

A. I. N° - 279464.0001/12-6  
AUTUADO - XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.  
AUTUANTES - JORGE LUIZ VIRGENS GONZAGA e MARCO ANTONIO CARVALHO DE MATOS  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
INTERNET - 03. 02. 2014

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0323-01/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO. **b)** DOCUMENTO FISCAL. DESTAQUE MAIOR. Infrações reconhecidas. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BENS DE USO E CONSUMO. Infração reconhecida. 3. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. EXIGÊNCIA. A infração imputada “*deixou de recolher acréscimos moratórios referente ao ICMS devido, pago intempestivamente*” sequer ocorreu. Não houve ICMS devido ou ICMS pago intempestivamente, sobretudo, pela existência de saldo credor em todo período objeto da autuação. Infração não caracterizada. 4. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DOS PRODUTOS PELA SUFRAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Descaracterização da isenção do ICMS, prevista no art. 29 do RICMS/97. A isenção do imposto nas operações com produtos industrializados destinadas à Zona Franca de Manaus condiciona-se à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário, não sendo bastante o registro nos seus livros fiscais. Excluídas as operações efetivamente comprovada com baixa na SUFRAMA. Infração subsistente em parte. 5. IMPORTAÇÃO. **a)** ERRO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. NÃO INCLUSÃO DAS DESPESAS ADUANEIRAS. Infração reconhecida. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. DRAWBACK. ISENÇÃO NÃO CARACTERIZADA. Importação de mercadoria do exterior sem recolhimento do imposto devido na operação, ao abrigo indevido do regime de drawback, vez que as respectivas exportações foram efetuadas por terceiros (filial do importador, localizada no Estado de Amazonas), em desacordo com a legislação, que condiciona o benefício à exportação pelo próprio “*importador*”, nos termos do artigo 29, c/c art. 575, RICMS/BA (Convênio ICMS 36/97). O Estado da Bahia não pode conceder isenção de ICMS para operações ocorridas em outros Estados. (art.576, parágrafo único, RICMS/BA). Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 17/12/2012, exige crédito tributário no valor de R\$ 377.229,51 em razão da apuração das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 1– Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado à operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas. Consta ainda que “conforme demonstrado nas planilhas do Anexo A- Exercício de 2008 onde se encontram os demonstrativos com a relação das Notas Fiscais de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga que deram transito a mercadorias que usufruíam do benefício de Drawback ou produtos destinados ao USO E CONSUMO e valores de ICMS creditados indevidamente pelo contribuinte e Anexo A1- Cópia das Notas Fiscais de CTRC. O ICMS com valor de R\$ 702,66. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo B- Exercício de 2008 onde encontram-se os demonstrativos com as diferenças de Alíquotas a recolher referente as Notas Fiscais objeto da infração anterior. Valor R\$ 595,59. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 – Deixou de recolher os acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido, pago intempestivamente, porém espontâneo, conforme demonstrado nos documentos do Anexo C- DEMONSTRATIVO DO CALCULO DOS ACRESCIMOS MORATÓRIOS QUE DEVERIAM TER SIDO ESTORNADOS EM 06/2009 QUANDO A EMPRESA RECONHEceu QUE SE CREDITOU INDEVIDAMENTE DE PRODUTOS DE USO E CONSUMO NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2007 E JANEIRO A FEVEREIRO DE 2008 e Anexo C1: RELAÇÃO DOS DAES GERADOS PELA SEFAZ PARA EFEITO DE CALCULO DOS ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS CONFORME METODOLOGIA DESCrita NO ANEXO C, e Anexo C2:CÓPIA DA FL 95 DO LRAICMS DO EXERCICIO DE 2009 No período de Janeiro a Dezembro de 2007 e Janeiro a Fevereiro de 2008 a XEROX creditou-se do ICMS decorrente da aquisição de produtos destinado a Uso e Consumo, no mês de Junho de 2009 a empresa reconheceu o erro e estornou todo crédito indevido (CORRESPONDENTE AO CREDITO REALIZADO DURANTE ESSE PERÍODO INCLUINDO O DIFERENCIAL DE ALIQUOTA CORRESPONDENTE ÀS AQUISIÇÕES DE FORA DO ESTADO conforme registrado à fls 95 do LRAICMS) só que o fez pelo valor histórico, restando recolher os acréscimos moratórios entre o período da ocorrência do fato gerador (de Janeiro 2007 a Fevereiro de 2008) e a data extemporânea do seu reconhecimento (Junho de 2009). Valor R\$ 57.075,48. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no(s) documento(s) fiscal(is), conforme demonstrado nas planilhas dos Anexos : D: DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO FISCAL INDEVIDO RELATIVO A RETORNO DE MERCADORIA DE ARMAZEM GERAL LOCALIZADO NO RJ COM ALIQUOTA SUPERIOR A 12% e Anexo D1: Fluxograma indicando o fluxo de mercadorias entre a filial da XEROX na Bahia e armazém localizado no Rio e Janeiro, onde fica demonstrado que o contribuinte utilizou-se de creditamento superior a 12% no retorno de mercadoria de Armazém Geral localizado no RJ conforme estabelecido no RICMS-BA. O ICMS com valor de R\$ 6.840,13. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 5 – Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo E : DEMONSTRATIVO DAS REMESSAS COM ISENÇÃO PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS SEM A COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DAS MERCADORIAS PELA SUFRAMA. O ICMS com valor de R\$ 180.044,39. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 6 – Recolheu a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo F- Demonstrativo do Calculo do Imposto a Recolher decorrente de Operações de Importação para os exercícios de 2007 e 2008 E Anexo F1: CÓPIA DE DI's COM ALIQUOTA DE 7%, DI's COM DRAWBACK INTEGRAL E DI's COM ALIQUOTA DE 7% E 17%. O ICMS com valor de R\$ 31.295,24. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 7 – Deixou de recolher o ICMS na importação de mercadorias com isenção de imposto sob o regime de drawback na modalidade suspensão. Pela análise dos documentos apresentados pela empresa, foi constatado que a mesma exportou produtos em quantidade inferior ao compromisso assumido no Ato Concessório, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo G: NACIONALIZAÇÃO DE INSUMOS IMPORTADOS SOB REGIME DE DRAWBACK CUJAS REs NÃO TÊM COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO PELA UNIDADE INDUSTRIAL DA XNOR(Unidade da XEROX na Bahia), Anexo G1: Índices Técnicos dos Produtos Nacionalizados e Anexo G2: Listagem fornecida pela XEROX da comprovação de Drawback por DI. Valor R\$ 90.111,96. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 8 – Efetuou saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo H-Demonstrativo de Operações de Transferência com valor inferior ao custo de produção do estabelecimento, Anexo H1-Demonstrativo com Custo Médio de Produção Mensal de todos os produtos informados pela XEROX e Anexo H2-Declaração da XEROX sobre o custo médio mensal de produção no período de 2007 e 2008. O ICMS com valor de R\$ 10.564,06. Multa de 60%;

O sujeito passivo apresenta defesa, fls. 925 a 949, reconhece de pronto as infrações 1, 2, 4, 6 e 8 e afirma que diligenciará pelos pagamentos, impugnando as demais infrações: 3, 5 e 7.

