

PROCESSO - A. I. Nº 269194.0013/17-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - ROBERT BOSCH LIMITADA
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2ª JJF nº 0137-02/19
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/07/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0103-12/20-VD

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. A empresa autuada realizou importações de mercadorias, ao amparo do Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial, sob Controle Aduaneiro Informatizado (RECOF). Demonstrado que o ICMS foi integralmente recolhido quando da emissão das DI's de Admissão. Recolhimentos comprovados mediante documentos anexados aos autos e pela correlação entre as DI's de Admissão e as DI's de Nacionalização. Reconhecimento do próprio autuante. Não acolhidas as preliminares. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Fazenda Pública Estadual através da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão JJF nº 0137-02/19, a qual julgou Improcedente o Auto de Infração, lavrado em 13/09/2017, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$1.476.225,90, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

***Infração 01.** 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 desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, quer por qualquer outra razão, cuja implicação foi o recolhimento a menor que o devido do ICMS sobre a importação, conforme pode ser visto em planilha em anexo, sendo os fatos verificados nos meses de janeiro, junho a outubro de 2015.*

Em que pese se tratar de Recurso de Ofício, antes de passar para transcrição do julgado de primo grau, me permito fazer uma apertada síntese do quanto discutido pelas partes antes do encaminhamento para a referida JJF deste Conselho de Fazenda Estadual, por se tratar de um processo vasto de argumentações, diligências e documentos juntados.

Compulsando os autos, pude constatar que a empresa autuada, em sua peça recursal, trouxe argumentos e documentos para demonstrar que parte dos itens autuados não poderia compor a base de cálculo do ICMS-Importação por conta de estarem albergadas por regimes especiais aplicáveis à importação de partes e peças para a posterior exportação ou, ainda, venda no mercado interno, a exemplo do Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Aduaneiro Informatizado (RECOF), em se tratando de sua atividade industrial e de comércio exterior.

Por tal razão, não recolheu os tributos federais (Imposto de Importação, IPI, PIS e COFINS) sobre a importação de tais mercadorias industrializadas e, posteriormente, exportadas, motivo pelo qual argumentou que tais valores jamais poderiam integrar o custo da mercadoria importada para fins de apuração da base de cálculo do ICMS devido e à suspensão de tributos federais em face dos produtos serem destinados ao setor automotivo. A empresa arguiu que o ICMS-Importação foi calculado com base no valor CIF das mercadorias importadas, cumulada com o montante referente a taxa SISCOMEX recolhida.

Acerca deste benefício fiscal, o autuante inicialmente arguiu que o RECOF, cuja principal consequência seria a suspensão da tributação federal, que esse benefício concedido pela União

não é contemplado pela legislação baiana. Portanto, o regulamento de ICMS/BA prevê como possibilidade de suspensão de incidência do referido imposto, apenas o que consta do artigo 280, incisos VI e XIII, cujo teor reproduziu nos autos.

Com relação aos itens que não estavam albergados pelos benefícios acima, por terem sido mercadorias nacionalizadas, a empresa autuada argumentou que tais operações foram devidamente oferecidas a tributação e recolhidas corretamente ao erário estadual. Nesta esteira, asseverou ter sido esse exatamente o procedimento adotado: ao nacionalizar determinadas mercadorias importadas, emitiu uma nova Declaração de Importação, que chamou de “*DI-Nacionalização*”, onde constam os tributos federais aduaneiros devidos e sobre eles calculou e recolheu montante complementar de ICMS.

Após diversas manifestações de parte a parte, incluindo diligências e juntadas de documentos, o autuante reconheceu, de forma plena, as argumentações do sujeito passivo, com base na legislação posta e nos documentos acostados, afastando a imputação fiscal que embasava o Auto de Infração. Vale frisar que este afastamento pleno se deu após detida análise por parte do autuante dos novos documentos apensados pela empresa, conforme reza na sua Informação Fiscal acostada às fls. 1.208 a 1.210 (Anexo 04), na qual afirmou que os novos documentos comprovam a existência de pagamentos de ICMS na medida exigida pela legislação baiana, restando demonstrado ter havido no momento da nacionalização dos diversos itens ali constantes, a necessária vinculação com as DIs de Admissão, de modo que todo o ICMS de importação foi devidamente apurado e pago, inclusive confrontando com os valores constantes no sistema de arrecadação da SEFAZ.

Em seguida, o Processo Administrativo Fiscal foi encaminhado para análise e julgamento pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, a qual decidiu pela Improcedência da autuação com base no seguinte voto, transcrito a seguir:

O presente lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

[...]

No mérito, como já visto a acusação é a de recolhimento a menor do ICMS sobre importações realizadas, por erro na apuração da base de cálculo do imposto.

Segundo argumenta a defesa, as operações de importação autuadas estavam albergadas pelo regime do RECOF, que vem a ser o Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Aduaneiro Informatizado e permite à empresa beneficiária importar ou adquirir no mercado interno, com suspensão do pagamento de tributos, mercadorias a serem submetidas a operações de industrialização de produtos destinados à exportação ou mercado interno.

Também permite que parte da mercadoria admitida no regime, no Estado em que foi importada ou depois de submetida a processo de industrialização, seja despachada para consumo. A mercadoria, no Estado em que foi importada, poderá também ser exportada, reexportada ou destruída.

Isso significa dizer que os contribuintes, por meio desse regime especial, não precisam recolher IPI, Imposto de Importação, PIS e COFINS na importação de insumos se, depois de fabricarem a mercadoria aqui no país, destinarem esses produtos finais para o exterior, sendo que a exportação, para dar direito ao benefício, tem de ser feita até um ano da data de importação.

Tal regime possui natureza jurídica de isenção sob condição resolutiva, onde se suspende o prazo para pagamento dos tributos até o cumprimento da condição estabelecida, e em se tratando de isenção de caráter especial, deferida em razão da concessão pelo órgão responsável de habilitação no Regime Especial, aplica-se a regra prevista no artigo 179, caput do Código Tributário Nacional (CTN).

E mais: em se tratando de sua aplicação, vige entendimento exarado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, sobre o regime RECOF, onde se tratava de vendas para fora do país não feitas diretamente pela importadora, uma vez que as exportações foram intermediadas por empresas outras aqui estabelecidas na condição de comercial exportadora, sendo que a maioria dos conselheiros da 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção, que analisou a querela, concluiu que apesar de existir uma instrução normativa a respeito, tanto o Decreto-Lei 37, de 1966, que serve de base legal para toda a legislação aduaneira, como o próprio regulamento aduaneiro não fazem restrição a este tipo de operação, como se denota em trecho do voto condutor da lavra do Conselheiro José Renato Pereira de Deus: “Aplicar o entendimento que somente empresas comerciais

exportadoras habilitadas nos termos do Decreto-Lei nº 1.248 poderiam ser utilizadas, nos termos da instrução normativa, cria limites que não constam dos diplomas legais e regulamentares que criaram o regime”.

O Regulamento Aduaneiro atualmente em vigor, (Decreto 6.759/2009), dedica a tal Regime os artigos 420 a 426, enquadrando-o nos denominados “Regimes Aduaneiros Especiais”, ao passo que o artigo 424 do Regulamento Aduaneiro com base no artigo 90, § 3º do Decreto-Lei 37/1966, remeteu a aplicação do mesmo para norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, vigendo, atualmente a respeito, a Instrução Normativa RFB nº 1.291/2012.

Interessante se notar que apesar de estar incluído no rol dos Regimes Aduaneiros Especiais, o RECOF não se confunde com o denominado “Drawback”, uma vez que, apesar de ambos isentarem os mesmos impostos incidentes sobre a importação (IPI, PIS, COFINS, Imposto de Importação e Adicional ao Frete para Renovação de Marinha Mercante), ainda que ambos estejam sujeitos à fiscalização pela RFB, no RECOF o pedido é realizado junto a este órgão, ao passo que o Drawback é solicitado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio, por meio do sistema e Ato Concessório.

Também os diferencia, o fato de as empresas que possuem benefícios através do regime do Drawback terão um ano de utilização do ato concessório, que é o que permite os incentivos fiscais, podendo ser prorrogado por igual período, enquanto o benefício das empresas que possuem a isenção via RECOF necessitam de um sistema informatizado controlando todo o processo de produção, desde a compra do material, o estoque, a saída de mercadorias e até registros financeiros, sendo condição para a manutenção de tal incentivo a exportação dos produtos resultantes das importações em no mínimo 50% do valor total das mercadorias que foram importadas, mediante emissão de relatório comprovando a execução das obrigações da empresa.

Os incentivos do Drawback são mantidos quando a exportação dos produtos ocorre dentro do prazo e quantidade estabelecidos no Ato Concessório, e quando a venda ocorrer no mercado interno o pagamento dos tributos que foram retirados ou inferiores ao que seria sem o benefício deverá ser restituído com multa.

Existe ainda, o denominado “RECOF SPED”, basicamente com as mesmas características do RECOF, mas não vem a ser objeto do lançamento ora apreciado.

Inexiste qualquer dúvida, de ser a empresa autuada beneficiária de tal regime, tendo em vista o rol daquelas empresas habilitadas a tal regime, de acordo com listagem da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço eletrônico de consulta pública e aberta ao público constate em <http://receita.economia.gov.br/orientacao/aduaneira/regimes-e-controles-especiais/regimes-aduaneiros-especiais/recof>.

Quanto à base de cálculo do ICMS importação, a Constituição Federal, em seu artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “i”, determina, em relação ao ICMS, caber à lei complementar “fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço”.

A Lei Complementar 87/96, diante da delegação constitucional prevê em seu artigo 12, inciso IX:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior; (Redação dada pela LC 114, de 16/12/2002)“.

Ao seu turno, o artigo 13, inciso V, do mesmo diploma legal, assim estabelece:

“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

V - na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas:

- a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 14;*
- b) imposto de importação;*
- c) imposto sobre produtos industrializados;*
- d) imposto sobre operações de câmbio;*
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras”.*

Esta é a base sobre a qual deve ser realizado o cálculo do imposto devido quando da importação de mercadorias pela autuada. No caso presente, como já visto linhas acima, tendo as importações ocorridas ao amparo do RECOF, os impostos federais (parcelas para o cálculo do ICMS importação, vez que recolhidos à Aduana) ficam suspensos, ou seja, a mercadoria é desembaraçada sem qualquer recolhimento dos mesmos, que, entretanto, em momento posterior podem vir a ser devidos.

Não se discute aqui, se o tratamento tributário previsto RECOF estaria ou não inserido na legislação tributária do Estado da Bahia, vez que este não é o ponto central da discussão, e sim, repito, se os impostos federais (IPI, II, PIS e COFINS) estão suspensos para tais operações, poderiam e/ou deveriam ser incorporados à base de cálculo para efeito de apuração do ICMS importação?

Fato concreto é que a exoneração tributária promovida pela União em relação aos tributos de sua alçada constitucional, irá se refletir no montante de ICMS a ser recolhido em favor do Estado, especialmente neste caso, onde os tributos federais integram, como visto, a base de cálculo do imposto estadual, o que, entretanto, não representa qualquer invasão de competência da União frente ao Estado para desonerar ilegalmente tributo que não lhe pertencia.

Em que pese o posicionamento inicial do autuante, há de se destacar a ocorrência de fato superveniente, qual seja, as mercadorias importadas foram nacionalizadas, e aí não somente os impostos federais passaram a ser devidos, como de igual modo, seus valores passaram a compor a base de cálculo do ICMS importação.

A questão cinge-se, então, a se buscar a verdade material na verificação da composição da base de cálculo das importações arroladas na autuação.

Este (Princípio da Verdade Material), vem a ser um princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito ao longo de sua duração de forma incessante.

Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que “O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”.

Já Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 16ª edição, 1991, Página 581) frisa que “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.

Ressalto, ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório, a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, é que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo

a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferir-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

Da mesma maneira, embora tentasse a autuada fazer a prova de forma amostral, ao longo de suas intervenções, o que não foi corretamente acolhido pelo autuante, o qual firmou posição, de forma correta, de que apenas e tão somente poderia acatar as comprovações cujos documentos viessem aos autos.

A respeito de tal tema, (prova por amostragem), muito embora a Carta Magna estabeleça em seu artigo 5º, ao abordar os direitos e garantias individuais, no inciso LV que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes”, neste dispositivo, evidentemente, encontra-se embutida a possibilidade de apresentação de prova, conforme já visto linhas acima.

Se é certo que, por exemplo, em direito penal, cabe sem qualquer reserva a “prova por amostragem”, à vista, inclusive de diversas decisões de Tribunais Superiores, em direito tributário tal conceito não pode ser adotado de forma ampla, como vemos no exemplo do AgRg no REsp 659521/SP, no qual o relator, ministro Francisco Falcão do STJ, exarou a seguinte decisão:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. SÚMULA Nº 7/STJ.

1. Na hipótese dos autos, o acórdão recorrido entendeu que no mandado de segurança, mesmo que preventivo, a necessidade de prova documental pré-constituída impede a aceitação de amostragens ou eventuais levantamentos elaborados unilateralmente pela impetrante e, ‘in casu’, nem isto foi apresentado, restando inadequada a via do mandado de segurança, instrumento constitucional que serve também para evitar lesão futura, mas desde que a direito decorrente de relação jurídica certa e determinada”. (grifei).

A propósito, Paulo Bonilha, em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, às fls. 69, após conceituar prova como “a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo tributário”, afirma na p. 78 que “o poder de instrução das instâncias de julgamento administrativo não pode implicar invasão ou substituição do dever das partes de carrear prova aos autos”, o que significa dizer caber apenas e tão somente à empresa autuada trazer tais provas que diz possuir, relativa às operações de importação realizadas, vez estarem os documentos hábeis para tal, unicamente em seu poder.

Isso diante do fato de no contencioso tributário, não poder ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, podendo o mesmo se utilizar de todos os meios de prova admitidos em lei, aliás, neste caso inverte-se o ônus da prova, passando exclusivamente a este a responsabilidade da apresentação de elementos de provas que demonstrem as inverdades apuradas através de procedimento administrativo tributário que, por sinal, oferecendo, assim, maior possibilidade de apreciação objetiva e segura quanto às conclusões extraídas de seus resultados, de tal sorte que as provas produzidas sejam realizadas em toda sua extensão e amplitude, assegurando amplas prerrogativas e garantias de defesa ao contribuinte, para que o mesmo não seja onerado além do expressamente previsto na lei tributária.

Esta não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material e formal dos fatos. Cabe, a princípio, à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mesmo que a base de cálculo do montante devido seja determinada por arbitramento, o que não foi o caso em tela. Todavia, a norma legal não conferiu ao sujeito passivo o poder de se eximir de sua responsabilidade através da recusa ou impossibilidade da entrega dos elementos materiais à apreciação objetiva e prevista na legislação tributária.

No presente caso, não se poderia aventar eventual aplicação do artigo 333 do Código de Processo Civil, sabidamente utilizado de forma subsidiária ao processo administrativo fiscal de Estado da Bahia, na forma de previsão legal (artigo 180 do RPAF/99), sendo o ônus desta prova especificamente, do sujeito passivo, vez que os documentos que elidiriam a infração estavam em seu poder, compondo a sua escrituração, documentação e arquivos, ensejando a aplicação dos artigos 142 (a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária) e 143 (a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal) do RPAF/99 caso não viessem ao processo, como vieram.

Desta forma, tendo em vista que a totalidade das Declarações de Importação motivadoras da autuação tiveram

devidamente comprovadas o recolhimento correto do ICMS sobre a importação, havendo, inclusive caso em que para uma única DI foram realizados quarenta e seis recolhimentos apartados de ICMS em distintos momentos, o que certamente dificultou a defesa, conseguiram o reconhecimento do próprio autuante quanto a insubsistência do lançamento, embora com a ressalva, e os autos provam isso, que desde o processo de fiscalização encetado havia solicitado, inclusive através do domicílio tributário eletrônico do sujeito passivo (DT-e) a apresentação de tais documentos, sem sucesso.

Logo, devidamente comprovado que as importações tiveram o imposto devidamente recolhido, não subsistindo qualquer dúvida acerca da correta conduta tributária do contribuinte, não há de subsistir qualquer valor no lançamento.

Frente aos expostos motivos, inclusive o posicionamento do próprio autuante, voto pela improcedência do lançamento em tela. Neste sentido, menciono, por pertinência julgamento de igual matéria, referente ao Auto de Infração 2691940015/17-2, lavrado contra a mesma empresa, julgado improcedente pela 1ª JJF, através do Acórdão 0053-01/19, julgado em 15 de abril de 2019.

De igual forma, o Acórdão JJF 0055-05/17, no qual a autuada figura no polo passivo, e discutiu o mesmo tema, teve o seu entendimento mantido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF 0245-11/18, de 12 de setembro de 2018.

Por força desta decisão acima prolatada, a 2ª JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, conforme impõe o art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, resultante do julgamento pela Improcedência do presente Auto de Infração, que versou sobre recolhimento a menor do ICMS sobre importações realizadas, por erro na apuração da base de cálculo do imposto.

Compulsando os autos, verifico que não merece reparo a Decisão Recorrida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, muito bem calcada nos documentos trazidos aos autos e na legislação aplicável.

A autuação cinge-se ao entendimento fiscal de que a empresa autuada recolheu a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, por conta de erro na determinação da base de cálculo, seja pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, seja pela utilização incorreta da taxa cambial, quer por qualquer outra razão, como consta no bojo da infração.

Constato que este processo foi devidamente exaurido, culminando com o devido julgamento da egrégia JJF, inclusive com diligências e diversas manifestações de parte a parte, conforme relatado acima, contribuindo para o embasamento da decisão de primo grau, ora recorrida, através de um voto preciso do nobre Relator Valtércio Serpa, integrante da 2ª JJF, à época.

De tudo quanto analisado, verifico que a empresa autuada, em face de sua atividade industrial e comércio exterior, gozava de regimes especiais aplicáveis à importação de partes e peças para a posterior exportação ou, ainda, venda no mercado interno, a exemplo do Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Aduaneiro Informatizado (RECOF), e por esta razão, não é devido recolher os tributos federais (Imposto de Importação, IPI, PIS e COFINS), sobre a importação de mercadorias industrializadas e posteriormente exportadas. Desse modo, tais valores não poderiam integrar o custo da mercadoria importada para fins de apuração da base de cálculo do ICMS, devido à suspensão de tributos federais em razão dos produtos serem destinados ao setor automotivo.

De fato, as mercadorias autuadas estavam sob o amparo de Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial, garantindo assim a suspensão da tributação federal aduaneira posteriormente convertida em isenção, sendo tal fato desconsiderado pela fiscalização, ensejando a sua indevida inclusão na base de cálculo do ICMS-Importação.

É sabido que a base de cálculo do ICMS-Importação tem fulcro no artigo 17, inciso VI da Lei nº 7.014/1996. Neste sentido, a empresa autuada fez prova documental de que parte das operações de importação de mercadorias estavam sob suspensão dos tributos federais, por meio de Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial, tendo ocorrido a sua industrialização e exportação antes de decorrido o prazo para que fossem exigidos os tributos federais, razão pela qual a empresa autuada deixou de incluir os tributos federais aduaneiros na base de cálculo do ICMS-Importação.

Como bem observou a Decisão de 1ª Instância, as operações estavam contempladas pelo Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado (RECOF), disciplinado pelos artigos 420 a 426 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), bem como pela Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.291/2012.

Em assim sendo, em razão da fruição do mencionado regime especial instituído pelo RECOF, os tributos federais devidos nas operações de importação não foram incluídos na base de cálculo do ICMS-Importação, uma vez que ainda não eram exigíveis.

Sabe-se que, em se tratando de regime aduaneiro especial cujo benefício concedido é a suspensão de tributos incidentes na importação, para que haja a **conversão definitiva em isenção sobre a posterior operação de exportação de produto industrializado no Brasil (fazendo uso da matéria-prima importada beneficiada)**, faz-se necessário que tenha havido a industrialização e a exportação.

Desse modo, no caso em lide, restou demonstrado que os tributos federais suspensos pelo RECOF nunca foram exigidos, porque a suspensão dos tributos aduaneiros fora convertida em isenção, haja vista que as mercadorias importadas foram aplicadas no processo de industrialização da autuada, e posteriormente exportadas. Inclusive como previsto no *Artigo 179, caput do Código Tributário Nacional (CTN)*, devidamente apontado na decisão recorrida.

É sabido que tão somente as despesas efetivas do contribuinte devem ser consideradas na base de cálculo do ICMS-Importação, nos termos consignados na Lei Estadual nº 7.014/96, artigo 17, inciso VI, alíneas “a” e “e”, bem como na Lei Complementar nº 87/96, artigo 13, inciso V. Todavia, no presente caso, os tributos federais não são considerados despesas devidas ao contribuinte por conta da vigência do Regime Especial nos termos susomencionados. Por conseguinte, em razão da fruição deste regime especial instituído pelo RECOF, **os mesmos não poderiam ser incluídos na base de cálculo do ICMS-Importação**, como acertadamente julgado pela 2ª JF.

Contudo, vale assinalar que parte das operações de mercadorias importadas autuadas foram nacionalizadas. Nestes casos, o ICMS-Importação decorrente da inclusão dos tributos aduaneiros na sua base de cálculo é exigível, uma vez que a legislação aplicável estabelece que tais **tributos recuperam sua exigibilidade nas hipóteses de nacionalização** ou de término dos efeitos do regime, que se dá após um ano da sua concessão, prorrogável por mais um ano.

Como se verifica nos autos, a empresa autuada, após inúmeras diligências e manifestações, trouxe aos autos todos os documentos comprobatórios de ter havido no momento da nacionalização dos diversos itens nacionalizados, a devida vinculação com as Declarações de Importação que o sujeito passivo denominou de “*DI-Nacionalização*”. Tais documentos comprobatórios encontram-se no Anexo 04, acostado às fls. 1.222 a 1.382, com os “*comprovantes de recolhimento do ICMS remanescente*”.

Toda documentação foi detidamente analisada pelo próprio autuante, que ao final, verificou que o ICMS de importação foi corretamente apurado e pago à época, sendo os valores de imposto igualmente checados, constando no sistema de arrecadação da SEFAZ, **reconhecendo assim a improcedência do Auto de Infração em epígrafe**.

Isto posto, entendo que a 2ª JF, à luz dos argumentos e documentos apresentados, acolheu corretamente a posição da empresa, e de igual modo, do autuante, no sentido de que não há mais ICMS-Importação a ser pago, julgando improcedente a autuação. Inclusive, traz à baila a

existência de julgado da mesma matéria, com o mesmo sujeito passivo, neste egrégio Conselho de Fazenda Estadual: *“De igual forma, o Acórdão JJF 0055-05/17, no qual a autuada figura no pólo passivo, e discutiu o mesmo tema, teve o seu entendimento mantido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF 0245-11/18, de 12 de setembro de 2018.*

Enfim, por tudo quanto analisado, entendo não haver qualquer reparo ao justo e preciso julgamento da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou IMPROCEDENTE o presente Auto de Infração. Por conseguinte, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo inalterada a Decisão Recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269194.0013/17-0**, lavrado contra **ROBERT BOSCH LIMITADA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS