

PROCESSO - A. I. Nº 281082.0008/24-8
RECORRENTE - PROQUIGEL QUÍMICA S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0108-03/25-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 07/11/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO CJF Nº 0405-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. DRAWBACK. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que a exportação foi efetuada por outro estabelecimento, em desacordo com a legislação, que condiciona a fruição do benefício à exportação pelo próprio importador, considerando-se a autonomia dos estabelecimentos. Entretanto, o Autuado comprovou que possuía direito ao benefício do diferimento, tendo sido tributadas as saídas dos produtos resultantes da industrialização, não havendo prejuízo ao Estado da Bahia. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela Autuada em face do Acórdão 3ª JJF Nº 0108-03/25-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 281082.0008/24-8, lavrado em 19/06/2024, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 1.494.782,48, acrescido de multa de 60%, em decorrência da constatação da seguinte infração:

***Infração 01 – 012.005.001:** Falta de recolhimento do ICMS devido na importação de mercadorias com isenção do imposto sob o regime de Drawback na modalidade suspensão com as respectivas exportações efetuadas por terceiros, em desacordo com a legislação, que condiciona o benefício à exportação pelo próprio importador, meses de fevereiro e março de 2021.*

Segundo os Autuantes, o Autuado importou, sob o abrigo do regime Drawback-suspensão, parte da matéria prima descrita no Ato Concessório nº 20210001909, cuja exportação ocorreu por terceiros.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 03/06/2025 (fls. 125 a 138) e decidiu, por unanimidade, pela Procedência Parcial do Auto de Infração, reduzindo o débito de R\$ 1.494.782,48 para R\$ 1.468.913,59 (valores históricos), nos termos do voto abaixo reproduzido:

“VOTO

O presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, foram fornecidas ao defendente, cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para a Defesa, a infração apurada é descrita de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido.

O PAF está apto a surtir seus efeitos legais e jurídicos, a defesa do contribuinte foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento da infração que lhe fora imputada, inexistindo cerceamento do direito ao contraditório, não se encontrando no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

O Defendente requereu a realização de diligência, nos termos do art. 145 do RPAF/BA, para comprovação do cumprimento do Ato Concessório, das efetivas exportações, dos recolhimentos efetuados e do diferimento

aplicável às importações de acetona.

Observe que no presente caso, com base na descrição feita pela defesa e nos esclarecimentos prestados pelo autuante, não ficou caracterizada a necessidade da diligência requerida pelo Defendente. Trata-se de levantamento fiscal realizado com base em documentos fiscais e informações do próprio Contribuinte e a análise de tais provas foi realizada pelo Autuante quando prestou Informação Fiscal.

Dessa forma, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “a” e “b”, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS devido na importação de mercadorias com isenção do imposto sob o regime de Drawback na modalidade suspensão com as respectivas exportações efetuadas por terceiros, em desacordo com a legislação, que condiciona o benefício à exportação pelo próprio exportador, meses de fevereiro e março de 2021.

De acordo com a Descrição dos Fatos, o Autuado importou sob o abrigo do regime Drawback suspensão parte da matéria prima descrita no ato concessório nº 20210001909, cuja exportação ocorreu por terceiros.

As exportações ocorreram pela empresa Unigel Químicos S. A., CNPJ 02.402.478/0001-73; a apuração da base de cálculo do imposto devido levou em consideração a origem do desembaraço aduaneiro para fins de cobrança do ICMS Importação e as despesas aduaneiras foram consideradas de forma proporcional, em virtude da existência de mais de um ato concessório no mesmo documento fiscal, de acordo com as notas fiscais de importação e o demonstrativo de ICMS devido em anexo.

Observe que o Drawback, é um regime que permite a suspensão ou isenção de tributos sobre insumos importados destinados à produção de produtos a serem exportados. Esse benefício visa incentivar as exportações ao reduzir custos de produção, tornando os produtos brasileiros mais competitivos no mercado internacional.

Existem três modalidades de Drawback: isenção, suspensão e restituição.

- **Suspensão:** permite a aquisição de insumos com suspensão dos tributos, desde que sejam utilizados na produção de bens a serem exportados
- **Isenção:** concede isenção de tributos na reposição de estoques de insumos já utilizados na fabricação de produtos exportados.
- **Restituição:** possibilita a restituição de tributos pagos na importação de insumos empregados na produção de bens exportados.

Em relação à modalidade de “suspensão” que se aplica na importação de insumos, os quais devem ser utilizados integralmente na produção de mercadorias destinadas à exportação, é um benefício condicionado, devendo ser apresentada a necessária comprovação prevista na legislação tributária.

O Defendente informou que em relação ao Ato Concessório nº 20210001909, são objeto do presente Auto de Infração as Notas Fiscais de importação de números 20539 e 20651. A importação de acetona precisou ser desmembrada em duas DIs, e a despeito de ter procedido em completa observância à legislação, entendeu a Fiscalização que os produtos decorrentes da industrialização da acetona importada teriam sido exportados por terceiros, o que corresponderia ao não cumprimento das regras que condicionam o benefício em comento, razão pela qual seria devido o valor do ICMS na importação.

Alegou que o débito autuado não pode subsistir, na medida em que houve a efetiva exportação dos produtos industrializados pelo Impugnante e pelo estabelecimento exportador (Resinas Acrílicas), empresa do mesmo grupo econômico (Doc. 03), o que, a toda evidência, não pode implicar inobservância aos requisitos de concessão do Drawback – suspensão, mas o Fisco Estadual entendeu, de forma equivocada, que não houve o cumprimento dos requisitos necessários ao Drawback — suspensão, ao considerar que a exportação foi realizada pela Unigel Químicos, integrante do mesmo grupo econômico.

Disse que não há qualquer previsão no RICMS/BA estabelecendo que a exportação do produto industrializado com a aplicação dos insumos importados deve ser efetuada pelo mesmo estabelecimento ou mesma pessoa jurídica que o importou. Logo, a fiscalização não pode ir além do quanto disposto na norma, instituindo verdadeira vedação não prevista legalmente.

O Autuante informou que além de exigir expressamente a aplicação do benefício somente a mercadorias que resultem para exportação os produtos industrializados, condiciona a efetiva exportação pelo importador beneficiário. Essa é a inteligência que nitidamente se infere dos dispositivos legais que reproduziu.

Art. 265. São isentas do ICMS:

XCI - as entradas, no estabelecimento do importador, de mercadorias estrangeiras importadas do

exterior sob o regime de “drawback”, bem como as saídas e os retornos dos produtos importados com destino a industrialização por conta e ordem do importador, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo (Conv. ICMS 27/90);

Convênio 27/90:

Cláusula primeira. Ficam isentas do ICMS as operações de importação realizadas sob o regime aduaneiro especial na modalidade drawback integrado suspensão, em que a mercadoria seja empregada ou consumida no processo de industrialização de produto a ser exportado.

§ 1º O benefício previsto nesta cláusula.

II - fica condicionado à efetiva exportação pelo importador do produto resultante da industrialização da mercadoria importada, comprovada mediante a Declaração de Exportação, devidamente averbada com o respectivo embarque para o exterior.

O Autuante explicou que o Defendente importou sob abrigo do regime de Drawback suspensão parte da matéria prima descrita no ato concessório nº 20210001909, cuja exportação ocorreu por terceiros, qual seja, Unigel Químicos S.A., CNPJ 02 402.478/0001-73, o que é proibido pela legislação vigente.

Vale destacar o entendimento de que devem ser observadas as quantidades e especificações estatuídas no Ato Concessório, ou seja, as quantidades exportadas do produto final devem estar na exata medida do quantitativo do insumo importado, na proporção da sua participação no processo industrial. Nesse caso, não é possível a obediência a esta condição em se tratando de materiais, que não se integram ao produto final, posto que não são de fato insumos, ou operações sem comprovação da exportação do produto resultante da industrialização da mercadoria importada, comprovação que deve ser realizada mediante a Declaração de Exportação.

Dessa forma, quanto ao argumento defensivo de que as exportações ocorreram pela empresa Unigel Químicos S. A., CNPJ 02.402.478/0001-73, de acordo com as notas fiscais específicas, a exportação foi realizada pela empresa integrante do mesmo grupo econômico, tal alegação não pode ser acatada, considerando que no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos.

A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS, em razão da falta de comprovação da exportação pelo mesmo estabelecimento que importou, tendo em vista que o detentor do Ato Concessionário, deverá ser também o estabelecimento exportador do produto.

Nos termos do art. 111, inciso I do CTN, a interpretação da legislação tributária é literal, quando dispõe sobre suspensão, exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias. Portanto, não comporta outros métodos elucidativos, o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo desse benefício, caso em que o pagamento do imposto deve ser efetuado.

O Defendente também alegou que possui o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS nas aquisições de Acetona (Propanona — NCM 29141100), nos termos do art. 265, inciso XCI, do Regulamento de ICMS vigente à época (Decreto nº 13.780/2012), já que está habilitado no Programa de Desenvolvimento Industrial de Integração Econômica do Estado da Bahia — DESENVOLVE, conforme se depreende da leitura da Resolução nº 79/2012 (Doc. 04 – fl. 80 do PAF), benefício este que foi aplicado em parte do insumo importado e autuado. Grande parte do ICMS importação autuado foi devidamente recolhido, fato que não foi considerado pela fiscalização.

Disse que possui, perante o Estado da Bahia, o benefício do diferimento no lançamento e no pagamento do ICMS incidente nas importações de Acetona, conforme redação contida no art. 286, XXXVIII, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto nº 13.780/2012:

RICMS-BA/2012:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS.

XXXVIII - nas entradas decorrentes de importação do exterior de acetona (propanona), da NCM 2914.11.00, destinadas a estabelecimento industrial de contribuinte que tiver obtido aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal ou financeiro concedido por este Estado;

O RICMS/BA também prevê em seu art. 265, XCI a isenção do imposto em relação ao “drawback”.

Art. 265. São isentas do ICMS:

XCI - as entradas, no estabelecimento do importador, de mercadorias estrangeiras importadas do exterior sob o regime de “drawback”, bem como as saídas e os retornos dos produtos importados com destino a industrialização por conta e ordem do importador, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo (Conv. ICMS 27/90);

Sobre a aplicação do art. 286, XXXVIII, o Autuante informou que as importações foram feitas amparadas pelo regime Drawback e que o autuado não contém habilitação de diferimento, já que a Resolução do benefício fiscal concedido pelo Programa DESENVOLVE ao contribuinte contempla dispensa de pagamento do ICMS apenas na importação de bens destinados ao ativo fixo e de insumos com NCM diferente do autuado.

Efetivamente, o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações, constante no inciso I do art. 1º da Retololução nº 79/2012 é referente “ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação”.

Portanto, a situação em exame se enquadra no art. 265, XCI do RICMS-BA/2012, que trata de mercadorias estrangeiras importadas do exterior sob o regime de “drawback”, bem como as saídas e os retornos dos produtos importados, matéria em análise no presente PAF.

O Defendente alegou, ainda, que compete privativamente à União legislar acerca do comercio exterior, conforme determinação esculpida no art. 22, VIII, da Constituição Federal, de forma que carece de validade jurídica qualquer norma ou entendimento estadual que vá de encontro às previsões normativas federais sobre Drawback. Disse que a legislação estadual não possui competência para impor limitações, uma vez que esta é de responsabilidade da União Federal. Tal entendimento é corroborado por decisões judiciais que tratam da cobrança de tributos, tanto estaduais quanto federais.

Vale salientar, que em relação ao lançamento, há uma dependência absoluta da atividade da Fiscalização à lei, de modo que não pode o Auditor Fiscal agir livremente, não pode dispensar o tributo, do mesmo modo que não pode cobrá-lo sem que seja devido ou exigi-lo de forma não prescrita na legislação, e de acordo com o art. 167, inciso III, do RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a negativa de aplicação de ato normativo emanado por autoridade superior.

Além dos argumentos já aduzidos, o Impugnante alegou que houve equívoco na autuação, ao exigir pagamento de ICMS importação sobre quantidades de metanol, fenotiazina e hidroquinona, cujos recolhimentos já foram devidamente efetuados.

Na Informação Fiscal, no tocante ao alegado pagamento, o Autuante disse que assiste razão ao impugnante tendo em vista que houve nacionalização parcial das importações. Concluiu que deve ser julgado parcialmente procedente o presente lançamento, conforme tabela à fl. 98 do PAF, com a dedução do valor pago em março de 2021, permanecendo inalterado o débito relativo ao mês de fevereiro do referido ano.

Saliento que embora o Impugnante não tenha acatado expressamente os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante, não apresentou qualquer argumento novo, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de outros elementos, por se tratar de documentos que estão na posse do Contribuinte.

Sempre que o autuado aponta fatos e dados divergentes daqueles mencionados e apurados no levantamento fiscal, deve ser analisada a documentação do Contribuinte, sendo de responsabilidade do preposto fiscal a análise dos documentos apresentados e elaboração de demonstrativos apurando a existência ou não de débito remanescente. No caso em exame, após a informação fiscal, não foram aduzidos fatos novos ou anexados aos autos novos demonstrativos e documentos.

Por outro lado, o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas. No presente caso, com base na descrição feita pela defesa e nos esclarecimentos prestados pelos autuantes, concluo que restou comprovado que a exportação foi efetuada por outro estabelecimento, em desacordo com a legislação, que condiciona a fruição do benefício à exportação pelo próprio importador, considerando-se a autonomia dos estabelecimentos. Portanto, nos moldes como apurada e descrita a infração, é correta a acusação fiscal e a exigência do imposto.

Por fim, o Defendente requer que todas as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome do Dr. Marcos Rogério Lyrio Pimenta (OAB/BA nº 14.754), com endereço na Avenida Tancredo Neves, nº 1632, Edifício Salvador Trade Center, sala 2210, Torre Sul, Caminho das Árvores, Salvador — Bahia, CEP 41.820-020, sob pena de nulidade.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de acordo com as conclusões do Autuante, com a exclusão dos recolhimentos comprovados pelo Defendente, remanescendo o débito no valor total de R\$ 1.468.913,59.

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
28/02/2021	09/03/2021	1.461.766,72
31/03/2021	09/04/2021	7.146,87
TOTAL		1.468.913,59

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às fls. 149 a 167, no qual:

- i. Suscita, com fulcro no artigo 18, III do RPAF/BA, que a decisão recorrida é nula pelo fato de não ter apreciado o argumento de que a importação de acetona (propanona - NCM 2914.11.00) estaria amparada pelo benefício do diferimento do ICMS (artigo 286, XXXVIII do RICMS/BA). Afirma que a JJF apenas teceu comentários genéricos sobre a Resolução do DESENVOLVE;
- ii. Sustenta que é legal a exportação realizada por terceiros no regime de *drawback*, pois:
 - ii.i. A finalidade do regime de *drawback*, que é o fomento à exportação, foi plenamente atingida, visto que os insumos importados foram efetivamente industrializados e os produtos resultantes exportados, conforme comprovado nos autos;
 - ii.ii. A exportação foi realizada por empresa do mesmo grupo econômico (UNIGEL QUÍMICOS S/A), situada, inclusive, no mesmo Estado da empresa importadora, o que caracterizaria a modalidade de *drawback intermediário*;
 - ii.iii. É de competência privativa da União legislar sobre comércio exterior (art. 22, VIII da Constituição Federal), de modo que a legislação estadual ou a interpretação do Fisco não poderiam criar restrições não previstas na normativa federal que rege o regime aduaneiro;
 - ii.iv. O art. 265, XCI do Regulamento do ICMS da Bahia (RICMS/BA), que concede isenção às importações sob o regime de *drawback*, não exige que a exportação seja realizada pelo mesmo estabelecimento importador.
- iii. Subsidiariamente, argumenta que a importação de acetona (propanona - NCM 2914.11.00) estaria amparada pelo diferimento do ICMS, conforme disposto no artigo 286, XXXVIII do RICMS/BA), que prevê o diferimento para a importação de tal produto por estabelecimento industrial que possua incentivo fiscal ou financeiro concedido pelo Estado da Bahia. Aduz que comprovou ser habilitado no programa DESENVOLVE, por meio da Resolução nº 79/2012 e apresentou um Certificado de Habilitação do Diferimento (nº 5878000-9) específico para a importação de propanona, ativo desde 04/02/2016, período que abrange os fatos geradores da autuação;
- iv. Esclarece que, ao contrário do quanto afirmado na decisão recorrida, foi comprovado através de Ato Concessório, Laudos Técnicos (com indicação de índice de utilização de cada insumo), Declarações de Importação, Registros de Exportação e Notas Fiscais de Exportação a aplicação dos insumos importados na fabricação dos produtos exportados. Pondera que os Autuantes jamais questionaram a natureza de insumos dos itens importados ou a falta de comprovação da exportação dos produtos resultantes da industrialização.

Com isso, a Recorrente requer seja provido integralmente o recurso, com o cancelamento integral da autuação. Pugna também para que o feito seja convertido em diligência com o objetivo de que seja comprovado que a Recorrente está habilitada ao diferimento das importações de acetona (artigo 286, XXXVIII do RICMS/BA). Pede, por fim, que todas as publicações e intimações relativas ao presente processo sejam feitas em nome do advogado indicado na peça recursal, sob pena de nulidade.

Registrada a presença da advogada Dr. Karina Vasconcelos Nascimento, na sessão de videoconferência, exercendo o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto com amparo no art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/BA, em face do Acórdão de nº 0108-03/25-VD, proferido pela 3ª JJF, que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em exame.

No que toca ao pedido de que todas as intimações referentes ao presente processo sejam efetuadas em nome do patrono, indicado na peça recursal, não há óbice ao seu atendimento. Contudo, ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no art. 108 e seguintes do RPAF/BA.

Preliminarmente, verifico que não possui razão o contribuinte quando aduz que a decisão recorrida seria nula por vício de fundamentação (artigo 18, III do RPAF/BA) pelo fato de não ter apreciado o argumento de que a importação de acetona (propanona - NCM 2914.11.00) estaria amparada pelo benefício do diferimento do ICMS (artigo 286, XXXVIII do RICMS/BA). Isso porque a JJF expressamente se manifestou sobre o argumento, enfrentando os dispositivos invocados, o que se pode depreender do trecho abaixo:

“(…)

O Defendente também alegou que possui o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS nas aquisições de Acetona (Propanona — NCM 29141100), nos termos do art. 265, inciso XCI, do Regulamento de ICMS vigente à época (Decreto nº 13.780/2012), já que está habilitado no Programa de Desenvolvimento Industrial de Integração Econômica do Estado da Bahia — DESENVOLVE, conforme se depreende da leitura da Resolução nº 79/2012 (Doc. 04 – fl. 80 do PAF), benefício este que foi aplicado em parte do insumo importado e autuado. Grande parte do ICMS importação autuado foi devidamente recolhido, fato que não foi considerado pela fiscalização.

Disse que possui, perante o Estado da Bahia, o benefício do diferimento no lançamento e no pagamento do ICMS incidente nas importações de Acetona, conforme redação contida no art. 286, XXXVIII, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto nº 13.780/2012:

RICMS-BA/2012:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS.

XXXVIII - nas entradas decorrentes de importação do exterior de acetona (propanona), da NCM 2914.11.00, destinadas a estabelecimento industrial de contribuinte que tiver obtido aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal ou financeiro concedido por este Estado;

O RICMS/BA também prevê em seu art. 265, XCI a isenção do imposto em relação ao “drawback”.

Art. 265. São isentas do ICMS:

XCI - as entradas, no estabelecimento do importador, de mercadorias estrangeiras importadas do exterior sob o regime de “drawback”, bem como as saídas e os retornos dos produtos importados com destino a industrialização por conta e ordem do importador, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo (Conv. ICMS 27/90);

Sobre a aplicação do art. 286, XXXVIII, o Autuante informou que as importações foram feitas amparadas pelo regime Drawback e que o autuado não contém habilitação de diferimento, já que a Resolução do benefício fiscal concedido pelo Programa DESENVOLVE ao contribuinte contempla dispensa de pagamento do ICMS apenas na importação de bens destinados ao ativo fixo e de insumos com NCM diferente do autuado.

Efetivamente, o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações, constante no inciso I do art. 1º da Resolução nº 79/2012 é referente “ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação”.

Portanto, a situação em exame se enquadra no art. 265, XCI do RICMS-BA/2012, que trata de mercadorias estrangeiras importadas do exterior sob o regime de “drawback”, bem como as saídas e os retornos dos produtos importados, matéria em análise no presente PAF.

(…)”

O raciocínio, desenvolvido pela Recorrente, de que a JJF, assim como os Autuantes, deveriam ter compreendido que, além do diferimento em relação às importações de bens de ativo imobilizado (Resolução nº 79/2012), é beneficiária e habilitada também para o diferimento incidente em importações de acetona (artigo 286, XXXVIII do RICMS/BA) representa a sua irresignação em relação à conclusão esposada na decisão, o que não conduz à nulidade do acórdão. A decisão foi fundamentada, mas não da forma que a Recorrente defende que seria a correta.

Assim, rejeito a alegação de nulidade da decisão recorrida suscitada pelo contribuinte em seu recurso.

No que diz respeito ao mérito, verifico que o processo contém todos os elementos necessários à

formação da convicção do julgador, de modo indefiro o pleito de realização de diligência, com base no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

A Recorrente foi autuada pelo fato de não ter recolhido o ICMS devido na importação de mercadorias (parte da matéria-prima descrita no Ato Concessório nº 20210001909) com isenção do imposto sob o regime de *drawback* na modalidade suspensão com as respectivas exportações efetuadas por terceiros, em desacordo com a legislação, **que condiciona o benefício à exportação pelo próprio importador** (meses de fevereiro e março de 2021). Segundo os Autuantes, conforme informado pela Autuada, as exportações ocorreram pela empresa UNIGEL QUÍMICOS S.A (CNPJ nº 02.402.478/0001/73).

Ou seja, o Auto de Infração foi lavrado pelo fato de, consoante enfatizado pelos Autuantes na Informação Fiscal de fls. 94 a 98, a exportação da matéria-prima importada ter sido feita por terceiros (UNIGEL QUÍMICOS S.A.), o que é proibido pela legislação. Não há, nos autos, qualquer discussão quanto ao efetivo retorno das matérias-primas importadas ao exterior ou a menção ao descumprimento de qualquer outro requisito exigido para fins de realização do *drawback* na modalidade suspensão.

A autuação, entre outros dispositivos, está amparada no artigo 265, inciso XCI, §§ 2º e 3º, do RICMS/BA, segundo o qual:

Art. 265. São isentas do ICMS:

(...)

XCI - as entradas, no estabelecimento do importador, de mercadorias estrangeiras importadas do exterior sob o regime de “drawback”, bem como as saídas e os retornos dos produtos importados com destino a industrialização por conta e ordem do importador, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo (Conv. ICMS 27/90);

(...)

§ 2º Em relação ao benefício previsto no inciso XCI:

I - somente se aplica às mercadorias:

a) beneficiadas com suspensão dos impostos federais sobre importação e sobre produtos industrializados;

b) das quais resultem, para exportação, produtos industrializados ou os arrolados na lista de que trata a cláusula segunda do Conv. ICMS 15/91, de 25/04/1991;

II - revogado;

III - revogado;

IV - considera-se:

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

b) consumida, a mercadoria que for utilizada diretamente no processo de industrialização, na finalidade que lhe é própria, sem implicar sua integração ao produto a ser exportado;

V - não se aplica:

a) às operações com combustíveis, e energia elétrica e térmica;

b) a operações nas quais participem estabelecimentos localizados em unidades da Federação distintas;

VI - nas operações que resultem em saídas, inclusive com a finalidade de exportação, de produtos resultantes da industrialização de matérias-primas ou insumos importados, tal circunstância deverá ser informada na respectiva nota fiscal, consignando-se, também, o número do correspondente ato concessório do regime de “drawback”.

§ 3º Relativamente ao disposto no inciso XCI e no § 2º deste artigo:

I - aplica-se, no que couber, às importações do PROEX/SUFRAMA;

II - a inobservância das disposições neles estipuladas acarretará a exigência do ICMS devido na importação e nas saídas dos produtos industrializados, resultando na descaracterização do benefício ali previsto, devendo o imposto correspondente ser recolhido com multa e demais acréscimos legais, calculados a partir da data da entrada do produto importado no estabelecimento ou do seu recebimento, ou, no caso das saídas dos produtos industrializados, a partir do vencimento do prazo em que o imposto deveria ter sido recolhido,

caso a operação não fosse realizada com a isenção.”

Veja que, de fato, além da exigência de que as mercadorias importadas do exterior estejam sujeitas ao regime de *drawback*, o artigo não estabelece a necessidade de que a exportação seja feita pelo próprio importador para a fruição do direito à isenção.

O dispositivo é claro ao dispor que, desde que as mercadorias estrangeiras importadas do exterior estejam submetidas ao regime de *drawback*, a entrada delas no estabelecimento do importador está isenta do ICMS. Também as saídas e retornos dos produtos importados com destino à industrialização por conta e ordem do importador estão abrangidas pela isenção.

Apenas o Convênio ICMS 27/90, em sua Cláusula Primeira, § 1º, inciso II, estabelece a condicionante de que haja a efetiva exportação pelo importador do produto resultante da industrialização da mercadoria importada:

Cláusula primeira Ficam isentas do ICMS as operações de importação realizadas sob o regime aduaneiro especial na modalidade *drawback* integrado suspensão, em que a mercadoria seja empregada ou consumida no processo de industrialização de produto a ser exportado.

§ 1º O benefício previsto nesta cláusula:

I - somente se aplica às mercadorias:

- a) beneficiadas com suspensão dos impostos federais sobre importação e sobre produtos industrializados;*
- b) das quais resultem, para exportação, produtos industrializados ou os arrolados na lista de que trata a cláusula segunda do **Convênio ICMS nº 15/91**, de 25 de abril de 1991;*

II - fica condicionado à efetiva exportação pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada, comprovada mediante a Declaração de Exportação, devidamente averbada com o respectivo embarque para o exterior.

Imprescindível, portanto, ponderar se a condicionante prevista no Convênio ICMS 27/90, mas não incorporada à legislação estadual, poderia ser utilizada para afastar a aplicação do quanto disposto no artigo 265 do RICMS/BA.

O artigo 150, § 6º da CF, determina que “qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, **só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g**”.

O art. 155, § 2º, XII, “g” da CF, por sua vez, com o claro objetivo de evitar a guerra fiscal, estabelece que cabe a lei complementar “regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”.

A Lei Complementar que regulamenta a matéria é a 24/75 e prevê que a concessão dos benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados e do DF (§ 2º do artigo 2º). O convênio será aprovado caso o Poder Executivo de cada Unidade da Federação o ratifique de forma expressa ou tácita (artigo 4º). Caso não seja ratificado expressa ou tacitamente pelo Poder Executivo de todas as unidades federativas, o convênio é considerado rejeitado.

No entanto, ainda que validamente constituído, por força do quanto disposto no 150, § 6º da CF, o conteúdo do Convênio, que tem o condão de autorizar a concessão do benefício fiscal, somente produzirá efeitos nos seus territórios caso sejam implementados pelos Estados em suas legislações.

A Constituição Federal outorgou a competência aos Estados e ao Distrito Federal para, respeitadas as disposições constitucionais e constantes em Lei Complementar, instituir o ICMS.

Logo, cabe aos Estados, no exercício da sua competência, conceder ou não os benefícios autorizados pelos convênios regularmente aprovados, estabelecendo, em caso de concessão, os

requisitos necessários para a fruição. Conforme ensina Sérgio Pyrrho (Soberania, ICMS e Isenções: Os Convênios e os Tratados Internacionais, página 39), *“a obrigação que os convênios devidamente aprovados trazem para cada um dos Estados-Membros (‘obrigação’ essa que deflui da literalidade do já citado art. 7º da LC nº 24/75) é uma só: cada Estado, porque previamente anuiu à possibilidade de que os demais viessem a instituir benefícios fiscais, fica obrigado a tolerar o emprego que outros Estados façam da prerrogativa que foi a todos conferida”*.

Vale ressaltar que o STF, nos autos da ADI 5929/DF, expressamente se posicionou no sentido de que *“os convênios, isoladamente, não concedem isenção de ICMS, mas sim atuam como um pressuposto para que a concessão aconteça”*.

Não por outro motivo, o Estado da Bahia concedeu o benefício, autorizado Convênio ICMS 27/90, através do artigo 265, inciso XCI do RICMS/BA, que, inclusive, tendo em vista o quanto disposto no artigo 111, I do CTN, deve ser interpretado de forma literal.

Tendo em vista o exposto, pelo fato de o Estado da Bahia, no exercício de sua competência constitucional, ao conceder o benefício em questão, não estabelecer como exigência, para a aplicação da isenção, que o bem importado sob o regime de *drawback* fosse exportado pelo próprio importador, entendo que é descabida a lavratura do Auto de Infração sob essa justificativa.

Importante lembrar que, nos termos do artigo 126, III do RPAF/BA, não compete a esse órgão julgador negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior com amparo em condicionante **não prevista na legislação estadual**.

Para além disso, rememoro que o Auto de Infração foi lavrado apenas em razão de a exportação da matéria-prima importada ter sido feita por terceiros (UNIGEL QUÍMICOS S.A.). Não há, como expus, qualquer discussão quanto ao efetivo retorno das matérias-primas importadas ao exterior ou a menção ao descumprimento de qualquer outro requisito exigido para que o *drawback* na modalidade suspensão seja considerado regular.

Dentro dessa linha, importante consignar que o fato de as mercadorias importadas não terem sido exportadas pelo importador não descaracteriza o regime de *drawback* realizado.

No caso em tela, a Recorrente afirma que:

- a) Importou matérias-primas (Acetona e Trietilamina), em sua unidade matriz situada em Camaçari-BA, sob o regime aduaneiro especial de Drawback (modalidade suspensão);
- b) Utilizou os insumos importados para produzir a Acetona Cianidrina (ACH);
- c) Transferiu (fls. 82 e 83) a Acetona Cianidrina (ACH) para a filial de Candeias, onde foi utilizada para a produção do Metacrilato de Metila (MMA);
- d) O MMA foi vendido (fls. 84 a 85) para a UNIGEL (CFOP nº 5.101 - Venda de produção do estabelecimento), empresa do mesmo grupo econômico da Recorrente, para a produção das Resinas Acrílicas, que foram exportadas.

Resta evidenciado, portanto, que o procedimento adotado se encaixa na modalidade do Drawback Intermediário, em que:

- a. Uma empresa, chamada de *“fabricante-intermediário”*, importa insumos com a suspensão de tributos federais;
- b. Com esses insumos, ela produz um produto intermediário;
- c. Este produto intermediário é então vendido no mercado interno para uma segunda empresa, a *“empresa industrial-exportadora”*;
- d. A empresa industrial-exportadora utiliza esse produto intermediário para fabricar um bem final, que será exportado.

Essa modalidade é, de fato, como bem sustenta o contribuinte, permitida pela legislação federal. O artigo 2º, parágrafo único da Portaria SECEX nº 44 de 2020 prevê claramente essa possibilidade:

Art. 2º A aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado poderá ser realizada com suspensão do Imposto de Importação - II, do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o Programa de Integração Social e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, da Cofins-Importação e do Adicional ao Frete para a Renovação de Marinha Mercante - AFRMM.

Parágrafo único. As suspensões de que trata o caput aplicam-se também:

I - às aquisições no mercado interno ou importações realizadas por empresas denominadas fabricantes intermediários, para industrialização de produto intermediário a ser diretamente fornecido a empresas industriais exportadoras, para emprego ou consumo na industrialização de produto final destinado à exportação; e

Em casos como esse, a comprovação da exportação se dá através da Nota Fiscal de venda do produto intermediário para a industrial exportadora e a DU-E da indústria exportadora, nos termos do artigo 32, II da Portaria SECEX nº 44 de 2020.

Desse modo, no meu entender, não há como prosperar a autuação em tela, uma vez que, repita-se, lastreada no fato de as mercadorias importadas não terem sido exportadas pelo importador, o que:

1. Não possui o condão de afastar o benefício previsto pelo artigo 265, inciso XCI do RICMS/BA, na medida em que essa condicionante não está prevista na legislação estadual;
2. Não possui, por si só, o condão de descaracterizar o regime de *drawback* e, com isso, afastar a aplicação do benefício no artigo 265, inciso XCI do RICMS/BA.

Ante o exposto, concluo pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário e pela INSUBSISTÊNCIA do Auto de Infração em exame.

VOTO EM SEPARADO (Fundamentação)

Peço vênha à ilustre Relatora para divergir apenas e tão somente dos argumentos utilizados para julgar Improcedente o Auto de Infração, tendo em vista que concordo com a decisão final quanto ao mérito da autuação.

Ressalto que já há precedente neste CONSEF mantendo a exigência de que a suspensão do ICMS somente seja mantida quando a exportação dos produtos resultantes é efetuada pelo próprio importador, conforme consta no Voto Vencedor dos Acórdãos CJF nºs 0009-11/15 e 0008-11/15, estando este último transcrito abaixo:

“Em que pese a boa fundamentação expendida pela i.Relatora, no que se refere a reforma da Decisão quanto à infração 4, divirjo do seu posicionamento conforme razões que passo a expor.

Quanto ao benefício de suspensão dos impostos nas importações de insumos que foram destinados a industrialização de produtos a serem exportados, sob o regime de Drawback, entendo que existem normas que o importador se submete, tanto da União como dos Estados.

Com relação aos tributos da União (Imposto de Importação, IPI, PIS, COFINS e conforme o caso outras contribuições a exemplo da CIDE), a legislação federal estabelece condições para operar o regime Drawback que é fiscalizado pela Receita Federal, desde expedição do ato concessório até a exportação efetiva dos produtos acabados, resultante da matéria prima importada.

Sob a ótica do controle exercido pela União, o que importa é que o produto resultante da industrialização da matéria prima importada com suspensão dos tributos federais seja exportado, não importando em que unidade da Federação isto ocorra. E da mesma forma, se foi exportado pelo estabelecimento matriz ou filiais da mesma empresa que possuam a mesma raiz do CNPJ (oito dígitos), conforme disposto no art. 90 da Portaria SECEX nº 23/11.

Entretanto, no que se refere aos tributos de competência dos Estados, o Convênio ICMS 27/90 dispõe sobre a concessão de isenção de ICMS nas importações sob o regime de “drawback” e estabelece normas para o seu controle.

A Cláusula primeira, inciso II do mencionado Convênio estabelece que:

II - fica condicionada 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 término do prazo de validade do Ato Concessório, do regime ou, na inexistência deste, de documento equivalente, expedido pelas autoridades competentes.

Esta cláusula determina que fica condicionado ao benefício fiscal de isenção do ICMS na importação de matéria prima, a efetiva exportação pelo "importador" do produto resultante da industrialização da mercadoria importada, mediante comprovação com a DDE averbada na "repartição" [fiscal] que estiver vinculado.

Logo, considerando o princípio de autonomia dos estabelecimentos previsto art. 14 da Lei nº 7.014/96, em especial o disposto no § 2º (É autônomo cada estabelecimento do mesmo titular) e § 4º, II (abranger parte do território baiano e parte do território de outra Unidade da Federação, considerar-se-á estabelecimento autônomo a parte localizada na Bahia), interpreto que o termo "efetiva exportação pelo importador", deve se restringir ao estabelecimento que promoveu a importação da matéria prima e também sua industrialização (art. 127, II do CTN).

Esta interpretação é reforçada ainda mais pela Cláusula segunda, que prevê que, também, o "importador deverá entregar na repartição fiscal a que estiver vinculado", cópias de ato Concessório aditivo (prorrogação do prazo) ou de novo Ato Concessório (transferência dos saldos de insumos importados), demonstrando que o exercício do controle deve ser feito pela repartição fiscal em que o importador esteja vinculado, no caso o estabelecimento importador.

Por sua vez a Cláusula terceira estabelece que a isenção estende-se, também, "às saídas e retornos dos produtos importados com destino à industrialização por conta e ordem do importador", o que significa dizer que, o benefício da isenção da mercadoria importada se estende às operações de remessa e retorno de industrialização, consequentemente a exportação deve ficar restrita ao estabelecimento importador.

Por fim, a Cláusula quarta restringe que o disposto na Cláusula anterior "não se aplica a operações nas quais participem estabelecimentos localizados em unidades da Federação distintas". Logo, as remessas e retornos de industrialização com benefício da isenção fica adstrita às operações dentro do Estado onde estiver localizado o estabelecimento importador, restrição essa que vai de encontro a legislação federal, visto que conforme inicialmente apreciado e fundamentado pela i.Relatora, a Port. SECEX nº 23/11 estabelece que podem operar sob um único ato concessório o estabelecimento matriz e filial que possuam a mesma raiz do CNPJ.

Por tudo que foi exposto, acompanho o posicionamento da PGE/PROFIS de que em obediência ao princípio de autonomia dos estabelecimentos, o benefício da isenção da mercadoria importada, albergada pelo regime drawback, fica condicionada que o produto resultante da industrialização seja exportada pelo mesmo estabelecimento que promoveu sua importação.

Considero correta a Decisão ora recorrida de que o legislador estadual não é obrigado a acompanhar a legislação federal no tratamento tributário concedido nas operações de sua alçada, ficando mantida a Decisão pela Procedência da infração 4.

Acompanho o voto da Relatora pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário."

Saliento que a isenção de impostos concedida pela União para os tributos federais, à luz do pacto federativo, não obriga aos Estados a também concederem benefício semelhante em relação aos tributos estaduais, entre eles o ICMS.

Indefiro o pedido de diligência, nos termos do Art. 147, I, "a" do RPAF/99, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para formar a minha convicção. Consultei o Sistema INC e verifiquei que o Autuado possui o Certificado de Habilitação nº 5878000-9 para o diferimento do ICMS na importação de insumos vinculados ao Programa DESENVOLVE, embora a Resolução nº 79/2012 somente autorize o diferimento nas aquisições de bens do ativo fixo.

Constatai também que a citada Resolução nº 79/2012 foi concedida para que o Autuado produza cianeto de sódio em solução, acetona cianidrina e ácido cianídrico.

O diferimento para a importação de acetona (propanona) é previsto no Art. 286, XXXVIII, do RICMS/12, *in verbis*:

"Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

...
XXXVIII - nas entradas decorrentes de importação do exterior de acetona (propanona), da NCM 2914.11.00, destinadas a estabelecimento industrial de contribuinte que tiver obtido aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal ou financeiro concedido por este Estado;

...
§ 2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento:

I - revogado;

II - revogado;

III - nas saídas internas de trigo em grão, efetuadas por produtor rural, com destino a contribuinte industrial moageiro.

...”

Neste diapasão, apesar do Autuado ter se equivocado na interpretação de que a exportação poderia ser efetuada por outro contribuinte, entendo que o procedimento não causou prejuízo ao Estado da Bahia, já que o Autuado possui o benefício do diferimento nas importações de acetona (propanona), cujo produto resultante da sua industrialização pelo estabelecimento filial, o metacrilato de metila, teve as suas saídas tributadas.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, de forma a julgar o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

Recomendo, entretanto, antes que seja ultrapassado o prazo decadencial, que a DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA analise a possibilidade de verificar se as quantidades vendidas de metacrilato de metila, produzidas a partir da transferência de acetona cianidrina, têm a equivalência com os insumos importados utilizados na produção, sendo que, em caso negativo, deverá ser exigida a diferença do ICMS em razão de quebra da cadeia do diferimento, situação que não teria como ser exigida neste Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281082.0008/24-8, lavrado contra **PROQUIGEL QUÍMICA S/A**.

VOTO EM SEPARADO – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Antonio Dijalma Lemos Barreto, Luís Roberto de Sousa Gouvea e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO DA RELATORA – Conselheiros(as): Camila Magnavita da Fonseca Camargo e Igor Lucas Gouveia Baptista.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO – RELATORA

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO EM SEPARADO
(Fundamentação)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS