10357, 10530 e 10531, fls. 535/540, razão pela qual o valor da base de cálculo deve ser o constante em cada nota fiscal indicada pela defesa, o que resulta na redução do valor exigido.*

*Portanto, não acato o pedido de nulidade, em relação às notas fiscais acima indicadas, uma vez que o equívoco pode ser perfeitamente corrigido. Ademais, como ressaltou o auditor em sua informação fiscal, tal erro ocorreu por culpa do contribuinte, ao informar valores incorretos em seus arquivos magnéticos, erros no arquivo SINTEGRA que serviu de base para a confecção da planilha (páginas 119 a 133).*

*Assim, concordo apenas com as correções dos valores, demonstrado na planilha abaixo indicado, no final do voto da infração em tela.*

*Em relação à Nota fiscal nº 9230, não acolho a alegação defensiva, pois se o equipamento não tivesse saído do estabelecimento, o contribuinte teria cancelado a referida nota fiscal, na forma prevista no artigo 210, do RICMS/BA. A declaração acostada pela defesa foi prestada após a autuação, enquanto a nota fiscal foi emitida em 26/11/2004, ou seja, muito tempo depois. Ademais, a referida declaração da empresa SERVI, fl. 543, informa que realizou o serviço de jateamento no equipamento, em 20/02/2008, ou seja, mais de 03 anos após a emissão da nota fiscal em lide. Na declaração a empresa SERVI afirma que realizou o serviço e emitiu a Nota Fiscal de Serviço Nº 3865 e acostou cópia de outra nota fiscal, fl. 544, da Nota Fiscal Nº 3900, 10/02/05.*

*As fotos não comprovam que o equipamento não tenha saído do estabelecimento autuado.*

*Outro argumento defensivo foi que a fiscalização não levou em consideração diversos documentos que sempre estiveram à sua disposição nas dependências da empresa e que seriam suficientes para demonstrar a ilegitimidade de grande parte da presente infração, acostando cópia de diversas notas fiscais que comprovariam o retorno das mercadorias objeto da presente infração, fls. 456 a 530.*

*Ao prestar sua informação fiscal o autuante ressaltou que o autuado elenca diversas notas de devolução de bens que teriam saído de seu estabelecimento acobertados pelas notas fiscais de saídas constantes das páginas 119 a 133 deste PAF. As notas de devolução que o autuado anexou fazem referência às seguintes notas fiscais de saídas, na ordem posta pelo autuado: 7906 (divergência de valor total e valor unitário), 7907 (idem anterior), 7903 (apenas o item de valor R\$ 350,00 mantém correspondência), 7909 (apenas 12 dos 16 itens que saíram, retornaram. Assim, 04 itens com custo unitário de R\$ 8.000,00 não retornaram), 8040 (apenas 5 itens a R\$ 500,00 retornaram, restou 01 a R\$ 500,00 sem retorno), 8110 (idem nf 7906), 8123 (idem nf 7906), 8132 (os itens de valores unitários e totais, R\$ 141,00 e R\$ 600,00 não retornaram), 8278 (idem nf 7906), 8469 (devolução correta), 8474 (apenas 01 item, de valor R\$ 1.300,00, dos 05 existentes, retornou), 8549 (idem nf 7906), 8641 (devolução correta), 8704 (idem nf 7906), 8809 (devolução correta), 8723 (idem nf 7906), 8846 (o item com as duas peças no valor de R\$ 4.000,00 não teve retorno), 9015 (idem nf 7906), 9045 (devolução correta), 9067 (idem nf 7906), 9159 (das 06 peças que saíram, apenas 03 retornaram), 9232 (devolução correta), 9449 (devolução correta), 9509 (devolução correta), 9663 (devolução correta), 9781 (idem nf 7906), 9780 (devolução correta), 9828 (idem nf 7906), 9859 (devolução correta), 9888 (devolução correta), 9918/9919 (devolução correta), 9974 (idem nf 7906), 9991 (devolução correta), 10058 (devolução correta), 10012 (devolução correta), 10057 (devolução correta), 10144 (devolução correta), 10061 (devolução correta), 10064*

(devolução correta), 10151 (devolução correta), 10287 (devolução correta), 10417 (devolução correta), 10428 (para o item de valor R\$ 300,00, não houve devolução), 10510 (devolução correta), 10566 (devolução correta), 10572 (devolução correta), 10658 (não retornaram 02 peças com valor unitário de R\$ 800,00), 10664 (devolução correta), 10680 (devolução correta), 10860 (idem nf 7906), 10861 (devolução correta), 10926/10927 (devolução correta), 10969 (idem nf 7906), 10976 (era caso de exportação – correto), 11027 (devolução correta), 11051 (idem nf 7906), 11065 (idem nf 7906), 11066 (idem nf 7906), 11184/11230 (devolução correta), 11218 (devolução correta), 11250 (devolução correta), 11498 (devolução correta), 11487 (devolução correta), 11187 (devolução correta).

Devo ressaltar que a fiscalização acostou aos autos planilhas, fls. 119 a 133, para embasar a infração 15, cujas cópias foram entregues ao autuado, conforme recibo firmado à folha 133 dos autos.

Observei que nas referidas planilhas constam relacionadas todas as notas fiscais objeto da autuação, indicando o número de cada documento, o CNPJ do destinatário, a data de emissão, o CFOP, a descrição do produto/natureza da operação, a base de cálculo e o ICMS devido.

Portanto, os dados constantes das planilhas possibilitaram ao contribuinte exercer seu direito de defesa, cabendo-lhe fazer uma relação vinculando as notas de remessas com as notas de retorno, acostando aos autos as respectivas notas fiscais.

Entretanto, o contribuinte, preferiu, simplesmente, acostar cópia de diversos documentos fiscais, sem fazer qualquer relação com os documentos fiscais objeto da autuação.

Ante ao acima exposto, acolho integralmente os argumentos e dados constantes da informação fiscal, relativo a esse último argumento defensivo analisado (de que a fiscalização não levou em consideração diversos documentos), por entender que se encontram baseados nos documentos acostados aos autos.

Logo, entendo que na infração 15 deve ser excluído o valor de R\$285.093,20, conforme abaixo:

DATA OCORR	VALOR HISTÓRICO	Nº DAS NOTAS FISCAIS EXCLUÍDAS	MOTIVO DA EXCLUSÃO	VALOR EXCLUÍDO POR NOTA FISCAL	VR. EXCLUÍDO NO MÊS
31/1/2004	28.906,14	7.903	DEVOLUÇÃO PARCIAL	71,69	
		7.909	DEVOLUÇÃO PARCIAL	19.662,65	
SOMA 01/04	28.906,14			19.734,34	19.734,34
28/2/2004	7.789,51	8.040	DEVOLUÇÃO PARCIAL	409,65	409,65
31/3/2004	11.415,40	8.132	DEVOLUÇÃO PARCIAL	327,71	327,71
30/4/2004	72.627,13	8.334	C. COMODATO	42.751,71	42.751,71
31/5/2004	5.604,29	8.469	DEVOLUÇÃO CORRETA	614,46	
		8.474	DEVOLUÇÃO CORRETA	266,27	
SOMA 05/04				880,73	880,73
30/6/2004	2.846,99	8.641	DEVOLUÇÃO CORRETA	2.457,83	2.457,83
31/7/2004	67.310,01	8.663	ERRO BASE CÁLCULO	57.681,32	57.681,32
31/8/2004	23.893,55	8.809	DEVOLUÇÃO CORRETA	1.024,10	
		8.772	C. COMODATO	8.204,87	
		8.846	DEVOLUÇÃO PARCIAL	122,89	
SOMA 08/04				9.351,86	9.351,86
30/9/2004	17.281,93	8.999	C. COMODATO	7.373,35	7.373,35
31/10/2004	21.932,81	9.045	DEVOLUÇÃO CORRETA	20.481,93	20.481,93
30/11/2004	34.624,40	9.232	DEVOLUÇÃO CORRETA	204,82	
30/11/2004		9.159	DEVOLUÇÃO PARCIAL	600,00	
SOMA 11/04				804,82	804,82
28/2/2005	2.744,58	9.449	DEVOLUÇÃO CORRETA	1.515,67	
		9.509	DEVOLUÇÃO CORRETA	409,64	
SOMA 2/05				1.925,31	1.925,31
30/4/2005	961,71	9.663	DEVOLUÇÃO CORRETA	368,67	368,67
31/5/2005	7.159,27	9.780	DEVOLUÇÃO CORRETA	553,01	
		9.760	ERRO BASE CÁLCULO	1.700,35	
SOMA 05/05				2.253,36	2.253,36
30/6/2005	7.398,63	9.859	DEVOLUÇÃO CORRETA	3.686,75	
		9.888	DEVOLUÇÃO CORRETA	819,28	
		9.918	DEVOLUÇÃO CORRETA	1.024,10	
		9.919	DEVOLUÇÃO CORRETA	102,41	
SOMA 06/05				5.632,54	5.632,54

31/7/2005	4.767,37	9.991	DEVOLUÇÃO CORRETA	940,53	
		10.012	DEVOLUÇÃO CORRETA	409,64	
SOMA 07/05				1.350,17	1.350,17
31/8/2005	9.696,14	10.056	DEVOLUÇÃO CORRETA	102,41	
		10.057	DEVOLUÇÃO CORRETA	655,41	
		10.058	DEVOLUÇÃO PARCIAL	929,88	
		10.061	DEVOLUÇÃO CORRETA	819,28	
		10.064	DEVOLUÇÃO CORRETA	4.096,39	
		10.144	DEVOLUÇÃO CORRETA	430,12	
		10.151	DEVOLUÇÃO CORRETA	1.280,12	
SOMA 08/2005				8.313,61	8.313,61
30/9/2005	4.506,02	10.287	DEVOLUÇÃO CORRETA	368,67	368,67
31/10/2005	31.983,76	10.417	DEVOLUÇÃO CORRETA	450,60	
		10.428	DEVOLUÇÃO PARCIAL	204,82	
		10.357	ERRO BASE CÁLCULO	15.540,38	
SOMA 10/05				16.195,80	16.195,80
30/11/2005	45.039,76	10.510	DEVOLUÇÃO CORRETA	430,13	
		10.566	DEVOLUÇÃO CORRETA	1.700,00	
		10.572	DEVOLUÇÃO CORRETA	1.638,56	
		10.530	ERRO BASE CÁLCULO	8.525,03	
		10.531	ERRO BASE CÁLCULO	28.971,44	
SOMA 11/05				41.265,16	41.265,16
31/12/2005	14.603,61	10.658	DEVOLUÇÃO CORRETA	2.642,17	
		10.664	DEVOLUÇÃO CORRETA	7.885,54	
		10.680	DEVOLUÇÃO CORRETA	204,82	
SOMA 12/05				10.732,53	10.732,53
31/3/2006	13.231,33	10.861	DEVOLUÇÃO CORRETA	6.144,58	
		10.926	DEVOLUÇÃO CORRETA	409,65	
		10.927	DEVOLUÇÃO CORRETA	327,72	
SOMA 03/06				6.881,95	6.881,95
30/4/2006	17.475,13	10.976	EXPORTAÇÃO	6.474,28	
		11.027	DEVOLUÇÃO CORRETA	1.843,37	
SOMA 04/06				8.317,65	8.317,65
30/6/2006	10.805,24	11.184	DEVOLUÇÃO CORRETA	3.379,52	
		11.187	DEVOLUÇÃO CORRETA	430,11	
		11.218	DEVOLUÇÃO CORRETA	409,64	
SOMA 06/06				4.219,27	4.219,27
31/7/2006	3.891,57	11.230	DEVOLUÇÃO CORRETA	614,46	
		11.250	DEVOLUÇÃO CORRETA	614,46	
SOMA 07/06				1.228,92	1.228,92
31/10/2006	15.279,52	11.487	DEVOLUÇÃO CORRETA	471,09	
		11.498	DEVOLUÇÃO CORRETA	13.313,25	
SOMA 10/06				13.784,34	13.784,34
TOTAL GERAL EXCLUÍDO				285.093,20	

Ante as exclusões acima, a infração 15 restou parcialmente caracterizada no valor, R\$ 231.217,76, conforme abaixo:

DATA OCORR	VALOR HISTÓRICO	VALOR EXCLUÍDO	ICMS DEVIDO APÓS JULGAMENTO
31/1/2004	28.906,14	19.734,34	9.171,80
28/2/2004	7.789,51	409,65	7.379,86
31/3/2004	11.415,40	327,71	11.087,69
30/4/2004	72.627,13	42.751,71	29.875,42
31/5/2004	5.604,29	880,73	4.723,56
30/6/2004	2.846,99	2.457,83	389,16
31/7/2004	67.310,01	57.681,32	9.628,69
31/8/2004	23.893,55	9.351,86	14.541,69
30/9/2004	17.281,93	7.373,35	9.908,58
31/10/2004	21.932,81	20.481,93	1.450,88
30/11/2004	34.624,40	804,82	33.819,58

31/12/2004	1.490,06	0	1.490,06
31/1/2005	11.879,52	0	11.879,52
28/2/2005	2.744,58	1.925,31	819,27
31/3/2005	8.315,66	0	8.315,66
30/4/2005	961,71	368,67	593,04
31/5/2005	7.159,27	2.253,36	4.905,91
30/6/2005	7.398,63	5.632,54	1.766,09
31/7/2005	4.767,37	1.350,17	3.417,20
31/8/2005	9.696,14	8.313,61	1.382,53
30/9/2005	4.506,02	368,67	4.137,35
31/10/2005	31.983,76	16.195,80	15.787,96
30/11/2005	45.039,76	41.265,16	3.774,60
		0	0,00
31/12/2005	14.603,61	10.732,53	3.871,08
31/1/2006	2.076,87	0	2.076,87
28/2/2006	1.899,65	0	1.899,65
31/3/2006	13.231,33	6.881,95	6.349,38
30/4/2006	17.475,13	8.317,65	9.157,48
31/5/2006	2.685,18	0	2.685,18
30/6/2006	10.805,24	4.219,27	6.585,97
31/7/2006	3.891,57	1.228,92	2.662,65
31/8/2006	556,36	0	556,36
31/10/2006	15.279,52	13.784,34	1.495,18
30/11/2006	1.931,86	0	1.931,86
31/12/2006	1.700,00	0	1.700,00
TOTAL	516.310,96	285.093,20	231.217,76

Face ao exposto, voto pela *PROCEDÊNCIA PARCIAL* do Auto de Infração no valor de R\$1.619.475,30, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	VALOR AUTUADO	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO APÓS JULGAMENTO
1	6.503,74	PROCEDENTE	6.503,74
2	82.032,19	PROCEDENTE	82.032,19
3	89.578,50	PROCEDENTE	89.578,50
4	5.431,33	PROCEDENTE	5.431,33
5	9.896,33	PROCEDENTE	9.896,33
6	1.947,97	PROCEDENTE	1.947,97
7	20.062,54	PROCEDENTE	20.062,54
8	108.119,92	PROCEDENTE	108.119,92
9	25.208,88	PROCEDENTE EM PARTE	16.208,88
10	276.908,59	PROCEDENTE	276.908,59
11	681.318,49	PROCEDENTE EM PARTE	658.597,85
12	27.135,31	PROCEDENTE	27.135,31
13	4.719,97	PROCEDENTE	4.719,97
14	666.663,70	PROCEDENTE EM PARTE	81.012,01
15	516.310,95	PROCEDENTE EM PARTE	231.217,76
TOTAL	2.521.838,41		1.619.372,89

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de Ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal, por ter exonerado parte do débito lançado nas infrações 9, 11, 14 e 15.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 635 a 651, suscitando, inicialmente, a decadência dos débitos lançados cujo fato gerador ocorreu antes de 30/04/04 (infrações 1, 5, 8, 10, 11, 12, 14 e 15), argumentando que, por ser o ICMS um imposto por homologação, o crédito tributário está sujeito ao prazo estabelecido no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, isto é, cinco anos a contar do fato gerador.

Alega que é descabida a fundamentação da Junta de Julgamento Fiscal, de que o artigo 150, § 4º do CTN se aplicaria “*apenas e tão somente nos casos de apuração e recolhimento integral do tributo*”, pois esta não é a melhor interpretação do dispositivo e, ainda que fosse, o procedimento que adotou na maioria absoluta dos casos está correto.

Afirma que foram lançados, neste Auto de Infração, débitos desdobrados em 15 imputações, num período extenso (janeiro de 2003 a dezembro de 2006) e a quantidade de documentos é enorme para o prazo exíguo oferecido para impugnação. Ressalta que já juntou, por ocasião da Defesa, grande quantidade de documentos, tendo sido reduzido o montante exigido pelo autuante, embora a Junta de Julgamento Fiscal tenha deixado de acatar algumas comprovações afirmando que outros documentos deveriam ter sido juntados, como, por exemplo, cópia dos livros fiscais.

Observa que não teve tempo suficiente para trazer aos autos todos os comprovantes necessários e em homenagem ao princípio da verdade material e à moralidade administrativa, já que há fortes indícios de que são indevidos os valores cobrados, pede a realização de diligência ou perícia.

Salienta que, em outro PAF (Auto de Infração nº 117808.0084/06-9), logrou comprovar a improcedência da autuação, na sessão de julgamento realizada em 18/12/08 (Acórdão JF nº 0403-04/08).

No mérito, em relação à infração 8, alega que o instituto do *drawback* tem caráter manifestamente econômico, o que significa dizer que as formalidades impostas para a sua realização consistem, tão-somente, em mecanismos de controle da regularidade das operações, e não como elementos essenciais para a constituição do benefício.

Lembra que o *drawback* tem como elementos essenciais (i) a ocorrência efetiva da posterior exportação e (ii) a não circulação econômica (circulação entendida como troca de titularidade) dos bens importados no mercado interno, caracterizando-se como meras obrigações acessórias, cujo descumprimento pode acarretar no máximo a imposição de multa, mas não a revogação do benefício.

Afirma que a operação realizada pela empresa de envio de matéria-prima e/ou produto acabado para outra filial para produção e posterior exportação, foi autorizada pela Portaria SECEX 11/2004 e o artigo 19 do Comunicado nº 16, de 30/07/98, que transcreve.

Argumenta que não há que se falar que a Portaria SECEX 11/2004 não produz efeitos para os Atos Concessórios em questão, pois, de acordo com o seu artigo 3º, essa Portaria só não será aplicada aos Atos Concessórios emitidos anteriormente a 31 de outubro de 2001. Finaliza dizendo que realiza as operações de acordo com as normas expedidas pelo Ministério de Desenvolvimento e Comércio Exterior e não, como faz entender a fiscalização, com infração aos ditames legais.

Pelo princípio da eventualidade, tendo em vista que a fiscalização não descreveu corretamente na autuação fiscal a suposta irregularidade, alega a não incidência de ICMS nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, pois não há transferência jurídica de titularidade, posicionamento inclusive sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça (Súmula 166).

Argumenta que somente seria devido o imposto na saída se houvesse ocorrido o correspondente crédito na entrada, de modo a “anular” o efeito da transferência na apuração do imposto devido, o que não ocorreu neste caso.

Diz que anexou à Defesa demonstrativo vinculando as Declarações de Importação constantes dos atos concessórios objeto desta infração e os correspondentes documentos de exportação (Doc. 3), que demonstra que a exigência legal do benefício do *drawback* - efetiva exportação – foi cumprida. Pede a realização de diligência para comprovar suas assertivas.

Na infração 9, observa que remanesceu o débito referente apenas à Nota Fiscal nº 150506, explicando que foi inserida equivocadamente no livro de apuração com o número 14905286. Salienta que o valor e o período de apuração são os mesmos do lançamento, ficando evidente que o ICMS foi pago, apesar de o documento fiscal não ter sido escriturado, o que pode gerar, no máximo, a aplicação de uma multa de caráter acessório. Pede a realização de diligência para comprovar suas afirmações.

Relativamente à infração 10, o recorrente argumenta que algumas das notas fiscais objeto da autuação foram canceladas e, em relação às demais operações, a Junta de Julgamento Fiscal

deixou de acatar os documentos trazidos aos autos sob o fundamento de que não teria ficado comprovada a entrada física das mercadorias na Zona Franca de Manaus.

Alega que não pode prosperar esse julgamento, porque houve a efetiva remessa das mercadorias e se este crédito tributário for objeto de execução judicial poderá, em perícia judicial obrigatória, demonstrar facilmente que as mercadorias foram internadas em Manaus, gerando condenação do Estado em ônus de sucumbência. Pede a realização de diligência para comprovar suas assertivas.

No que se refere à infração 11, afirma que *“possui diversos documentos capazes de demonstrar que efetivamente exportou as mercadorias e que as mesmas deram saída de seu estabelecimento ou que as mercadorias não foram embarcadas e retornaram ao estabelecimento”*. Pede a realização de diligência para comprovar a exportação.

Quanto à infração 14, diz que tem direito à redução da base de cálculo do imposto de importação e, embora entenda que a fiscalização não demonstrou a razão da eventual incorreção nos cálculos, pede a realização de diligência para provar o seu direito.

Com relação às Declarações de Importação n<sup>os</sup> 502677389 e 614042466, diz que os documentos juntados aos autos não foram corretamente interpretados pelo órgão julgador de primeiro grau, mas são suficientes para comprovar a devolução da exportação (doc. 12 da impugnação). Pede a realização de diligência para comprovar a ilegitimidade do débito.

Concernente à infração 15, alega que, apesar de ter juntado inúmeros documentos, a Junta de Julgamento Fiscal manteve em parte a autuação, pois não teria sido elaborada *“uma relação clara dos documentos com as notas fiscais listadas na autuação”*. Requer que a documentação seja melhor analisada e convertido o PAF em diligência para comprovar seus argumentos.

Finalmente, ratifica todas as alegações apresentadas na peça defensiva, pede o reconhecimento da decadência de parte do débito e a improcedência das infrações ora combatidas, ou, assim não entendendo este Colegiado, a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória. Reitera o pedido de diligência fiscal.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, inicialmente, afirmando que o pedido de diligência deve ser indeferido, porque cabe ao autuado colacionar aos autos as provas materiais de que disponha e, além disso, os elementos probatórios revelam-se suficientes à formação do convencimento dos julgadores, nos termos do artigo 147, incisos I, alínea “a”, e II, alínea “b”, do RPAF/99.

Quanto à preliminar de decadência suscitada pelo recorrente, afirma o seguinte:

*“A lei estadual, no seu art. 107 do COTEB, em conformidade com a previsão do parágrafo 4º do art. 150 do CTN, prevê o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Portanto, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2003 teve início em primeiro de janeiro de 2004.*

*Contando-se cinco anos a partir de primeiro de janeiro de 2004, vemos que a autuação que foi lavrada em 08/05/2009, com ciência do sujeito passivo em 11/05/2009, ocorreu dentro do prazo legal, devendo ser afastada a alegação de ocorrência de decadência”*.

No mérito, em relação à infração 8, diz que as alegações recursais não encontram amparo nas provas materiais colacionadas aos autos, não tendo sido comprovada a condição estabelecida no inciso II do § 1º do artigo 575 do RICMS/97, isto é, o recorrente não comprovou a efetiva exportação do produto industrializado com observância das respectivas quantidades e especificações, tendo em vista que a operação de exportação foi feita por estabelecimento distinto localizado em outro Estado da Federação.

No que se refere à infração 9, afirma que o contribuinte não apresentou o documento fiscal que legitimasse o uso do crédito (fl. 100), uma vez que a Nota Fiscal nº 150506, da COELBA, não foi trazida até o momento. Quanto à Nota Fiscal nº 14905286, entende que não pode elidir a exigência fiscal.



Relativamente à infração 10, opina pela sua manutenção, em razão da ausência de comprovação do internamento das mercadorias no Estado do Amazonas. Salienta que os documentos apresentados pelo contribuinte apenas confirmam os dados das notas fiscais que foram informadas mediante arquivos magnéticos, inexistindo declaração ou reconhecimento da Secretaria da Fazenda amazonense atestando o ingresso físico das mercadorias, em consonância com os artigos 29, 597 e 598 do RICMS/BA.

Observa que o Convênio ICMS 36/97, em sua Cláusula terceira, determina que o processo de internamento das mercadorias é composto de duas fases distintas: o ingresso das mercadorias nas áreas incentivadas e a formalização do internamento, e que o referido internamento é feito mediante a realização de vistoria pela SUFRAMA e pela SEFAZ/AM, de forma simultânea ou separadamente.

Também opina pela manutenção dos valores remanescentes da infração 11, posto que as provas materiais apresentadas na defesa são incapazes de comprovar a exportação das mercadorias ou o retorno das mesmas ao estabelecimento.

Concernente à infração 14, sublinha que o recorrente não carrou aos autos provas materiais capazes de demonstrar que tinha direito à redução da base de cálculo na importação de mercadorias. Quanto às Declarações de Importação nºs 502677389 e 614042466, afirma que os documentos apresentados na peça defensiva não apresentam compatibilidade com os dois processos de importação (diferença na natureza e na quantidade das mercadorias).

Relativamente à infração 15, ressalta que o autuante elaborou planilhas (fls. 119/133), cujas cópias foram disponibilizadas ao autuado, nas quais foram elencadas todas as notas fiscais com a indicação do número, CNPJ do destinatário, data de emissão, CFOP, descrição do produto, natureza da operação, base de cálculo e ICMS devido, e, na impugnação, o contribuinte acostou aos autos diversas notas fiscais de saídas sem estabelecer a vinculação com os documentos fiscais de retorno, devendo assim, ser mantido o débito remanescente.

## VOTO

No Recurso Voluntário o contribuinte suscitou a decadência dos valores lançados cujos fatos geradores ocorreram antes de 30/04/04 (infrações 1, 5, 8, 10, 11, 12, 14 e 15), argumentando que, por ser o ICMS um imposto por homologação, o crédito tributário está sujeito ao prazo estabelecido no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional para homologação, isto é, cinco anos a contar do fato gerador.

A Lei nº 3.956/81 (COTEB) estabelece, no artigo 107-A, inciso I, que *“O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*.

Sendo assim, o prazo legal para a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos em 2003 esgotou-se em 31/12/08, enquanto que a decadência operou seus efeitos, para os fatos geradores ocorridos em 2004, no dia 31/12/09.

Como este Auto de Infração foi lavrado em 08/05/09, não se encontravam decaídos os débitos relativos aos fatos geradores do período de 01/01/04 a 30/04/04 (infrações 1, 8, 10, 11, 12, 14 e 15), porém operou-se a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, devendo ser excluída, portanto, a totalidade das importâncias lançadas na infração 5 (01/01/03 e 08/01/03) e parte dos débitos exigidos na infração 8 (31/05/03, 30/06/03, 30/08/03, 30/10/03 e 31/11/03).

Rejeito o pedido de realização de diligência, pois entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste Órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra "a", do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a

diligência solicitada. Por fim, o recorrente não trouxe aos autos nenhum outro elemento material capaz de demonstrar a necessidade de converter o PAF em diligência ou perícia.

No mérito, verifico que, na infração 8, constante do Recurso Voluntário, foi lançado o ICMS na importação de mercadorias com isenção de imposto sob o regime de *drawback* na modalidade suspensão, uma vez que as respectivas exportações foram efetuadas pela filial situada em Manaus, em desacordo com a legislação, que condiciona o benefício à exportação pelo próprio importador.

O recorrente alegou que agiu em consonância com a legislação federal, porém, a questão que se impõe neste lançamento é a comprovação, ou não, de que: a) houve realmente a exportação pelo estabelecimento filial; b) nos produtos exportados foi utilizada a totalidade das matérias-primas importadas sob o regime do *drawback*.

É por essa razão que a legislação baiana (artigos 575 a 579 do RICMS/97) apresenta uma série de regras com o objetivo de proporcionar ao Fisco as condições para averiguar se o benefício fiscal foi utilizado pelo contribuinte para, efetivamente, fabricar produtos com o que foi importado com isenção, exportando para o exterior, posteriormente, o resultado do processo produtivo.

Na situação dos autos, o sujeito passivo limitou-se a anexar um relatório interno denominado “Movimento do estoque do insumo” (fls. 198/252) sem trazer ao PAF os documentos fiscais necessários à comprovação de que tudo o que foi importado com isenção foi utilizado no processo de fabricação e o produto resultante foi posteriormente exportado.

Acrescente-se a isso o fato de que o artigo 576 do RICMS/BA estende a isenção nas operações de importação realizadas sob o regime de *drawback* às saídas e aos retornos dos produtos importados com destino a industrialização por conta e ordem do importador, porém seu parágrafo único dispõe que “*O disposto neste artigo não se aplica a operações nas quais participem estabelecimentos localizados em unidades da Federação distintas*”.

Sendo assim, mantenho a infração para os fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2004 a novembro de 2005, considerando que, como explanado anteriormente, encontravam-se decaídos, no momento da lavratura do Auto de Infração, os débitos relativos ao exercício de 2003.

Na infração 9, objeto dos Recursos Voluntário e de Ofício, foi exigido o ICMS por utilização indevida de crédito fiscal no mês de junho de 2006, no valor de R\$14.606,78, em razão da falta de apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

O autuado reconheceu a procedência da autuação com relação à Nota Fiscal nº 5415; o autuante, por sua vez, reconheceu a improcedência do lançamento no que se refere à nota fiscal nº 5864 e a Junta de Julgamento Fiscal acatou a comprovação feita pelo contribuinte, de que parte do valor exigido já havia sido objeto de recolhimento do imposto, quanto à Nota Fiscal nº 7212.

No Recurso Voluntário, o autuado se insurgiu apenas quanto ao valor lançado pelo autuante concernente à Nota Fiscal nº 150506, emitida pela COELBA (fl. 100), porém, não trouxe aos autos o documento fiscal para provar que o crédito lançado era legítimo.

Em meu entendimento, não ficou comprovado que a Nota Fiscal nº 14905286 foi escriturada equivocadamente com o nº 150506, como alegado na peça recursal. Sendo assim, está correta a Decisão recorrida, não merecendo reparos.

Na infração 10, o ICMS é cobrado em virtude de saídas de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com o benefício da isenção sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA.

Também não merece reforma a Decisão de piso nesta autuação, haja vista que o recorrente não trouxe aos autos todas as vias originais das Notas Fiscais nºs 7895 e 8249 (fls. 272/279) supostamente canceladas, como previsto no artigo 210 do RICMS/97. Além disso, os documentos

anexados, denominados de “Validação de notas fiscais”, não se prestam a comprovar o internamento das mercadorias na Zona Franca de Manaus, conforme o disposto nos artigos 29, 597 e 598, do RICMS/97 e no Convênio ICMS 36/97. Mantida a Decisão recorrida.

Na infração 11, objeto dos Recursos Voluntário e de Ofício, o contribuinte é acusado de deixar de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de operação de exportação, sem a comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação.

O autuado reconheceu parte do valor lançado e o autuante reconheceu a improcedência da autuação em relação às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 11608, 11619 e 11645, por ter sido comprovada a efetiva exportação dos produtos.

Relativamente às demais notas fiscais elencadas, realmente não houve a comprovação da exportação, seja porque não foram anexados os documentos necessários, seja porque os documentos juntados se referem a notas fiscais não relacionadas neste Auto de Infração.

Ressalto que, de forma correta, a Junta de Julgamento Fiscal não acatou o argumento defensivo, de retorno de mercadorias não embarcadas acobertado por meio da Nota Fiscal n<sup>o</sup> 12586, emitida em 22/05/2009, 29 meses após a saída do produto constante na Nota Fiscal n<sup>o</sup> 11646, a qual foi emitida em 27/12/2006.

Por fim, em fase recursal, o autuado não trouxe nenhum elemento de prova material, limitando-se a dizer que *“possui diversos documentos capazes de demonstrar que efetivamente exportou as mercadorias e que as mesmas deram saída de seu estabelecimento ou que as mercadorias não foram embarcadas e retornaram ao estabelecimento”*. Mantida a Decisão recorrida.

Na infração 14, objeto de ambos os recursos, foi lançado o ICMS recolhido a menos nas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro da determinação da base de cálculo, pela suposta existência de isenções, diferimentos ou redução na base de cálculo, sem respaldo na legislação tributária, além de devoluções de exportações sem comprovação.

A Junta de Julgamento Fiscal reduziu o valor do débito para R\$81.012,01, após o autuante ter acatado as alegações defensivas em relação às Declarações de Importação n<sup>os</sup> 409081382, 505037437, 605356836, 504059747, 615750898 e 409577299, por ter sido constatado que as operações haviam sido amparadas pelo diferimento e/ou pagas antes da ação fiscal.

No Recurso Voluntário, o autuado apresentou duas alegações:

1. tem direito à redução da base de cálculo do imposto de importação de forma que a carga tributária seja de 8,8% (Declaração de Importação n<sup>o</sup> 408995585);
2. os documentos juntados aos autos referentes às Declarações de Importação n<sup>os</sup> 502677389 e 614042466, não foram corretamente interpretados pelo órgão julgador de primeiro grau, mas são suficientes para comprovar a devolução da exportação.

Analisando os documentos anexados (fls. 431/433), verifico que o recorrente não demonstrou seu direito à redução da carga tributária do ICMS, como estabelecido no artigo 84 do RICMS/97 e no Convênio ICMS 52/91, ou de que teria havido a alegada devolução de mercadorias importadas. Sendo assim, mantenho a Decisão de piso pela procedência em parte da infração 14.

Na infração 15, objeto de ambos os recursos, o ICMS está sendo cobrado sob a acusação de ter o contribuinte realizado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, relativas a remessas para conserto sem a comprovação do posterior retorno.

A Junta de Julgamento Fiscal, de maneira acertada, reduziu o valor do débito para R\$231.217,76, após o autuante ter acatado as alegações defensivas em relação:

1. às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 8334, 8772 e 8999, pois as saídas foram feitas mediante contrato de comodato, sem débito do imposto estadual;

2. às Notas Fiscais nºs 8663, 9760, 10357, 10530 e 10531, pelo fato de o agente fiscal ter apurado uma base de cálculo divergente daquela constante nos documentos fiscais.

Em referência aos demais documentos fiscais listados neste lançamento, o contribuinte apresentou diversas notas fiscais sem efetuar a necessária vinculação do suposto retorno das mercadorias para que esse Colegiado pudesse aferir a veracidade das operações de saídas sem tributação. Consequentemente, entendo que deve ser mantida a Decisão do órgão de primeiro grau.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, apenas para excluir deste lançamento de ofício os valores de débito atingidos pela decadência: a totalidade da infração 5 (01/01/03 e 08/01/03) e parte dos débitos exigidos na infração 8 (31/05/03, 30/06/03, 30/08/03, 30/10/03 e 31/11/03), de acordo com o demonstrativo de débito abaixo:

INFRAÇÕES	VALOR AUTUADO	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO APÓS JULGAMENTO
1	6.503,74	PROCEDENTE	6.503,74
2	82.032,19	PROCEDENTE	82.032,19
3	89.578,50	PROCEDENTE	89.578,50
4	5.431,33	PROCEDENTE	5.431,33
5	9.896,33	PROCEDENTE	0,00
6	1.947,97	PROCEDENTE	1.947,97
7	20.062,54	PROCEDENTE	20.062,54
8	108.119,92	PROCEDENTE	103.427,70
9	25.208,88	PROCEDENTE EM PARTE	16.208,88
10	276.908,59	PROCEDENTE	276.908,59
11	681.318,49	PROCEDENTE EM PARTE	658.597,85
12	27.135,31	PROCEDENTE	27.135,31
13	4.719,97	PROCEDENTE	4.719,97
14	666.663,70	PROCEDENTE EM PARTE	81.012,01
15	516.310,95	PROCEDENTE EM PARTE	231.217,76
TOTAL	2.521.838,41		1.604.784,34

#### VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Decadência)

Divirjo do entendimento firmado pela nobre Relatora com relação à decadência arguida no Recurso Voluntário, no que concerne às infrações 1, 9 e 14.

Inicialmente, cumpre registrar que a decadência não é um instituto jurídico que tem por objetivo premiar o devedor, como muitos entendem; ao revés, a decadência visa a punir o credor inerte, aquele que, podendo exercer um direito seu independentemente da vontade do outro (direito potestativo), deixa de adotar as medidas cabíveis, silencia numa atitude de inescusável descaso para com a ordem jurídica.

Não é por outro motivo que a máxima latina “*dormientibus non succurrit jus*” (o direito não socorre a quem dorme) volta-se, justamente, contra o credor, contra aquele que pode exercer o direito, e não contra o devedor, a quem restaria apenas sucumbir diante da pretensão contra si deduzida.

A análise do tema sob esse prisma faz enxergar que a decadência tem por finalidade precípua garantir a segurança jurídica. Ao impor que o credor exerça o seu direito dentro de determinado lapso de tempo, o ordenamento jurídico pretende extirpar do meio social a situação de instabilidade gerada pelo sentimento de ameaça sofrido por aquele contra quem o direito pode, a qualquer momento, ser apresentado.

A ninguém interesse essa situação indefinida, nem mesmo ao Estado – aqui entendido como Estado-Nação –, cujo objetivo maior é dissolver os conflitos, é a pacificação social, e não a

eternização da instabilidade.

Sucedee que o legislador pátrio, ao definir os prazos decadenciais, nem sempre utilizou da melhor técnica jurídica, impregnando muitas vezes o nosso texto legislado de impropriedades indesejáveis, com o que tornou bastante árdua a tarefa do intérprete no sentido de buscar equacionar a questão, da melhor maneira possível, dentro de uma visão sistêmica, ou seja, coerente e fechada.

No campo do direito tributário, a maior parte das discussões jurídicas giram em torno do aparente conflito existente entre o parágrafo 4º, do art. 150, e o inciso I, do art. 173, do CTN, a seguir transcritos, *in verbis*:

“Art. 150. (...)

*Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.*

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

Após longas e acirradas discussões, a jurisprudência pátria dá fortes sinais de ter chegado a alguns consensos sobre a decadência no âmbito do direito tributário. A primeira delas, hoje quase que irreversível, diz respeito à competência para definir prazos decadenciais. É que a Constituição Federal de 1988, suprimindo as controvérsias até então existentes, reservou à lei complementar a disciplina acerca da prescrição e decadência em direito tributário, consoante dicção do art. 146, III, “b”, do Texto Maior, que giza:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

(...)

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.*

Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

*“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).*

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, *ex vi* do aresto a seguir transcrito:

*“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).*

Fala-se que a questão encontra-se definida quase que irreversivelmente porque, recentemente, foi editada a Súmula Vinculante nº 08, através da qual cristalizou-se o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, e 45 e 46, da Lei 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas a Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa dos precedentes que ensinaram a edição do referido verbete:

*“PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES*

*PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.*

*I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, b, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.*

*II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.*

*III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes.*

*IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69.*

*V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento”. (RE 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008).*

Sabe-se bem que o efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete, não atingindo a fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação.

Nesse contexto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

A segunda matéria amplamente discutida no meio jurídico diz respeito ao termo *a quo* do prazo decadencial; definir quando ele coincide com o fato gerador e quando ele é protelado para o primeiro dia útil do exercício seguinte foi tarefa igualmente difícil, pois o intérprete se viu diante de duas regras distintas, aplicáveis a duas sistemáticas distintas de lançamento, mas que poderiam ocorrer no âmbito de um mesmo tributo – o lançamento por homologação e o lançamento de ofício.

Uma premissa parece facilitar bastante o deslinde da questão e ela diz respeito ao significado da palavra homologar. Segundo o dicionário Michaelis, homologar quer dizer “**confirmar por sentença ou autoridade judicial ou administrativa; aprovar**”. Logo, o ato que é sujeito à homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, como entendeu a Junta de Julgamento Fiscal, até mesmo por ser discutível o chamado “**lançamento por homologação**”, vez que não se enquadra no conceito de atividade “**administrativa plenamente vinculada**” a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

O entendimento ora esposado não representa nenhuma novidade, pois vem sendo adotado, há muito tempo, pelo Superior Tribunal de Justiça. A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, atenta a isso e, principalmente, aos elevados gastos suportados pela União com a sucumbência gerada pela defesa, infértil, de tese contrária, já adotou internamente o mesmo

posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, através do Parecer nº 1617/2008, cujos trechos principais pede-se vênia para transcrever:

*“3031. Assim, com base em magistério de Leandro Paulsen, conclui-se que:*

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;*
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;*
- c) de qualquer sorte, nos casos em que a declaração foi prestada ou houve parcelamento, não haveria a necessidade de lançar o valor já declarado, mas sim apenas a diferença, o que se tem chamado de lançamento suplementar.*

*3132. Do ponto de vista de certo realismo jurídico, temperado por exercício de prognose pretoriana, deve-se lembrar, ao que consta, que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda vinham decidindo pela aplicabilidade da regra do § 4º do art. 150 do CTN no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Excluíam-se do entendimento, entre outros, circunstâncias indicativas de fraude. Fraude e conluio suscitam a aplicação da regra do art. 173 do CTN.*

*3233. Por exemplo, a Segunda Câmara dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no Recurso nº 122924, em 16 de junho de 2004, decidiu que “(...) por força do princípio da moralidade administrativa, em sendo a decadência hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício, independentemente do pedido do interessado (...) Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática do lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o termo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (...)”.*

*3334. Na Terceira Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais no recurso de divergência nº 303-120011, em 22 de fevereiro de 2005, ementou-se que “(...) sendo o IPI, no caso vinculado à importação, espécie de tributo cujo lançamento encontra-se delineado nas determinações do art. 150, parágrafo único, do CTN- Lançamento por homologação, é de cinco (5) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador – data do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada- o prazo deferido à Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário que entende devido (...)”.*

*3435. A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no recurso nº 146.670, em 25 de maio de 2006, ementou que “se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se com a ocorrência do fato gerador, na forma disciplinada pelo § 4º do art. 150 do CTN (...)”.*

*3536. Os Conselhos de Contribuintes, no entanto, começam a mudar o entendimento. Aplicou-se recentemente o art. 173, I, do CTN, em caso de lançamento de ofício, no qual não houve pagamento. Refiro-me ao Recurso RP/203-123287. Entendeu o Conselho que deve se verificar se o contribuinte recolheu valores no período fiscalizado. Na existência do recolhimento, deve se aplicar o § 4º do art. 150 do CTN. Na inexistência de recolhimentos, deve ser aplicado o art. 173, I, do mesmo CTN. De igual modo, decidiu-se no Recurso RD/204-130232, bem como no RD/203-115797.*

*3637. Em âmbito de Superior Tribunal de Justiça percebe-se que a questão recebe tratamento distinto. Pode-se identificar sutil diferença de tratamento pretoriano. Em linhas gerais, tem-se a impressão de que se aplica a regra do § 4º do art. 150 do CTN na hipótese de pagamento antecipado.*

*3738. É recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Mas, e quando não se tem o pagamento antecipado? No Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 936380/SC, relatado pelo Ministro Castro Meira, matéria julgada em 19 de fevereiro de 2008, ementou-se, como segue:*

*“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ. 1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes”.*

*3839. E ainda, no recurso especial 757922/SC, relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki, questão julgada em 11 de setembro de 2007, definiu-se;*

*“CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. 1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". 3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais. 4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN. 5. Recurso especial a que se nega provimento”.*

39. E ainda, qual o caminho em face de inexistência de declaração e de pagamento? No recurso especial 761908/SC, relatado pelo Ministro Luiz Fux, em julgamento de 5 de dezembro de 2006, ementou-se, entre outros:

*“13. No que pertine à segunda situação elencada, em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT. 14. Recurso especial conhecido parcialmente e, nesta parte, desprovido”.*

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN,; a inexistência de declaração e pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;



*d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. . 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;*

*f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;*

*g) Para fins de cômputo do prazo de prescrição, nas declarações entregues antes do vencimento do prazo para pagamento deve-se contar o prazo prescricional justamente a partir do dia seguinte ao dia do vencimento da obrigação; quando a entrega se faz após o vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional é contado a partir do dia seguinte ao da entrega da declaração;*

*h) A súmula em apreço, em princípio, qualificaria interpretação literal: todo o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, estaria alcançado pela inconstitucionalidade. Porém, por tratar-se de matéria do mais amplo alcance público, o intérprete deve buscar resposta conciliatória, que não menoscabe expectativas de alcance de benefícios; principalmente, e do ponto de vista mais analítico, deve-se observar que há excertos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que não seriam substancialmente alcançados pela decisão do Supremo Tribunal Federal”.*

Ante o exposto voto pelo **acolhimento da decadência** suscitada pela recorrente, para declarar extinto o crédito objeto deste lançamento de ofício, quanto aos fatos geradores anteriores a 30/04/2004.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência no período de 01/01/2004 a 30/04/2004, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269194.0035/08-4**, lavrado contra **XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.604.784,34**, 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.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de Decadência no período de 01/01/2004 a 30/04/2004) – Conselheiros(as): Denise Mara Andrade Barbosa, Sandra Urânia Silva Andrade e Rubens Bezerra Soares

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Decadência no período de 01/01/2004 a 30/04/2004) – Conselheiros(as): Fábio de Andrade Moura, Alessandra Brandão Barbosa e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de Decadência)

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS