

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.952/12/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171338-64  
Impugnação: 40.010130837-91  
Impugnante: Delphi Automotive Systems do Brasil Ltda  
IE: 319962332.01-75  
Proc. S. Passivo: Maucir Fregonesi Júnior/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Imputação fiscal de importação do exterior de diversas mercadorias sem recolhimento do imposto devido na operação, ao abrigo indevido do regime de “Drawback”, uma vez que descumpridas as condições previstas no item 64, Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. No entanto, encontrava-se decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores constantes do presente Auto de Infração, nos termos do art. 173, inciso I do CTN. Canceladas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6763/75, em face da constatação da falta de recolhimento do imposto em operações de importação efetuadas sob o amparo dos Atos Concessórios de “Drawback” nºs 20040135500, 20040135560, 20040135772, 20040135845, 20040135934, 20040136094, 20040136124, 20040137201, 20040142361, 20040142728, 20040149838, 20040150240, 20040151433, 20040152383, 20040155030, 20040156192, 20040156486, 20040157440, 20040157792.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 3678/3887, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 3889/3905.

Em sessão realizada em 07/02/12, a 2ª Câmara de Julgamento exara despacho interlocutório e diligência de fls. 3907/3908.

Intimada, a Contribuinte se manifesta às fls. 3913/3919, com juntada de documentos de fls. 3922/3945.

O Fisco atende a diligência às fls. 3947/396.

Intimada, a Contribuinte se manifesta às fls. 3970/3974.

O Fisco se manifesta às fls. 3978/3982.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada em 25/09/12, presidida pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 02/10/12.

Na oportunidade, em preliminar, é rejeitada a arguição de nulidade do lançamento, indeferido o pedido de perícia e, ainda, proferidos os votos dos Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator), Antônio César Ribeiro (Revisor) e Ivana Maria de Almeida que julgavam procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Henrique Amaral Zaninetti e, pela Fazenda Pública Estadual o Dr. Eder Sousa.

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar**

Inicialmente, cumpre salientar que não há que se falar em nulidade do lançamento, haja vista a inexistência de vício, tendo sido respeitados todos os requisitos de validade do ato administrativo.

Ressalte-se que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Existe a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento previstos no RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Assim indefere-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

#### **Do Mérito**

##### **Do Pedido de Perícia**

A Impugnante apresenta pedido de realização de prova pericial, apontando quesitos às fls. 3710/3711.

Pelas indagações enumeradas, percebe-se que a Requerente quer discutir a essencialidade e a utilização dos produtos importados no processo produtivo.

Quanto a isso, a resposta aos três quesitos é afirmativa. Entretanto, o cerne da questão não é esse, mas sim, a interpretação correta da legislação que rege a matéria.

Neste sentido, revela-se desnecessária a produção de prova pericial pelo que, indefere-se o pedido formulado.

#### **Do Mérito**

Versa o presente feito sobre a constatação, no período de agosto de 2004 a julho de 2005, que a Contribuinte deixou de recolher ICMS incidente das operações de importação de mercadorias do exterior acobertadas pelo Regime Especial de "Drawback" na modalidade de suspensão.

Inicialmente, cumpre registrar que, o Julgado trazido pela Autuada em sua peça de defesa como instrumento capaz de ilidir as exigências fiscais traduz situação fática diferente do caso em comento. Ou seja, no caso do paradigma, a Contribuinte

demonstrou que, a despeito de alguns requisitos terem sido descumpridos, por outro lado, existiam provas da exportação reconhecidas pela própria Fiscalização. No caso presente não se reconhece que as mercadorias importadas seriam aquelas mesmas que foram exportadas. Portanto, são situações de prova distintas.

A Contribuinte não conseguiu demonstrar o cumprimento dos pressupostos necessários à convalidação do “Drawback”, pois os documentos fiscais apresentados desde a importação, não se vinculam àqueles que comprovariam, em tese, a posterior exportação.

Com efeito, segundo a Fiscalização, não atendeu aos ditames do citado Regime Especial de “Drawback” – Modalidade Suspensão, circunstância que repercutiu na desconsideração do “Drawback”, passando a importação a ser declarada “ordinária”, e não extraordinária ou especial.

Neste aspecto, considerando que para a concessão do Regime Especial do “Drawback” está vinculada ao atendimento de obrigações acessórias como, por exemplo, o devido controle e “amarração” daquilo que foi importado como que de fato fora exportado, e, considerando, que tais requisitos não foram atendidos pela Contribuinte e ainda, não havendo nos autos prova inequívoca de que ocorreria mesmo a exportação, tem-se, no caso vertente, que referendar o trabalho fiscal.

Porém, nada obstante, demonstrado nos autos a legitimidade da descaracterização do “Drawback”, tem-se, nesta hipótese, que reconhecer, por ficção jurídica inclusive, que ocorreria uma importação ordinária e não especial que seria o caso do “Drawback”.

Aliás, é este o cerne da acusação, pois, desconsiderado o “Drawback” a importação a se admitir é a ordinária, a comum.

Sendo ordinária e comum a importação, que é consequência lógica da desconsideração do “Drawback”, o marco decadencial torna-se também o marco comum e o ordinário, qual seja, o marco decadencial é o momento da entrada das mercadorias em território brasileiro.

Assim sendo, reiterando, não é correto o entendimento de que, desconsiderado o “Drawback”, tornando comum a importação, a contagem do marco decadencial venha a ser “especial”. Portanto, a decadência defendida nos autos detém como marco à sua contagem inicial o momento que as mercadorias ingressaram no Brasil (desembaraço).

Assim, considerando que as importações ocorreram nos exercícios de 2004 e 2005 e, em contrapartida, a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 11/11/11, resta decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário conforme disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 25/09/12. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento em razão de decadência (art. 173, inciso I do CTN). Vencidos os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator) e Ivana Maria de Almeida,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que o julgavam procedente. Designado Relator o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. O voto do Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia foi encaminhado por escrito e lido pela Presidente da sessão, e integrará o acórdão nos termos do art. 3º da Portaria nº 04/01. Na oportunidade o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor) alterou seu voto. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros supracitados.

**Sala das Sessões, 02 de outubro de 2012.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente/Relator designado**

MI//CL

CC/MG

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão:	20.952/12/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000171338-64	
Impugnação:	40.010130837-91	
Impugnante:	Delphi Automotive Systems do Brasil Ltda	
	IE: 319962332.01-75	
Proc. S. Passivo:	Maucir Fregonesi Júnior/Outro(s)	
Origem:	DFT/Comércio Exterior/Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Como se verifica da decisão proferida, o lançamento foi julgado improcedente, nos seguintes termos:

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 25/09/12. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento em razão de decadência (art. 173, inciso I do CTN). Vencidos os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam procedente. Designado Relator o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. O voto do Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia foi encaminhado por escrito e lido pela Presidente da sessão, e integrará o acórdão nos termos do art. 3º da Portaria nº 04/01. Na oportunidade o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor) alterou seu voto.

Rejeitadas à unanimidade as questões preliminares (arguição de nulidade), e indeferido o pedido de perícia, no mérito julgo procedente o lançamento, por entender não estar atingido pelos efeitos da decadência, além de caracterizadas as infrações e pertinentes as penalidades.

A Impugnante alega que não há como prosperar a acusação fiscal, diante de suposta extinção dos referidos créditos de ICMS pela decadência, seja nos termos do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 150, § 4º, seja nos termos do art. 173, inciso I, ambos do CTN, apresentando a planilha de fls. 3.697 para demonstrar tal afirmação.

Ressalta ainda que, o art. 752, § 3º, inciso I, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº. 6759/09, que reforça a tese do Fisco mineiro ao prever que o prazo decadencial, para os casos de “Drawback” suspensão, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação seria absolutamente inconstitucional, afrontando o art. 146, inciso III, “b”, da Constituição Federal.

Porém, sobre o polêmico tema da decadência, o Conselho de Contribuintes/MG firmou posicionamento, por meio de reiteradas decisões da Câmara Especial, no sentido de que, não havendo antecipação de pagamento, não há de se falar em lançamento por homologação, afastando, conseqüentemente, a aplicação da regra especial do § 4º do art. 150 do CTN, para aplicar a regra de decadência do inciso I do art. 173 do CTN.

Assim, o termo inicial do prazo decadencial conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado. Como bem ressaltou o Fisco em sua manifestação, definir o termo inicial da decadência, significa definir a data a partir da qual se pode considerar caracterizada a omissão do contribuinte, para então, contar-se, a partir do primeiro dia do exercício seguinte, o referido prazo.

Na hipótese dos autos, não ocorreu à alegada decadência e subsiste o poder/dever de a Administração Tributária constituir o crédito tributário, cobrando o ICMS incidente na operação, conforme se demonstrará adiante.

Com efeito, a decadência é causa extintiva do crédito tributário, conforme se pode extrair do art. 156, inciso V do CTN. Conta-se prazo decadencial até o lançamento. Diante da decadência, portanto, opera-se a extinção do crédito tributário em razão da inércia da Administração Tributária em efetuar o lançamento.

Assim, no âmbito tributário, a decadência surge em razão da inércia do Sujeito Ativo no exercício de proceder ao lançamento, mas para que se opere a decadência, é necessário, que o direito subjetivo possa ser exercido, ou seja, que não haja qualquer obstáculo ao pleno exercício do direito.

No caso em análise, de Regime Especial Aduaneiro de “Drawback”, a isenção do ICMS é condicionada, **primeiro**, à efetiva exportação dos produtos resultantes da industrialização da mercadoria importada, no prazo legalmente definido e fixado no respectivo ato concessório, e, **segundo**, à comunicação de seu encerramento ao Fisco.

Antes de tais procedimentos, há nítido obstáculo ao pleno exercício pela Fazenda Pública Estadual no sentido de proceder ao lançamento, pois a situação caracterizadora da omissão somente pode ser verificada após tais eventos e, caso se constate o inadimplemento do Ato Concessório, há que se exigir o ICMS devido.

Só pode haver o curso do prazo decadencial, se não houver qualquer obstáculo à prática do ato de lançamento. Tal afirmação nada mais é do que mera

decorrência do princípio *da actio nata* segundo o qual, só pode haver extinção de direito em razão da inércia se tal direito puder ser exercido.

Na situação em comento, o lançamento somente poderia ser efetuado após o Ministério de Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior (MDIC) disponibilizar, em seu site (<http://www.desenvolvimento.gov.br>), o seu “diagnóstico” referente à análise do cumprimento ou não de cada Ato Concessório de “Drawback”.

Este “diagnóstico” é obtido na Tela “*Consulta de Dados Básicos*” onde consta a “*situação*” referente ao adimplemento de cada Ato Concessório com a respectiva “*data do diagnóstico*”, conforme plenamente demonstrado no curso da instrução processual.

Impõe-se a seguinte indagação: poderia a Fiscalização Tributária, antes do referido diagnóstico, autuar o contribuinte, cobrando o ICMS e acréscimos legais?

A resposta negativa é patente. Acaso assim procedesse o Fisco, certamente sua pretensão de cobrança do crédito seria considerada ilegítima, pois ainda não se poderia afirmar o descumprimento das obrigações tributárias.

Desta forma, a contagem do prazo decadencial só pode iniciar a partir do primeiro dia do exercício seguinte à referida “*data do diagnóstico*”, com aplicação do art. 173, inciso I do CTN, vez que o prazo decadencial de 05 (cinco) anos não poderia fluir enquanto vigente o obstáculo à atuação estatal tendente a constatar o descumprimento das obrigações tributárias.

A 2ª Câmara, na sessão de 07/02/12, buscou esclarecer a data do diagnóstico do MDIC quanto ao cumprimento do Ato Concessório de “Drawback”, conforme abaixo:

ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 60 dias, contados do recebimento da intimação, tendo em vista haver condicionantes legalmente estabelecidas para fruição e gozo do benefício instituído pelo regime “Drawback” no âmbito do ICMS, inclusive para a modalidade em análise (“Drawback” suspensão), demonstre de forma didática e comprove de forma objetiva e inequívoca o seguinte: 1) no tocante a importação: 1.1) o vínculo de cada mercadoria, com respectiva descrição, dimensões, NCM, quantidade e preço constante de cada nota fiscal de entrada, mencionando a DI e Adição, se for o caso, com o correspondente Ato Concessório de “Drawback”; 1.2) que as mercadorias importadas foram beneficiadas com suspensão dos impostos federais sobre importação e sobre produtos industrializados; 1.3) que as mercadorias importadas resultaram, para exportação, em produto industrializado ou produto relacionado na Parte 7 do Anexo I do RICMS/MG, vinculando o produto exportado com aqueles importados. 2) no tocante a exportação: 2.1) que as mercadorias foram exportadas pelo importador; 2.2) o vínculo de cada

Registro de Exportação (RE) com o respectivo Ato Concessório e citação da correspondente nota fiscal de saída; 2.3) para as operações com alteração do código de enquadramento após a averbação, informar a data do embarque, data de averbação e data de alteração do código de enquadramento. Em relação a este despacho, sempre que for mencionado documento ou cópia, citar as fls. dos autos em que se encontra o mesmo. Em seguida, vista ao Fisco. Também em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência **para que o Fisco apresente planilha contendo, para cada Ato Concessório, a data do diagnóstico do MDIC quanto ao cumprimento do Ato Concessório de "Drawback"**, citando as fls. dos autos em que consta a respectiva tela de Consulta de Dados Básicos - MDIC. Em seguida, vista à Impugnante. O prazo estabelecido para o cumprimento da presente deliberação, superior aos 10 (dez) dias previstos no art. 157 do RPTA, se justifica pela complexidade na obtenção das informações e/ou documentos solicitados. (grifou-se)

Dessa forma, subsiste o poder/dever de lançar o crédito tributário, visto que o prazo decadencial não se encontra expirado, pois, os diagnósticos ocorreram todos em 2006, e o prazo decadencial somente se expiraria em 31/12/11, enquanto o Auto de Infração foi recebido em 11/11/11.

Há a destacar-se que este Conselho de Contribuintes também, já decidiu em matéria relativa à descaracterização da isenção do ICMS em operação de importação do exterior, amparada em regime de "Drawback", por descumprimento de condições, conforme Acórdão de nº 18.010/08/2ª.

Na decisão supracitada, o Conselheiro relator, André Barros de Moura, deixou consignado que: "em tratando de importação sob regime de "Drawback", o prazo decadencial deve ser contado a partir do término do regime, já que a fiscalização encontra-se impossibilitada de exigir tributo não recolhido no momento do desembaraço. No caso, pelo documento de fls. 61, a data de validade do Ato concessório do "Drawback" era 28/12/03".

Ainda, no mesmo sentido, vale transcrever excerto do Acórdão nº 18.134/08/2ª, também deste Conselho, de relatoria do Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, veja-se:

DESTARTE, O TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL CONTA-SE, EM REGRA, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O TRIBUTO PODERIA TER SIDO LANÇADO. VALE DIZER, EM SE TRATANDO DE ICMS, DEFINIR O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA SIGNIFICA DEFINIR A DATA A PARTIR DA QUAL SE PODE CONSIDERAR CARACTERIZADA A OMISSÃO DO CONTRIBUINTE, PARA ENTÃO CONTAR-SE, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE, O REFERIDO PRAZO. ASSIM, NO CASO DE



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REGIME ESPECIAL ADUANEIRO DE "DRAWBACK", EM QUE A ISENÇÃO DO ICMS É CONDICIONADA, PRIMEIRO À EFETIVA EXPORTAÇÃO DOS PRODUTOS RESULTANTES DA INDUSTRIALIZAÇÃO DA MERCADORIA IMPORTADA, NO PRAZO LEGALMENTE DEFINIDO E FIXADO NO RESPECTIVO ATO CONCESSÓRIO, E SEGUNDO À COMUNICAÇÃO DE SEU ENCERRAMENTO AO FISCO, NÃO SE PODÉ FALAR EM LANÇAMENTO ANTES DISSO. É QUE, EVIDENTEMENTE, A SITUAÇÃO CARACTERIZADORA DA OMISSÃO SOMENTE PODE OCORRER APÓS TAIS EVENTOS, CASO SE CONSTATE O INADIMPLEMENTO DO ATO CONCESSÓRIO.

CORROBORA TAL ENTENDIMENTO O SEGUINTE EXCERTO DA CONSULTA INTERNA Nº. 157/2007, ANEXADA ÀS FLS. 17, SEGUNDO O QUAL: NÃO TRANSCORRE O PRAZO DECADENCIAL RELATIVO AO ICMS NAS HIPÓTESES EM QUE O FISCO FICA IMPOSSIBILITADO DE EXERCER O DIREITO DE LANÇAR. ASSIM, TRATANDO-SE DE ISENÇÃO DO ICMS DECORRENTE DO REGIME DE "DRAWBACK", O FISCO NÃO PODERÁ EFETUAR O LANÇAMENTO ENQUANTO NÃO SE VERIFICAR O NÃO ADIMPLEMENTO DA CONDIÇÃO RELATIVA A ESSE BENEFÍCIO FISCAL. (GRIFOU-SE)

Em outro julgamento de caso análogo, ainda que naquele caso, diferentemente deste, restou incontroverso que as mercadorias importadas, incorporaram aos novos produtos e foram efetivamente exportadas, vale transcrever excerto do Acórdão nº 18.750/10/2ª, também deste Conselho, de relatoria do Conselheiro Antônio César Ribeiro, veja-se:

NO CASO PRESENTE, TEM-SE QUE SOMENTE INICIARÁ O PRAZO DECADENCIAL QUANDO O FISCO TIVER O EFETIVO CONHECIMENTO DO ADIMPLEMENTO DOS COMPROMISSOS ASSUMIDOS PELA IMPUGNANTE, NA CONDIÇÃO DE BENEFICIÁRIA DO REGIME "DRAWBACK", CIRCUNSTÂNCIA QUE SOMENTE OCORREU EM 2005, QUANDO AS OPERAÇÕES FORAM REGISTRADAS NOS ÓRGÃOS FEDERAIS.

Vale ressaltar, ainda, o decidido no Contencioso Administrativo do Ministério da Fazenda conforme se infere do acórdão abaixo:

MINISTÉRIO DA FAZENDA - SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO

ACÓRDÃO Nº 17-5749 DE 22 DE JANEIRO DE 2004

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

EMENTA: DECADÊNCIA. ISENÇÃO. DECADÊNCIA A CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL, NA HIPÓTESE DA ISENÇÃO CONDICIONADA, TEM COMO TERMO INICIAL, COM AMPARO NO ART. 173, INCISO I DA LEI Nº 5.172/66 – CTN, O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO

**PODERIA TER SIDO EFETUADO, POR DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS QUE AMPARAVAM A CONCESSÃO DAQUELE BENEFÍCIO, ISENÇÃO BENS IMPORTADOS E DESPACHADOS SOB O BENEFÍCIO DA ISENÇÃO (LEI Nº 8.010/90 E 8.032/90), QUANDO TRANSFERIDOS PARA TERCEIRO NÃO CREDENCIADO JUNTO AO CNPQ E SEM A PRÉVIA AUTORIZAÇÃO DA SRF, CABERÁ A EXIGÊNCIA DOS TRIBUTOS DEVIDOS PELO DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO - TIPIFICADA A FALTA DE PAGAMENTO DOS IMPOSTOS, CABÍVEL A MULTA DE OFÍCIO DO II E DO IPI, CONFORME LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. MULTA FISCAL - OCORRENDO A TRANSFERÊNCIA, A TERCEIRO, A QUALQUER TÍTULO, DE BENS IMPORTADOS COM ISENÇÃO DE TRIBUTOS, SEM PRÉVIA AUTORIZAÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL, CABÍVEL A APLICAÇÃO DA MULTA DO ART. 106 DO DL Nº 37/66, REGULAMENTADO PELO ART. 521, II, 'A' DO DECRETO Nº 91.030/85. DATA DO FATO GERADOR : 10/12/93 (GRIFOU-SE)**

O posicionamento e a interpretação do Fisco acerca do início da contagem do prazo decadencial, no lançamento em análise, coadunam-se com o entendimento consignado em decisões judiciais, cite-se a seguinte:

TRF3 - REMESSA EX OFFICIO EM MANDADO DE SEGURANÇA: REOMS 2569 SP 2001.03.99.002569-1

TRIBUTÁRIO. IOF. "DRAWBACK". DECADÊNCIA NÃO CONSTATADA. OPERAÇÃO DE CÂMBIO SUJEITA A ALÍQUOTA ZERO. DESCUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES FIXADAS PARA O REGIME ADUANEIRO ESPECIAL EM QUESTÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. 1. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECER, DESDE LOGO, A DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM QUESTÃO. NO CASO DE MERCADORIAS IMPORTADAS SOB O REGIME ADUANEIRO ESPECIAL EM QUESTÃO ("DRAWBACK"), A CONTAGEM DO PRAZO LEGAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO NASCE COM O REGISTRO DAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO, MAS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO, ASSIM ENTENDIDO O TÉRMINO PARA EXPORTAÇÃO DOS PRODUTOS BENEFICIADOS COM O INCENTIVO FISCAL (ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL).

(...) (REOMS 2569 SP 2001.03.99.002569-1, RELATOR: JUIZ CONVOCADO RENATO BARTH, DATA DE JULGAMENTO: 17/01/08, TERCEIRA TURMA,) (GRIFOU-SE)

Assim, não há como acatar a alegação da Impugnante de que fulminou o direito de lançar o crédito tributário em análise, tendo em vista que não ocorreu inércia da Administração.

No que tange ao mérito propriamente dito, a manifestação fiscal bem abordou a matéria. O trabalho que culminou com a lavratura do AI 01.000171338-6 envolveu a conferência da regularidade das operações de importação, acobertadas por Atos Concessórios de "Drawback", na modalidade suspensão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verificou-se o cumprimento dos Atos concessórios de “Drawback” de nº. 20040135500, 20040135560, 20040135772, 20040135845, 20040135934, 20040136094, 20040136124, 20040137201, 20040142361, 20040142728, 20040149838, 20040150240, 20040151433, 20040152383, 20040155030, 20040156192, 20040156486, 20040157440, 20040157792, conforme consta do Relatório Fiscal de Fls. 06/07.

Em resumo, a empresa, possuindo vários Atos Concessórios de “Drawback”, promove operações de importação de mercadorias, sem o recolhimento do ICMS, apresentando a “Guia de Liberação de Mercadoria Estrangeira sem a Comprovação do Recolhimento do ICMS”, citando, em tais guias, apenas se tratar de Regime Especial de “Drawback”, não vinculando a nenhum Ato Concessório específico.

Da mesma forma, ao emitir as notas fiscais de entrada, cita apenas o número da DI e que se trata de “Drawback”, não informando a que Ato Concessório específico cada mercadoria importada estaria vinculada (Documentos referentes às DIs e notas fiscais de entradas - Anexo 21 e Quadros Demonstrativos destas Importações – Anexo 22 ambos do AI).

Ao emitir as notas fiscais de saída de exportação, não menciona a que Ato Concessório específico tais notas fiscais estariam vinculadas, contrariando frontalmente os itens 64.5 e 64.6 do item 64 do Anexo I do RICMS/02.

Posteriormente, após a averbação da exportação, ou seja, em torno de 02 (dois) anos após a averbação do embarque da mercadoria, a Contribuinte altera o código do “enquadramento da operação”, para inclusão em Ato Concessório de “Drawback”.

Ao confrontar-se os dados de cada uma das Declarações de Importação, com as suas respectivas notas fiscais emitidas na entrada das mercadorias importadas do exterior, acobertadas por vários Atos Concessórios (AC) de “Drawback”, verificou-se que a Autuada apenas cita em tais notas fiscais o nº da Declaração de Importação, informando que se trata de “Drawback”, sem, entretanto, citar os Atos Concessórios, vinculados a cada adição., ou seja, **não vincula cada mercadoria (volume, peso, NCM), constante das Notas Fiscais, ao correspondente Ato Concessório de “Drawback”.**

Com relação às exportações, constatou-se que em todas as telas de consulta “RE Específico” apresentadas, visando comprovar o cumprimento de cada Ato Concessório de “Drawback”, **a vinculação da exportação com o respectivo Ato Concessório, foi efetuada após a averbação da exportação.** Inclusive, na maioria das vezes, em torno de 02 (dois) anos após a averbação.

Ressalte-se que a averbação é o final do despacho de exportação, ou seja, é a confirmação do embarque ou da transposição de fronteira da mercadoria. Caso os dados da carga embarcada (volume e peso, NCM) informados pelo exportador, coincidirem com os registrados na Declaração de Despacho de Exportação (DDE), o SISCOMEX procede à averbação automática.

Se o exportador não informar no RE, que se trata de uma operação de “Drawback” Suspensão Comum, inclusive vinculando, obrigatoriamente, ao respectivo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ato Concessório, esta operação, quando da averbação, terá tratamento administrativo aplicável a uma operação de exportação normal.

A obrigação de vincular o RE ao AC, para fins de configurar a adimplência da operação de “Drawback” é do beneficiário de Regime Especial. Portanto, a comprovação da adimplência do “Drawback”, compete ao contribuinte e baseia-se no extratos dos Registros de Exportação, que devem demonstrar claramente a vinculação dos produtos importados com a suspensão dos tributos federais e isenção do ICMS com as mercadorias exportadas e, tais informações, devem ser providenciadas antes do despacho de exportação ser averbado.

O caso concreto requer aplicação da regra disposta no art. 179, *caput*, do Código Tributário Nacional (CTN), o qual dispõe:

Art. 179 - A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

Ademais, o fato dos “códigos de enquadramento” dos REs terem sido alterados após a averbação para inclusão de Ato Concessório em Regime Especial de “Drawback” é suficiente para descaracterizar o cumprimento do regime, na linha do que já decidiu o do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, vide ementa do Acórdão nº.302-37.205/06, Segunda Câmara, Terceiro Conselho de Contribuintes.

ACÓRDÃO Nº. 302-37.205

SESSÃO DE: 07 DE DEZEMBRO DE 2005

“DRAWBACK”-SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

PARA COMPROVAÇÃO DE ADIMPLENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR, ASSUMIDO EM REGIME DE “DRAWBACK”-SUSPENSÃO, SOMENTE SERÃO CONSIDERADAS EXPORTAÇÕES QUE FORAM DEVIDAMENTE VINCULADAS AO ATO CONCESSÓRIO NA OCASIÃO OPORTUNA, OU SEJA, ATÉ A AVERBAÇÃO DE EMBARQUE, QUE É O ATO FINAL DO DESPACHO DE EXPORTAÇÃO. RECURSO NEGADO.

(GRIFOU-SE)

O relator do referido Acórdão do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda destacou ainda em seu voto, decisões do STJ no sentido de que aplica-se ao caso o princípio da vinculação física entre os produtos importados e exportados nos casos de operações amparadas pelo Regime Aduaneiro de “Drawback”.

O Regime Aduaneiro Especial de “Drawback”, na modalidade suspensão, é aquele que permite a importação de insumos com suspensão do pagamento de tributos federais, exigíveis na importação, vinculado ao compromisso do beneficiário de que tais insumos sejam exportados após beneficiamento, ou então, utilizados na fabricação, complementação ou acondicionamento de mercadoria a ser exportada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso, as notas fiscais de saída apresentadas, vinculadas aos referidos Registros de Exportação (REs) apresentados, não mencionam a que Ato Concessório se referem, ou seja, contraria o item 64.5 e 64.6 do Anexo I da Parte 1 do RICMS/02.

O “Drawback” é uma isenção condicionada e de caráter especial, deferida a cada caso, e desde que o beneficiário faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei para sua concessão, o que não ocorreu no caso concreto.

Diante de remota hipótese de alguma dúvida quanto à vinculação das importações às exportações, a tempo e modo, a 2ª Câmara, na sessão de 07/02/12, exarou despacho interlocutório, já reproduzido acima:

ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante (...) **demonstre de forma didática e comprove de forma objetiva e inequívoca o seguinte: 1) no tocante a importação: 1.1) o vínculo de cada mercadoria, com respectiva descrição, dimensões, NCM, quantidade e preço constante de cada nota fiscal de entrada, mencionando a DI e Adição, se for o caso, com o correspondente Ato Concessório de “Drawback”; 1.2) que as mercadorias importadas foram beneficiadas com suspensão dos impostos federais sobre importação e sobre produtos industrializados; 1.3) que as mercadorias importadas resultaram, para exportação, em produto industrializado ou produto relacionado na Parte 7 do Anexo I do RICMS/MG, vinculando o produto exportado com aqueles importados. 2) no tocante a exportação: 2.1) que as mercadorias foram exportadas pelo importador; 2.2) o vínculo de cada Registro de Exportação (RE) com o respectivo Ato Concessório e citação da correspondente nota fiscal de saída; 2.3) para as operações com alteração do código de enquadramento após a averbação, informar a data do embarque, data de averbação e data de alteração do código de enquadramento. Em relação a este despacho, sempre que for mencionado documento ou cópia, citar as fls. dos autos em que se encontra o mesmo. Em seguida, vista ao Fisco. (...).** (Grifou-se)

Após o citado despacho interlocutório, a Impugnante apresentou as planilhas de fls. 3922 a 3944.

Com relação às importações, demonstrou apenas o vínculo existente entre cada Declaração de Importação e as suas respectivas mercadorias (descrição, dimensões, NCM, quantidade), mas não ficou demonstrado o vínculo da mercadoria importada (descrição, dimensões, NCM, quantidade) com a sua correspondente nota fiscal de entrada e Ato Concessório.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação às exportações ficou demonstrado que a Autuada efetuou operações de exportação de mercadorias, entretanto, não ficou demonstrado o vínculo de cada Registro de Exportação (RE) apresentado, com o respectivo Ato Concessório e a citação do mesmo na correspondente nota fiscal de saída.

Diante dos esclarecimentos, registre-se, que as exigências fiscais se embasam em fato incontroverso, eis que admitido pela própria Impugnante o descumprimento das obrigações acessórias requeridas para fruição da isenção condicionada.

Sustenta a Impugnante que o requisito material para a fruição da isenção é a realização da exportação do produto final resultante da industrialização das matérias primas e insumos importados com o benefício fiscal, bastando ter efetivamente realizado a exportação para ter condição para o gozo da isenção, pouco importando o descumprimento de obrigações acessórias estabelecidas pela legislação a título de condição para tal, pugnando-se pelo objetivo finalístico da norma.

A discussão se desloca para o debate de que, mesmo descumprindo os requisitos formais previstos no item 64 do Anexo I do RICMS/02, ainda assim o contribuinte beneficiário do mencionado regime aduaneiro especial faz jus à isenção do ICMS incidente na importação de matérias primas ou insumos empregados na industrialização do produto final exportado?

Certo é que, a fruição do benefício é expressamente condicionada ao atendimento dos mencionados requisitos, nos termos do dispositivo citado, *verbis*:

Item 64 - Entrada de mercadoria importada do exterior, sob o regime de "Drawback".

(...)

64.5 - Na operação que resulte em saída, inclusive com a finalidade de exportação, de produto resultante da industrialização da matéria-prima ou do insumo importado com o benefício, **tal circunstância deverá ser informada na respectiva nota fiscal, consignando-se, também, o número do correspondente ato concessório do regime de "Drawback"**.

64.6 - A inobservância de qualquer requisito previsto neste item descaracteriza a isenção, devendo o imposto ser pago com todos os acréscimos legais, calculados a contar da data de ocorrência do fato gerador. (Grifou-se)

Tratando-se a isenção de uma autolimitação do poder de tributar, uma exceção em relação à norma de imposição tributária (regra geral), dada este caráter excepcional, as normas isencionais devem ser interpretadas em sentido estrito (ou literalmente, a teor do disposto no art. 111 do CTN), pelo que não comportam interpretação extensiva ou finalística, devendo o intérprete se conter dentro dos limites literais do texto legal.

Portanto, mais do que uma simples obrigação acessória, a requerida vinculação com os Atos Concessórios constitui requisito necessário à fruição da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

isenção, cuja omissão caracteriza o descumprimento de condição e, via de consequência, afasta o benefício.

De qualquer forma, mesmo que se considerassem tais requisitos como meras obrigações acessórias, há de se lembrar que, segundo o parágrafo único do art. 175, também do CTN, a exclusão do crédito tributário (seja pela isenção ou anistia, cf. os incisos I e II do *caput* do mesmo artigo) “*não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias, dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente*”.

Conforme já mencionado, o Regime Aduaneiro Especial de “Drawback”, na modalidade suspensão, é aquele que permite a importação de insumos com suspensão do pagamento de tributos federais, exigíveis na importação, vinculado ao compromisso do beneficiário de que tais insumos sejam exportados após beneficiamento, ou então, utilizados na fabricação, complementação ou acondicionamento de mercadoria a ser exportada.

Nesse sentido, nem mesmo é possível afirmar que houve a exportação dos produtos importados (objetivo finalístico), face à precariedade da vinculação, pois no caso aplica-se o princípio da vinculação física entre os produtos importados e exportados, e a pretendida vinculação baseada em códigos (*part number*) não caracteriza a vinculação física, no máximo demonstra que os produtos exportados possuem típico vínculo com os produtos importados, o que não é o bastante.

Com estas considerações, julgo procedente o lançamento, tal como consta do Auto de Infração.

**Sala das Sessões, 02 de outubro de 2012.**

**Marco Túlio da Silva  
Conselheiro**