Na infração 3, Diz que houve aproveitamento indevido de crédito fiscal e, posteriormente, constatando o equívoco, procedeu ao estorno do valor incorretamente lançado na escrita. Argui que a fiscalização, no entanto, entendeu que se configurou um recolhimento intempestivo, cobrando acréscimos moratórios com base nos artigos 138, I e 139, incisos I, II, III do Regulamento de ICMS, vigente no período autuado.

Observou o autuado, a inaplicabilidade de tais dispositivos, haja vista que: “(i) O art. 138 trata dos acréscimos moratórios incidentes até 31.12.2000, (ii) O art. 138-A encontrava-se revogado desde setembro de 2007 e referia-se a acréscimos moratórios de débitos de microempresas”.

Pontua a ausência de indicação de fundamento legal para a exigência dos acréscimos moratórios na situação sob análise e diz que demonstrará a impossibilidade de sua cobrança, tendo em vista que não se configurou qualquer recolhimento em atraso, porque, tanto nos períodos em que os créditos citados foram indevidamente apropriados, quanto no período em que procedeu o seu estorno, possuía saldo credor, não tendo, no período, configurado saldo devedor do imposto (vide demonstrativo – Doc. 03). Junta ainda como prova cópias dos seus LRAICMS de 2007 a 2009 (Doc. 04), DMA’s do mesmo período (Doc. 05), onde se pode constatar que não houve recolhimento de ICMS nesse período, em face da apuração de saldo credor do imposto.

Defende que o lançamento da integralidade do valor indevidamente creditado, sem qualquer acréscimo moratório, poderia ser estornado e plenamente consentâneo com os princípios que regem a apuração do ICMS, uma vez que: “i) durante todo o período foi apurado saldo credor, e; ii) que este lançamento teve o condão de ajustar o saldo credor acumulado ao mesmo valor a que montaria caso os não houvessem sido apropriados nas competências corretas”.

Destaca que o lançamento de estorno do crédito regulariza a situação da empresa autuada perante o Fisco e, via de consequência, descaracteriza infração à legislação tributária, o que, em tese, ensejaria a exigência das multas de revalidação e isolada, exigidas através do presente auto de infração. Ressalta que a apropriação do crédito, nos períodos, não gerou qualquer recolhimento, uma vez que o saldo credor sempre superou o valor dos créditos apropriados.

Argumenta Conclui que a obrigação tributária do imposto estadual é liquidada pela compensação ou mediante pagamento em dinheiro, só havendo de se falar em pagamento em dinheiro quando o montante dos débitos superar o dos créditos, o que não se verificou *in casu* (art. 24 da Lei Complementar nº 87/1996, incisos I, II, III). Acrescenta que a própria sistemática de apuração do imposto estadual determina que o valor do imposto devido resulta da diferença a maior entre o

somatório do imposto referente às mercadorias saídas (débitos) e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada de mercadorias (créditos).

Conclui pela improcedência desse item, ante a impossibilidade de exigência de acréscimos moratórios em função da inocorrência de saldo devedor de imposto nos períodos autuados.

No que pertine à infração 5 (saídas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus - ZFM) com o benefício de isenção do ICMS, cita o art. 29, RICMS/97, afirmando que está equivocada a conclusão da auditoria fiscal, pois as mercadorias foram ingressadas na ZFM.

Argui que houve operação de transferência para sua filial, localizada na ZFM e as de mercadorias ingressam efetivamente no estabelecimento destinatário, Xerox Indústria e Comércio Ltda., inscrito no CNPJ sob nº 02.773.629/0003-61, como fazem provas a cópia do seu livro Registro de Entradas (Doc. 06), bem como os extratos de entrada de notas fiscais emitidos pelos sistemas da SEFAZ/AM (Doc 07) e da SUFRAMA (Doc 08), ora acostados.

Ressalta que com relação aos pedidos de ingresso – PIN apresentados, pode ser observado que as notas fiscais nºs 13.090, 13.212 e 13.477 constam como vistoriadas pela SUFRAMA, consoante informações do sistema da própria SUFRAMA, o que prova o internamento destas notas e assegurada à isenção. Descreve as mercadorias e respectivos documentos fiscais que foram registrados no livro Registro de Entradas do estabelecimento destinatário (CFOP 6.151), devendo prevalecer a realidade dos fatos, em homenagem ao princípio da verdade material para afastar a acusação contida no presente auto de infração.

Afirma que as provas carreadas aos autos comprovam o efetivo ingresso das mercadorias na ZFM incidindo na espécie a isenção contida no art. 29 do RICMS/97. Argui que é pacífica a possibilidade de comprovação da internação de tais mercadorias por meios alternativos à apresentação de Certidão de Internamento emitida pela SUFRAMA, tendo em vista que Declaração de Ingresso da SUFRAMA, como único meio probatório para fins da isenção, nas vendas para a ZFM, determina um requisito que, na prática, é ineficaz para verificar o enquadramento do contribuinte na hipótese dessa isenção, diante da burocracia e ineficiência do próprio sistema da SUFRAMA, amplamente reconhecida, inclusive pelos tribunais administrativos pátrios. Transcreve, nesse sentido, decisão do TIT de São Paulo, que sintetiza com propriedade a problemática enfrentada pelos Contribuintes (autos do processo nº DRT16-77540/2006, da Câmara Superior do TIT, sessão de 25/08/2009).

Diz que da mesma forma tem se posicionado Conselho da Fazenda do Estado da Bahia, no sentido da possibilidade da comprovação do ingresso de mercadorias na Zona Franca de Manaus, mediante a apresentação de outros elementos, além do documento emitido pela SUFRAMA: CONSEF. 2ª CÂMARA. RELATOR – ÁLVARO BARRETO VIEIRA. ACÓRDÃO CJF Nº 0553-12/06. Julgado em 20/12/2006; CONSEF. 2ª JUNTAL. PRESIDENTE/RELATOR – JOSÉ CARLOS BACELAR. ACÓRDÃO JJF Nº 0196-02/12. Julgado em 23/08/2012; 2ª Câmara, Acórdão CJF nº 0188/2001).

Nesse sentido, apresentou cópia do livro Registro de Entrada do cliente e extratos da consulta ao Pedido de Ingresso – PIN no sistema da SUFRAMA e da nota fiscal no sistema da SEFAZ/AM que comprovam indubitavelmente o ingresso das mercadorias objeto de autuação na ZFM. Ademais, consta em algumas notas fiscais, de nºs 13.090, 13.212 e 13.477, a situação “vistoriadas” no extrato obtido no sitio da SUFRAMA, o que corrobora ainda mais o seu efetivo ingresso físico na ZFM.

Discorre sobre as fases distintas no processo de internamento de mercadoria na Zona Franca de Manaus: o ingresso físico nas áreas incentivadas, a formalização do internamento, transcrevendo o dispositivos pertinentes da Portaria SUFRAMA nº 529/2006, aduzindo que os documentos apresentados comprovam o ingresso das mercadorias.

Conclui que, diante do arcabouço probatório dos autos resta comprovada a efetiva operação de saída das mercadorias para a ZFM, devendo, por via de consequência, em homenagem ao princípio da verdade material, ser reconhecida a isenção do ICMS aplicável a tais operações, de modo a resguardar a eficácia do art. 40 do ADCT e da própria isenção prevista no Art. 29 do RICMS/BA,

aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Argui que através da infração 07, pretendem os Auditores Fiscais exigir ICMS na importação de insumos aplicados em produtos destinados à exportação, por entenderem que foram exportados produtos em quantidade inferior ao compromisso assumido no ato concessório, apontando a diferença no demonstrativo “Nacionalização de insumos importados sob o regime de drawback cujas RE, s não tem comprovação de exportação pela unidade industrial da XNOR (unidade da Xerox na Bahia”.

Esclarece que a diferença apontada pela fiscalização decorre do fato de o autuado ter exportado parte dos produtos em cuja industrialização foram aplicados os insumos importados sob regime de drawback suspensão através do seu estabelecimento localizado em Manaus (XAM). Diz que os insumos eram adquiridos pelo estabelecimento localizado em Salvador (XNOR), onde era iniciado o processo de produção. Posteriormente, a XNOR remetia o produto semi acabado para Manaus (XAM), onde era finalizada produção e de onde era exportado o produto final.

Exemplifica com a fabricação de toner, em Salvador, transferindo em *big bags* para Manaus, que envasava, acondicionava em caixas e exportava. Explica que o requisito para a utilização do benefício do drawback, a efetiva exportação dos produtos, em cuja industrialização foram aplicados os insumos importados, o que foi inequivocamente atendido, não havendo restrições pelo fato de a exportação ter sido efetuada por outro estabelecimento da mesma empresa.

Destaca que o drawback é um regime aduaneiro especial, instituído em 1966 pelo Decreto-Lei nº 37, de 21/11/66, que consiste na suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados para utilização em produto exportado, funcionando como um incentivo às exportações, à medida em que reduz os custos de produção de produtos exportáveis, tornando-os mais competitivos no mercado internacional.

Discorre sobre as três modalidades de drawback: a isenção, a suspensão e a restituição de tributos, operações controladas pela Secretaria de Comércio Exterior – SECEX, através do sistema denominado SISCOMEX, que registra todas as etapas do processo de concessão do drawback.

Ressalta que o regime de drawback concede isenção ou suspensão do Imposto de Importação - II, do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM, além da dispensa do recolhimento de taxas que não correspondam à efetiva contraprestação de serviços, nos termos da legislação em vigor.

Transcreve os principais dispositivos do Regulamento Aduaneiro vigente (Decreto 6.759/2009) acerca do regime de drawback, as portarias emanadas da SECEX, concluindo que o regime de drawback afasta a tributação na importação de insumo utilizado na fabricação de mercadorias destinadas à exportação. Portanto, se trata de um benefício condicionado à efetiva utilização (do produto importado sob esse regime) na industrialização de mercadorias destinadas à exportação e que para ter direito ao benefício, a empresa apresenta a declaração de importação, identificando, assim, a natureza da operação, o importador, o país de procedência, as especificações do produto e o código da receita dos tributos devidos, além do termo de responsabilidade.

Diz que outros documentos detalham a exportação, cujas condições ficam registradas em Ato Concessório e que a SECEX, órgão responsável pela concessão de regime de drawback, prevê expressamente, em suas normas, que estabelecimentos distintos do mesmo titular podem operar sob um único ato concessório de drawback, vale dizer, a importação dos insumos pode ser efetuada por um estabelecimento e a exportação dos produtos finais por outro, conforme determina textualmente a Portaria SECEX 23/2011 (art. 90) e mesmo antes, na Portarias nºs 25/08. Diz que compete privativamente à União legislar acerca de comércio exterior, nos moldes insculpidos no art. 22, VIII da Constituição Federal, carecendo de validade jurídica qualquer norma estadual que vá de encontro às previsões normativas federais acerca do drawback. Alega que no,

caso concreto, ocorreram as exportações e vinculações de todos os RE aos atos concessórios analisados, em estrita conformidade com a legislação federal que regula o regime aduaneiro especial em questão.

Argumenta que os tribunais administrativos sedimentaram o entendimento de que as exportações realizadas através do outro estabelecimento da pessoa jurídico não desconstitui o cumprimento do compromisso, desde que o contribuinte comprove a efetiva exportação do produto final, na qualidade, valor e prazo fixados no Ato Concessório. Transcreve decisões, nesse sentido.

Diz que superada a questão da possibilidade de exportação através de outro estabelecimento da mesma empresa, cumpre demonstrar que os insumos importados através das DI's e Atos Concessórios indicados nos demonstrativos elaborados pela fiscalização foram utilizados em industrialização de produtos efetivamente exportados. Isso porque o ponto fulcral da situação em exame é a comprovação de que houve realmente a exportação pelo estabelecimento filial, localizado em Manaus e que nos produtos exportados foi utilizada a totalidade das matérias primas importadas sob o regime de drawback. Argui que esse é a única condição imposta pela legislação federal com o objetivo de desoneras exportações e o fomento da balança comercial.

Apresenta a comprovação de todo o insumo importado sob a égide dos Atos Concessórios nºs 20060160233 e 20080096646, utilizados na industrialização de produtos exportados: “*Espelhos dos Atos Concessórios nºs 20060160233 e 20080096646 – que demonstram a vinculação dos RE's não considerados pela Fiscalização (Doc. 09); Demonstrativo contendo vinculação dos Atos Concessórios, DI's, Re's, insumos importados e produtos finais exportados (Doc 10); - RE's, DDE's, notas fiscais de exportação (Doc. 11); - BOM's (Laudos técnicos) dos produtos semi acabados e dos produtos finais transacionados (Doc. 12); - NF's de transferência dos produtos semi acabados para a filial de Manaus (Doc. 13)*”.

Diz que a partir da análise do demonstrativo acostado (Doc. 10), é possível constatar que todos os insumos adquiridos sob a égide dos referidos atos concessórios, cujas aquisições foram questionadas pela fiscalização, quais sejam: tubo de alumínio de liga (tubo bruto chanfrado sumiton), pó de ferro magnético e copolímero de estireno n-butacrilato foram utilizados na fabricação dos produtos Cartucho modelo HANA, CRU EGRET e CRU TAI SAN, posteriormente exportados, além de terem sido aplicados na industrialização de outros produtos, cuja exportação ocorreu pelo estabelecimento situado no Estado da Bahia, razão pela qual não se teceu qualquer exigência relativamente a estes RE's.

Aduz que os insumos importados pelo estabelecimento em Salvador foram aplicados na industrialização dos produtos semi acabados, tais como cilindro fotorreceptor e tonalizador, que foram transferidos para a filial em Manaus, utilizados na industrialização dos produtos finais CRU TAI SHAN, CRU EGRET e CRU HANA, os quais foram exportados. A quantidade de cada insumo importado pode ser observado no (Doc. 12).

Explica que no laudo 020K14980 se verifica a necessidade da aplicação de 1,11246 tubo bruto chanfrado Sumiton (insumo importado por XNOR) para a produção do produto semi acabado Cilindro Fotorreceptor Hana. E, na forma demonstrada no laudo 502S64991, são necessários 0,6310 kg de pó de ferro magnético e 0,5917 de copolímero de estireno N-butacrilato (insumos importados por XNOR) para a produção do produto semi acabado Tonalizador Hana. Já para a produção do produto final CRU Hana, (exportado por XAM), são necessários um cilindro fotorreceptor e 1,2751 kg de tonalizador, como demonstram os laudos 113R00666-V1, 113R00633-V1 e 113R00619-V1.

Faz novas demonstrações para concluir que as notas fiscais acostadas por amostragem (Doc. 13) comprovam as transferências dos produtos semi acabados do estabelecimento em Salvador para sua filial em Manaus. Assim, feita a devida vinculação entre o insumo importado, sua aplicação na industrialização de produto semi-acabado, a transferência deste produto semi-acabado para o estabelecimento situado em Manaus e a exportação do produto final, devidamente comprovada pelos RE's e DDE's, entende ter cumprido integralmente os compromissos assumidos através dos atos concessórios, com a devida exportação dos produtos finais industrializados e a extinção do

regime de drawback.

Argumenta que, por absurdo, os órgãos julgadores entenderem que as exportações realizadas por outro estabelecimento da pessoa jurídica constituem descumprimento do Ato Concessório de Drawback, deve ater-se ao fato de que as remessas para a ZFM se equiparam à exportações, de forma que a condição do regime de drawback já teria sido cumprida quando das transferências dos produtos semi acabados do estabelecimento em Salvador para sua filial em Manaus.

Diz que tal previsão está contida no art. 40 do ADCT que dispôs expressamente sobre a manutenção da ZFM com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação. Tal dispositivo exonera as saídas para a ZFM, equiparadas a uma efetiva exportação. Nesse sentido, o Decreto-lei nº 288/67 e a jurisprudência do STJ e STF.

Finaliza, pedindo que sejam rechaçadas as infrações 03, 05 e 07; o pagamento e extinção dos créditos tributários em razão das infrações 01, 02, 04, 06 e 08, que serão quitadas através do Certificado de Crédito, a ser anexado aos autos, oportunamente.

Requer, ainda, a juntada posterior de documentos, a realização de diligências fiscais para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, nos termos nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99, além da realização das publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome do advogado que nomeia, sob pena de nulidade.

O autuante Marco Antônio Matos presta a Informação Fiscal, às fls. 1462 a 1489. Reitera os termos do auto de infração e as razões defensivas que procederam a exposição sobre cada item impugnado, nas infrações 03, 05 e 07.

Com relação à infração 3, que trata da falta de recolhimento de acréscimos moratórios referentes ao ICMS pago intempestivamente, mas espontâneo, o preposto do Fisco afirma que o contribuinte não pode utilizar crédito que considere indevido para em seguida estorná-lo, no momento que lhe aprouver e que seja de sua conveniência. Mantém a autuação.

Para a infração 5, que discute a comprovação do ingresso das mercadorias remetidas à Zona Franca de Manaus com isenção do ICMS, diz o autuante que, a despeito das alegações da defesa, que apresentou comprovantes do ingresso das mercadorias na SUFRAMA, na sua condição de Agente do Fisco acompanha o disposto no RICMS/BA e ao Roteiro de Fiscalização, que estabelece como comprovação de internamento, nas operações de saídas com produtos industrializados de origem nacional para comercialização ou industrialização na ZFM com isenção de ICMS, o ingresso das referidas notas fiscais na base de dados da SUFRAMA e essas não constam da aludida base de dados.

Em relação à impugnação da infração 7, falta de recolhimento de ICMS na importação de mercadorias com isenção sob o regime do DRAWBACK na modalidade suspensão, diz que a mesma está perfeitamente descrita e caracterizada e nelas elencadas todas as Declarações de Importação (DIs) que acobertaram as entradas de mercadorias importadas sujeitas ao regime de drawback suspensão e que deveriam, dentro do prazo estipulado no correspondente Ato Concessório (AC), sofrer um processo de industrialização, devendo o produto resultante ser exportado, pelo beneficiário (e somente ele) para fazer face às obrigações decorrentes deste benefício fiscal.

Explica que o autuado, ao invés de ele mesmo exportar para o exterior os produtos resultantes do processo de industrialização, cujas matérias primas foram importadas com o benefício drawback, transferiu estas ou produtos intermediários resultantes delas para sua filial em Manaus para sofrer novo processo de industrialização e, somente depois, exportação para o exterior.

Diz que fica configurado o equívoco, em desobediência aos artigos 575 e 576 RICMS/BA (que transcreve), porque as exportações não foram feitas pelo estabelecimento autorizado para tal intento. Insiste que o benefício de drawback suspensão concedido pela legislação baiana é

condicionado à EFETIVA exportação pelo IMPORTADOR. No caso, somente o autuado deveria exportar, não havendo possibilidade de saídas para industrialização em estabelecimentos de outras unidades federativas, ainda que pertencentes a mesma empresa do contribuinte autuado. Sendo assim, é devido o ICMS desde a data de cada desembarque aduaneiro. Finaliza, pela manutenção da autuação.

O PAF é convertido em diligência para a GEINC – Gerência do Setor Indústria e Comércio Exterior do Departamento de Planejamento da Fiscalização da SEFAZ, fl. 1492, a fim de verificar se houve ou não o internamento das mercadorias tratadas nas notas fiscais discriminadas no demonstrativo fiscal de fl. 62, intimando o autuado para conhecer do resultado da presente diligência e elaborar, sendo o caso, novos demonstrativos.

A especializada emite Parecer, fl. 1494, repetindo a informação recebida da própria SUFRAMA, confirmando o ingresso efetivo das notas fiscais nº 13.090 e 13.212, informando ainda que as demais foram registradas com pendências.

Intimado, o autuado volta a manifestar-se, fls. 1504/1507, aduzindo sobre a resposta da SUFRAMA acima aludida e que a indisponibilidade da declaração de ingresso das mercadorias decorre apenas de questões formais, que não têm o condão de afastar a isenção previstas para tais operações. Diz que as notas fiscais estão seladas perante a SEFAZ AM, registradas perante a SUFRAMA com a devida emissão do Protocolo de Ingresso – PIN, havendo pendência formais apenas perante a SUFRAMA.

Diz que realizou diligência presencial junto à SEFAZ/AM para que se reenviasse à SUFRAMA todos os dados relativos às notas fiscais autuadas e que aguarda a alimentação no sistema. Alega que a isenção decorre de norma constitucional (art. 40 do ADCT), cuja eficácia não pode ser restringida por exigências regulamentares irrazoáveis. Conclui, argumentando que anexará aos autos as competentes declarações de internamento, tão logo obtenha da SUFRAMA.

Conta nos autos, substabelecimento do advogado do sujeito passivo, fl. 1521.

Na assentada do julgamento, o autuado, através de advogado legalmente habilitado, apresenta comprovante de internamento da nota fiscal nº 13477.

É o relatório.

#### VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para constituir crédito tributário, no valor total de R\$ 377.229,51, relacionado às infrações descritas e relatadas na inicial dos autos. O sujeito passivo reconhece, de pronto, os itens 1 (R\$ 702,66), 2 (R\$ 595,59), 4 (R\$ 6.840,13), 6 (R\$ R\$ 31.295,24) e 8 (R\$ 10.564,06), as quais não foram impugnadas, considerando que procederá as respectivas quitações através do Certificado de Crédito, estando, pois, caracterizados e excluídos da lide. O PAF - Processo Administrativo Fiscal restringir-se-á em relação aos itens 3, 5 e 7, que serão objeto da apreciação nas linhas que seguem.

Preliminarmente, o autuado requer a juntada posterior de documentos, a realização de diligências fiscais para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99. Pede ainda que todas as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome e no endereço de seu advogado, regularmente constituído, sob pena de nulidade.

O Auto de Infração foi lavrado formalmente em obediência aos elementos constantes no art. 39, RPAF BA (Decreto nº 7.629/99) e, objetivando extremar a busca da verdade material, princípio caro ao Direito Tributário, o PAF foi convertido em diligência a fim de esclarecer as dúvidas remanescentes para o julgamento da lide.

As intimações e notificações pertinentes ao presente PAF podem ser encaminhadas ao endereço de advogado do autuado; ressalto, contudo, que o não atendimento à solicitação não caracteriza a sua

nulidade, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto 7.629/99, em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127, CTN

No mérito, a infração 03 acusa o autuado da falta de recolhimento de acréscimos moratórios referentes ao pagamento de ICMS, de forma espontânea, mas, intempestivamente.

Apurou a Fiscalização que o contribuinte se creditou indevidamente dos valores relativos ao crédito fiscal de produtos de uso e consumo, no período de janeiro / fevereiro 2008. Somente em junho de 2009, reconheceu o erro, elaborando o estorno de todo o crédito indevido pelo valor histórico, sem incluir os acréscimos moratórios calculados em R\$ 57.075,48.

Nas razões, o sujeito passivo confirmou o registro indevido do crédito fiscal e que, posteriormente, procedeu ao estorno do valor incorretamente lançado em sua escrita. Argui que, equivocadamente, o Fisco entendeu que houve recolhimento intempestivo, exigindo acréscimos moratórios, com base nos artigos 138, I e 139, incisos I, II e III do RICMS BA.

Examinando as peças processuais, constato que os Auditores elaboraram demonstrativo do cálculo dos acréscimos moratórios e o acostaram aos autos, às fls. 23/25 (volume I), além dos DAE, s utilizados para simular os valores consignados no demonstrativo fiscal.

De certo que tal exigência não pode prosperar. Antes porque, os acréscimos moratórios consignados na inicial dos autos, com fundamento nos artigos 138 e 139 do RICMS-97 BA, incide sobre débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares, quando espontaneamente declarados. No caso em concreto, não existiu qualquer recolhimento por parte do sujeito passivo, uma vez que sua escrita fiscal apresentava saldo credor de ICMS, em todo período da utilização do crédito indevido sobre os produtos de uso e consumo. Em junho de 2009, quando do estorno do valor de R\$ 272.856,38, relativo ao somatório dos créditos indevidos registrados no período de Janeiro 07 / fevereiro 08, que precipitou o acréscimo moratório pretendido pela fiscalização, na ordem de R\$ 57.075,48, o crédito acumulado ostentado pelo contribuinte autuado perfazia um total de R\$10.989.448,14, fl. 55 (volume I).

Despiciendo, mas apenas para fins de reafirmação, a escrituração de saldos devedor e credor é uma técnica de tributação peculiar do ICMS e o princípio de não cumulatividade é que garante ao realizador da operação o direito de creditar-se de todo o montante de imposto cobrado nas operações ou prestações anteriores. Significa que o princípio operacionaliza-se por meio da compensação, feita pelo próprio contribuinte, entre débitos e créditos, na escrituração fiscal para que no momento oportuno possa utilizar como moeda de pagamento.

O contribuinte, então, torna-se titular do direito subjetivo de, praticando o fato imponível do ICMS, obrigado a pagar o tributo, ver abatido o montante devido nas operações anteriores. A escrituração do crédito fiscal tem a vocação de pagar no todo ou em parte o ICMS, no momento em que devido, quando restar configurada a hipótese de incidência do imposto.

No presente caso, a infração imputada “*deixou de recolher acréscimos moratórios referente ao ICMS devido, pago intempestivamente*” sequer ocorreu. Não havia qualquer ICMS devido, tampouco ICMS pago intempestivamente. Ocorrendo, na realidade, simples registro fiscal manejado pelo contribuinte autuado, sem qualquer repercussão na apuração do imposto, sem ter ocorrido o fato imponível (fato gerador para alguns).

A regularização do registro anterior feito de forma equivocada não faz nascer nenhum vínculo patrimonial que onera o contribuinte, que faça surgir a obrigação tributária, sobretudo, pela existência de saldo credor.

Por mais complexo que seja o fato considerado pela lei tributária, somente se poderá falar em “fato gerador” no exato momento em que estiver completa a figura típica. Só então tal fato tornar-se-á jurídico e imponível. Para o ICMS, a hipótese de incidência consiste na prática de operação mercantil, que importa transmissão de titularidade de direitos de disposição sobre a mercadoria.

Daí porque a simples saída, sem modificação de titularidade (circulação jurídica), não configura fato imponível; é assim, a saída, mero aspecto temporal da hipótese de incidência. Por maior razão, a escrituração de créditos fiscais não atrai sobre si a incidência tributária por ser inócuas juridicamente, no momento de sua ocorrência. Entendimento que restou pacificado, nesse CONSEF, após a edição da Lei nº 10.847/07.

No caso concreto, ainda mais deve ser observado tal desiderato, uma vez que o autuado mantinha saldo credor e não precisou efetuar qualquer pagamento fora do prazo, que atraísse a incidência de acréscimos moratórios. O registro na conta corrente serviu apenas para regularizar o crédito fiscal anterior escriturado com desacerto, sem a ocorrência do fato imponível, prejuízo ao erário, não havendo falar em infração à obrigação tributária principal, acréscimo moratório ou algo que o valha. Infração não caracterizada e improcedente é a exigência, no valor de R\$57.075,48

A infração 05 reclama falta de recolhimento de ICMS em face à saída de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus com benefício da isenção sem a comprovação do internamento respectivo por parte da SUFRAMA, no valor total de R\$ 180.044,39, demonstrativo, fl. 62 (Volume I).

O contribuinte autuado e o Fisco mantinham posicionamentos contrários acerca da questão. A fim de dirimir a dúvida o PAF foi remetido à GEINC – Gerência do Setor Indústria e Comércio Exterior do Departamento de Planejamento da Fiscalização da SEFAZ, fl. 1492 (Volume V), a fim de verificar o efetivo internamento das mercadorias. A especializada emite Parecer, fl. 1494, confirmando o ingresso na SUFRAMA – Superintendência da Zona Franca de Manaus, das notas fiscais nº 13.090 e 13.212 e que as demais foram registradas com pendência.

A remessa de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus tem o benefício de isenção do ICMS, competindo, em contrapartida, ao contribuinte comprovar que efetivamente as mercadorias foram internadas na zona franca, conforme prescreve os artigos 29, 597 e 598 do RICMS-97/BA, norma recepcionada a partir do Convênio ICMS 36/97.

As alegações do autuado são de que a indisponibilidade da declaração de ingresso das mercadorias decorre apenas de questões formais, sem o condão de afastar a isenção previstas para tais operações, observando que as notas fiscais estão seladas perante a SEFAZ AM, registradas na SUFRAMA e com a emissão do Protocolo de Ingresso – PIN. Reconhece, contudo, a existência de pendências junto a SUFRAMA, já tendo solicitado que sejam enviados todos os dados relativos às notas fiscais autuadas e que aguarda a alimentação do sistema.

O artigo 29 da legislação baiana, antes citado, reconhece a isenção do ICMS às 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, açúcar de cana, ficando, contudo, a isenção condicionada à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento do 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 artigos 597 e 598 do mesmo diploma regulamentar.

Nesse sentido, o artigo 598 manda observar o Convênio ICMS 36/97, sem prejuízo de controles fiscais outros que venham a ser estabelecidos, a fim de comprovar o ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas, com a formalização do internamento. O Convênio ICMS 36/97 dispõe sobre os procedimentos relativos ao ingresso de produtos industrializados de origem nacional e, de acordo com a sua cláusula terceira, a constatação do ingresso da mercadoria nas aéreas incentivadas far-se-á mediante a realização de sua vistoria pela SUFRAMA e pela SEFAZ/AM, de forma simultânea ou separadamente. A legislação específica determina que essa comprovação deve ocorrer, obrigatoriamente, mediante a constatação física da entrada das mercadorias.

Portanto, não basta apresentação parcial de documentos, como ocorreu, no caso em concreto, mas

é de fundamental importância a constatação física, vistorias realizadas por dois órgãos diferentes. O próprio Convênio enfatiza (Cláusula quarta, § 2º) 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. A Própria Gerência especializada da SEFAZ BA confirma a regularidade apenas das notas fiscais nº 13.090 e 13.212, existindo pendência com relação às demais.

Na assentado do julgamento, os patronos do autuado apresenta o comprovante de internamento em relação à nota fiscal nº 13.477, ficando também excluído o valor correspondente.

Posto isso, restam excluídos os valores relativos às notas fiscais efetivamente comprovadas: nº 13.090, de março 08 (R\$ 25.152,49), nº 13.212, abril 08, (R\$ 18.190,20), além do nº 13.477, junho 08, (R\$ 27.660,52) e a exigência nesse item 05 resta parcialmente comprovada, no valor de R\$ 109.041,18.

A infração 07 acusa o autuado de ter deixado de recolher o ICMS devido na importação de mercadorias com isenção de imposto sob o regime de drawback na modalidade suspensão, no valor total de R\$ 90.111,96.

Os Auditores Fiscais elaboraram demonstrativos, fls. 358/366, relacionando as operações de importação de insumos sobre o regime de Drawback, cujas respectivas exportações não foram realizadas pela unidade industrial importadora.

O sujeito passivo argui que a diferença apontada pela fiscalização decorre do fato de o autuado ter exportado parte dos produtos, em cuja industrialização foram aplicados insumos importados sob regime de drawback suspensão através do seu estabelecimento localizado em Manaus (XAM), sendo que os insumos foram adquiridos pelo estabelecimento de Salvador (XNOR). Diz que o processo industrial era iniciado na XNOR que, em seguida, remetia o produto semi-acabado para a XAM, onde era finalizado o processo de produção e de onde era exportado o produto final. Aduz que não pode existir restrição para a utilização do benefício do drawback (efetiva exportação dos produtos em cuja industrialização foram aplicados os insumos importados), pelo fato de a exportação ter sido efetuada por outro estabelecimento da mesma empresa.

Afirma que todos os insumos adquiridos sob a égide dos referidos atos concessórios, cujas aquisições foram questionadas pela fiscalização: (tubo de alumínio de liga - tubo bruto chanfrado sumiton, pó de ferro magnético e copolímero de estireno n-butracilato foram utilizados na fabricação dos produtos Cartucho modelo Hana, Cru Egret, e Cru Tai San, posteriormente exportados.

Explicam os Auditores do Fisco que o autuado, ao invés de ele mesmo exportar para o exterior os produtos resultantes do processo de industrialização, cujas matérias primas foram importadas com o benefício drawback, transferiu estas ou produtos intermediários resultantes delas para sua filial em Manaus para sofrer novo processo de industrialização, antes da efetiva exportação, o que configura equívoco e desobediência aos artigos 575 e 576 RICMS/BA,

No que se refere à materialidade da infração, o regime aduaneiro especial de drawback, instituído pelo Decreto-lei nº 37, de 21/11/96, consiste na suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados para utilização em produto exportado. O mecanismo funciona como um incentivo às exportações, pois reduz os custos de produção de produtos exportáveis, tornando-os mais competitivos no mercado internacional.

Existem três modalidades de drawback: isenção e suspensão, no âmbito da SECEX (Secretaria de Comércio Exterior, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior), além da restituição de tributos, no âmbito da Receita Federal. 1) Suspensão - comprehende a importação de matérias-primas, materiais secundários, embalagens e partes e peças, com suspensão de tributos exigíveis na importação, quando destinados à industrialização de bem a ser exportado; 2) Isenção - consiste na isenção dos tributos na importação de insumos, em quantidades e qualidades equivalentes às dos utilizados na industrialização de produto já exportado; 3) Restituição - permite

restituir os tributos federais que gravaram importação de insumos empregados na produção de bens já exportados.

O regime especial de drawback é concedido a empresas industriais ou comerciais, tendo a SECEX desenvolvido sistema de controle de tais operações (Drawback Eletrônico), em módulo específico do SISCOMEX (Sistema Integrado de Comércio Exterior). A SECEX é o órgão competente para concessão do regime de Drawback isenção, suspensão e para baixar ou não o Ato Concessório.

O Ato Concessório é emitido em nome da empresa industrial ou comercial, que, após realizar a importação, envia a mercadoria a estabelecimento para industrialização, devendo a exportação do produto ser realizada pela própria detentora do drawback.. As exportações vinculadas ao Regime de Drawback estão sujeitas às normas gerais em vigor para o produto, inclusive quanto ao tratamento administrativo aplicável. É obrigatória a vinculação do Registro de Exportação – RE ao Ato Concessório de Drawback.

Nessa quadra, o artigo 90 da Portaria SECEX nº 23/2011 menciona que poderão operar sob um único ato concessório de drawback a matriz e os demais estabelecimentos filiais da mesma empresa, os quais deverão possuir a mesma raiz (oito dígitos) do CNPJ.

Não obstante alegação defensiva que procedeu à exportação e houve a baixa do ato concessório, a presente autuação, não discute, a rigor, a situação do Ato Concessório ou efetiva exportação do produto, que resta comprovada, mas o entendimento fiscal de descumprimento do regime mencionado, sustentando que a exportação não foi realizada pelo estabelecimento que procedeu à importação, mas por filial do autuado, situado no Estado de Amazonas, descharacterizando-a.

O trabalho fiscal, assim, encontra-se lastrado nos documentos juntados pelo Fisco, além dos demonstrativos diversos de fls. 358/445 (Volume II) e o lançamento de ofício amparado nos dispositivos isentivos previstos na Lei nº 7.014/96, reproduzidos no RICMS BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97. Considerou-se a inobservância da parte do impugnante sobre as condições para fruição do benefício, uma vez que lhe compete atender as determinações da legislação do ICMS do Estado da Bahia, onde se encontra localizado o estabelecimento importador das mercadorias amparadas pela isenção do imposto, sob o regime de drawback na modalidade suspensão, conforme indicado 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;”*

Em regra, a importação pura e simples é fato gerador do ICMS (art. 2º, I, § 1º, LC 87/96); no entanto, a entrada, no estabelecimento do importador, de mercadorias estrangeiras importadas do exterior sob o regime de "drawback", ocorre com isenção de ICMS e o inciso IV do artigo 28, acima transcrito, estabelece a observação ao disposto nos artigos 575 a 579 (redação da data de ocorrência dos fatos):

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

*§ 1º- O benefício previsto neste artigo: (efeitos até 28.02.11)*

*I - somente se aplica às mercadorias: (efeitos até 28.02.11)*

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

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

*II - fica condicionado à efetiva exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada, com observância das respectivas quantidades e especificações, devendo 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. (efeitos de 19/09/07 a 28/02/11).*

A norma em análise decorre do Convênio ICMS 27/90, que dispõe sobre a concessão de isenção de ICMS nas importações sob o regime de "drawback", reiterando que o benefício fica condicionado à efetiva exportação pelo importador do produto resultante da industrialização da mercadoria importada, comprovada mediante a entrega, à repartição a que estiver vinculado, da cópia da Declaração de Despacho de Exportação – DDE, devidamente averbada com o respectivo embarque para o exterior, até 45 dias após o prazo de validade do Ato Concessório do regime, ou na sua falta, do documento equivalente, expedido pelas autoridades competentes (Cláusula primeira, inciso II do Convênio ICMS 27/90).

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, que resultem, para exportação, produtos industrializados (Convênio ICMS 27/90, I).

Extrai-se das regras retro mencionadas, que a isenção em debate está condicionada à efetiva exportação pelo importador do produtor resultante da industrialização da mercadoria importada sob o regime de drawback, significando que o importador baiano, detentor do Ato Concessionário, deverá ser também o exportador do produto.

Deixo de acatar ainda a tese defensiva da manutenção da isenção, efetuadas as respectivas exportações pela filial do importador, localizada no Estado do Amazonas, porque o “importador” tratado no artigo 575, RICMS BA não pode ser compreendido da forma alargada, como pretende o autuado, para incluir o seu estabelecimento em Manaus (o efetivo exportador).

Primeiro porque estamos nos reportando a um benefício fiscal, cuja interpretação legal, deve ser feita em sentido literal. O artigo 111, CTN estabelece que as regras que dispõem sobre suspensão, exclusão, isenção ou dispensa do crédito tributário devem ser interpretadas literalmente, sendo vedada a extensão de benefício fiscal. Em seguida, porque, quando a legislação do Estado da Bahia estabeleceu que a “isenção de ICMS para drawback fica condicionada à efetiva exportação, pelo importador”, por deduções obvias, fez referência ao exportador sediado na Bahia, até mesmo pelo alcance das normas regulamentares. A ordem para entrega de documentos que comprovam a exportação à “repartição a que estiver vinculado o exportador”, segundo o convênio ICMS 27/90, recepcionado também pela Bahia, está a indicar o exportador sediado no Estado da Bahia, porque faltaria competência ao legislador baiano exarar determinações para contribuintes sediados em outros Estados.

Impertinente, por fim, as razões do sujeito passivo, que a exportação manejada pela filial de Amazonas, não descharacteriza o cumprimento do regime do DRAWBACK.

As questões inerentes à importação sob o regime de *drawback* são complexas, merecem acentuada atenção, tendo em vista que a incidência dos tributos no âmbito federal e estadual fica sob a condição suspensiva ou resolutiva, até a efetiva exportação das mercadorias importadas, tendo por escopo o fomento às exportações. O *drawback* funciona como incentivo à exportação, mas o ordenamento jurídico tributário do país adotou um sistema rígido de competências tributárias, de forma que cada ente tributário exigirá o tributo cuja criação lhe foi outorgada.

Assim, a matéria no âmbito estadual não será conformada e analisada como na esfera federal. O legislador estadual não é obrigado a acompanhar à legislação federal no tratamento tributário concedido nas operações de sua alçada; da mesma forma que o legislador do Estado da Bahia não pode conceder incentivos fiscais para tributo federal porque lhe falta competência.

A propósito, verifico nas Declarações de Importação acostadas aos autos que as mercadorias sujeitam-se ao regime de *drawback suspensão*, com a suspensão do imposto (II) e de contribuições

(PIS/ PASEP e COFINS), cujo benefício restou confirmado com a exportação das produtos resultantes da importação, conforme comando da legislação federal.

Para a isenção do ICMS, imposto de competência estadual, no entanto, a condição era que a exportação, com observância das respectivas quantidades e especificações, fosse feita pelo “importador” do produto resultante da industrialização da mercadoria importada, o que não ocorreu, pois a exportação foi realizada por outro estabelecimento, localizado em outro Estado da Federação.

A exigência é tão pontual que o parágrafo único, do artigo 576, RICMS BA, veda o benefício da isenção nas operações nas quais participem estabelecimentos localizados em unidades de Federação distintas.

Com relação à alegação defensiva de que as suas operações para a Zona Franca de Manaus, por si só, equivale a uma exportação, conforme prescrição do Decreto-lei nº 288/67 e a jurisprudência dos tribunais superiores, temos o que segue:

Com o advento da Constituição de 1988, ficou estabelecido do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT (art. 34, § 1º), que o sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao promulgação da Constituição, ficando mantido, até então, o da Constituição de 1967, na redação da Emenda 01/69. Entrando em vigor na promulgação da Constituição, os artigos 148, 149, 150, 154, I, 156, III, e 159, I, "c", revogadas disposições em contrário da Constituição de 1967.

Em resumo, toda norma vigente anterior à nova constituição, que não conflite com as suas atuais disposições, continua em vigência (teoria da recepção). Nesse sentido, o Decreto-Lei nº 288, de 28.02.67 que regulou, à época, a Zona Franca de Manaus, isentou de pagamento dos tributos as operações e prestações que de outros Estados partiam e para lá se destinavam.

Nessa época, as operações que destinavam ao exterior produtos industrializados eram imunes à tributação do então ICM (art. 24, § 5º, CF 67). A equiparação à exportação para o exterior, atribuída às operações com a ZFM foi introduzida no ordenamento jurídico pelo art. 4º do DL 288/67.

Com o advento da atual Constituição Federal de 1988, retirou-se da união a capacidade de instituir isenções em matéria tributária de competência dos demais entes políticos (art. 151, III), cabendo somente a Lei Complementar regular a forma como mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos fiscais e seriam concedidos e revogados (art. 155, §2º, inciso XII, alínea “g”, CF/88), conforme disposto constante da Lei Complementar 24, de 07.01.75, recepcionado pela atual Carta Política.

As saídas de produtos industrializados de origem nacional para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus são atualmente beneficiados pela isenção tributária, especificada em diversos Convênio: ICM 65/88 e 45/89 Convênios ICMS 25/89, 48/89, 62/89, 80/89, 01/90, 02/90, 06/90, 45/94, 49/94, 84/94 e 36/97).

Posto isso, a vasta legislação (aqui já declinada) que trata da isenção das operações com produtos industrializados destinados à Zona Franca de Manaus reporta aos produtos de “origem nacional”, como pode ser sintetizada do caput do art. 29, RICMS-97/BA.

*Art. 29. 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 (Convs. ICM 65/88 e 45/89, e Convs. ICMS 25/89, 48/89, 62/89, 80/89, 01/90, 02/90 e 06/90):*

Dessa forma, além das demais razões antes aludidas, o direito não assiste ao contribuinte também quanto equiparar à exportação as suas operações para a Zona Franca de Manaus, com base na assertiva contida no Decreto-lei nº 288/67, considerando que os produtos por ele comercializados, originados das operações de DRAW BACK não são de origem nacional, mas estrangeiras, não

sendo, assim, contemplados com a isenção tributária. Segundo ainda o art. 111, II, do CTN, “*interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre a isenção*”, devendo benefício fiscal ser interpretado de forma restritiva ao texto da norma, tem-se que as exportações feitas com mercadorias importadas do exterior, sob o regime de drawback, pelo estabelecimento do autuado, localizado em Manaus, impede a isenção do ICMS na importação das mercadorias, estabelecido pelo Estado da Bahia.

Ante a exposição retro, a isenção do ICMS nas importações pelo regime de *drawback*, em tais condições, resta desconsiderada. Esse foi o entendimento consagrado na decisão do CONSEF acerca do mesmo tema, no acórdão CJF Nº 0010-12/06, além daquele já citado pela autuante.

Infração caracterizada no valor de R\$ 90.111,96.

Diante do exposto o Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 249.150,82.

#### VOTO DISCORDANTE – ITEM 5º

No item 5º o lançamento refere-se a falta de recolhimento de ICMS em virtude de saídas de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus com isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da Suframa.

A defesa apresentou como prova do ingresso das mercadorias na Zona Franca de Manaus: a) cópias do Registro de Entradas do estabelecimento destinatário; b) extratos de entradas das Notas Fiscais emitidos pelos sistemas da SEFAZ do Estado do Amazonas e da SUFRAMA. Na sustentação oral, foi argumentado e demonstrado documentalmente que, embora não tenha sido conseguida a totalidade das certidões de internamento emitidas pela SUFRAMA, todas as Notas, sem exceção, constam nos extratos emitidos pelos sistemas da SEFAZ do Estado do Amazonas e da SUFRAMA, o que significa que as Notas Fiscais foram vistoriadas pela SEFAZ AM e pela SUFRAMA, e se não foi ainda expedida a totalidade das certidões isso se deve à burocracia da SUFRAMA. Argumentou que a jurisprudência é pacífica quanto à possibilidade de comprovação da internação das mercadorias por meios alternativos à apresentação da certidão da SUFRAMA, porque esse requisito, na prática, é ineficaz, diante da burocracia e ineficiência do sistema da SUFRAMA. Citou nesse sentido decisão do TIT, de São Paulo, no Processo DRT 16-77540/2006, da Câmara Superior do TIT.

O autuado cita também uma decisão da 2ª Câmara do CONSEF, Acórdão CJF 0553-12/06, em que atuou como relator o conselheiro Álvaro Barreto Vieira, e outra da 2ª Junta, em que foi relator o presidente José Carlos Bacelar, Acórdão JJF 0196-02/12. Citou ainda outro julgado da 2ª Câmara, Acórdão CJF 0188/2001.

Os arts. 597 e 598 do RICMS/97 contêm regras a serem observadas nas remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus. O § 5º do art. 597 tem uma regra dirigida ao transportador. E o “caput” do art. 598 diz que aquelas regras devem ser observadas, sem prejuízo de outros controles fiscais. Entendo, então, que esses outros controles fiscais são elementos coadjuvantes da comprovação da regularidade das operações. A defesa citou três decisões, duas da 2ª Câmara e uma da 2ª Junta, demonstrando que este Conselho já tem aceitado como prova esses controles fiscais auxiliares.

Acato as provas apresentadas. O lançamento do item 5º é indevido.

Quanto aos demais aspectos, acompanho o voto do nobre Relator.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279464.0001/12-6, lavrado contra XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., devendo ser intimado o autuado para

efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 249.150,82**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, VII, “a” e VIII, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE - ITEM 5<sup>a</sup>