

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.627/12/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000171370-96
Impugnação: 40.010130674-60
Impugnante: Amcor Rigid Plastics do Brasil Ltda
IE: 518999447.00-13
Proc. S. Passivo: Cláudia Liguori Affonso Maluf/Outro(s)
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - DRAWBACK-DESCARACTERIZAÇÃO DA ISENÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatada a importação do exterior de “resina *pet*” sem recolhimento do imposto devido na operação, tendo em vista a descaracterização da isenção prevista, por descumprimento das condições dispostas no subitem 64.2 do Anexo I do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

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 do Ato Concessório de *Drawback* nº 20070104751.

A importação se refere a 126 (cento e vinte e seis) toneladas de resina *pet* efetuada por meio da Declaração de Importação (DI) nº 07/1463662-7, de fls. 11/13.

A descaracterização da isenção se deu em função da constatação pelo Fisco de que a mercadoria importada sob o referido regime não foi, de fato, utilizada na industrialização da mercadoria efetivamente exportada, e vinculada ao mencionado ato concessório.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 83/97, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 144/152.

A 2ª Câmara, em sessão de julgamento realizada em 19 de janeiro de 2012, exara o despacho interlocutório de fls. 156.

Em decorrência disso, a Impugnante retorna aos autos às fls. 161/190, e o Fisco, às fls. 195/205.

DECISÃO

Da Preliminar

Na ocasião do cumprimento do despacho interlocutório de fls. 156, a Impugnante sustenta que o Fisco inovou o lançamento, na medida em que a acusação fiscal original teria se baseado na suposta entrada das mercadorias importadas resina *pet* no estabelecimento autuado posteriormente à data de remessa dos produtos industrializados para exportação pré-forma *pet*, o que, diante das provas trazidas aos autos no momento de sua impugnação, mostrou-se tratar, de fato, de uma escrituração extemporânea das notas fiscais de entrada.

Em virtude disso, segundo a Impugnante, o Fisco passou a sustentar o lançamento em hipótese não mencionada na acusação fiscal original, qual seja, a ausência de vinculação física entre a mercadoria importada e aquela produzida para fins de exportação, para fins de se usufruir da isenção de que trata o item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, o que ensejaria a nulidade do presente lançamento.

No entanto, sem razão a Impugnante.

A acusação fiscal, conforme se comprova textualmente relatório do Auto de Infração de fls. 3/4, bem como o Relatório Fiscal anexo, de fls. 7/9, consignam a falta de recolhimento do imposto na entrada de mercadoria proveniente do exterior em razão da descaracterização da isenção prevista no item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Segundo ainda o relato do Fisco no Auto de Infração e seu anexo, a descaracterização da isenção se deu em virtude de as exportações vinculadas ao cumprimento do referido Ato Concessório não resultaram da industrialização da “resina *pet*” importada, condição prevista na legislação tributária mineira, nos termos do subitem 64.2 do Anexo I do RICMS/02.

O embasamento material (conjunto probatório) para essa constatação seria, de acordo com o texto consignado no Auto de Infração e seu anexo, as datas registradas das notas fiscais de entrada e saída, bem como a tabela elaborada pela própria Autuada, em que constava claramente a informação de que para a produção da mercadoria exportada vinculada ao ato concessório do regime de drawback, objeto do presente lançamento, foi utilizada resina de origem nacional, conforme fls. 77 (frente e verso)/78. (Grifou-se)

Portanto, não houve qualquer alteração da acusação fiscal, que permaneceu inalterada desde a intimação do Auto de Infração.

Em virtude de a Impugnante ter decidido não abordar em sua impugnação a tabela de fls. 77 na sua impugnação, a 2ª Câmara decidiu instá-la a fazê-lo, por meio do despacho interlocutório de fls. 156, dando-lhe para tanto o prazo regulamentar de 10 (dez) dias, previsto no § 2º do art. 157 do RPTA/MG.

Na mesma medida, a câmara de julgamento solicitou que se manifestasse também sobre a declaração do Fisco, na Manifestação Fiscal de fls. 144/152, a respeito do volume de importações e de aquisições internas de resina realizadas no período.

Também não assiste razão à Impugnante quando procura explorar o fato de que o Fisco mencionou erroneamente o número do ato concessório em sua

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Manifestação Fiscal às fls. 148, ao explicar as informações constantes da tabela de fls. 78.

Ora, esse pequeno lapso da Fiscalização não trouxe qualquer prejuízo à defesa, visto que o número do ato concessório, objeto do lançamento, está devidamente identificado no Auto de Infração de fls. 3/4 e em seu anexo de fls. 7/9, bem como na tabela de fls. 78, não havendo qualquer dúvida do que se trata o presente lançamento e a o que se refere a manifestação do Fisco promovida já na fase do contencioso administrativo, conforme fls. 144/152.

Por todo o exposto, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

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 do Ato Concessório de *Drawback* nº 20070104751.

O ato concessório aludido previa a importação de “resina *pet*” para fabricação de “preformas *pet*” a serem exportadas.

Tal imputação surgiu da arguição do Fisco de descumprimento das normas relativas à isenção nas importações realizadas ao amparo do *drawback*, uma vez que os produtos importados não teriam resultado em produto industrializado para posterior exportação.

Para a fabricação de alguns de seus produtos, a Impugnante adquire no mercado externo, diversos materiais que considera essenciais e imprescindíveis ao seu processo de industrialização.

As operações de importação destas matérias-primas e produtos intermediários são efetuadas sob o amparo de Atos Concessórios de *Drawback*, de conformidade com a legislação federal aplicável à espécie.

Tais operações de importação estariam, no entendimento da Impugnante, amparadas pelo benefício da isenção do ICMS de que trata o item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Entretanto, o Fisco promoveu o lançamento em vista da descaracterização da isenção, sob o fundamento de que os produtos importados não resultaram em produtos industrializados para posterior exportação.

A base da autuação encontra-se na interpretação dos dispositivos que tratam da isenção no caso em análise, ou seja, o item 64 do Anexo I do RICMS/02, que assim prescreve:

ANEXO I

Item 64 - Entrada de mercadoria importada do exterior, sob o regime de *drawback*.

64.1 - A isenção somente se aplica:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b - se da mercadoria importada resultar, para exportação, produto industrializado ou produto relacionado na Parte 7 deste Anexo.

64.2 - A isenção fica condicionada à efetiva exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada, comprovada mediante entrega à Administração Fazendária (AF) de seu domicílio fiscal, da cópia da Declaração de Despacho de Exportação (DDE), devidamente averbada com o respectivo embarque para o exterior, no prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, contado do término do prazo de validade do Ato Concessório do regime, ou, na inexistência deste, de documento equivalente, expedido pelas autoridades competentes.

(...)

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.

A norma isencional decorre do Convênio ICMS n.º 27/90, cuja cláusula 1.ª assim dispõe:

"Cláusula primeira - Ficam isentas do ICMS o recebimento pelo importador ou, quando prevista na legislação estadual, a entrada no estabelecimento de mercadoria importada sob o regime de "drawback".

Parágrafo único - O benefício previsto nesta Cláusula:

1. 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 15/91, de 25 de abril de 1991.

2. 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."

Portanto, a presente lide restringe-se à análise quanto à aplicabilidade de dispositivo legal que instituiu exclusão de crédito pela modalidade de isenção, cuja

interpretação deve ser literal, a teor do disposto no art. 111, inciso II do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme subitem 64.2, a isenção do ICMS está condicionada à efetiva exportação do produto resultante da industrialização da mercadoria importada.

Nesse sentido, somente serão beneficiadas pela isenção as situações claramente compreendidas no texto da norma, não se admitindo interpretações extensivas. Assim, se o produto exportado não resulta daquele importado não cabe a aplicação da isenção.

Tal condição para fruição do benefício fiscal não é um simples preciosismo do legislador estadual, tampouco do Fisco, conforme quer fazer crer a Impugnante, mas tem a finalidade de se assegurar que a importação do insumo é imprescindível para a fabricação do produto a ser exportado, sob pena de se conceder um tratamento tributário mais favorável ao produto estrangeiro que àquele de origem nacional.

Conforme tabela de fls. 77 (frente e verso) elaborada pela própria Impugnante, as “preformas *pet*” exportadas vinculadas ao Ato Concessório nº 20070104751, objeto do lançamento, foram produzidas com resina de origem nacional.

Constata-se tal fato pelo confronto dos números dos documentos fiscais emitidos para acobertar a remessa para exportação consignados na tabela de fls. 77 com aqueles indicados na tabela de fls. 78.

A Impugnante argumenta que não tem previsão na legislação federal do regime do *drawback* a exigência de que a mercadoria importada deva ser utilizada na fabricação do produto exportado sob o mesmo regime.

No entanto, o que se discute nos autos não é a validade do regime de *drawback* a ela concedido, mas, sim, se ela observou a legislação tributária mineira para fins de fruição da isenção do ICMS na operação efetuada sob o referido regime.

Como já relatado, resta claro que a condição de que o insumo importado seja de fato utilizado na fabricação da mercadoria a ser exportada não foi atendida.

A Impugnante sustenta, ainda, que não faz segregação dos estoques de insumos importados e de origem nacional e que as tabelas de fls. 77/78 foram feitas com base em estimativas contábeis.

Quanto a isso, o Fisco, prontamente, fez a seguinte observação às fls. 204:

É fato que a resina quando transportada a granel em caminhões especiais é “despejada” diretamente desses veículos no silo. Entretanto, quando a resina chega no estabelecimento da Impugnante acondicionada em *big bags*, ela permanecerá armazenada nos mesmos *big bags* e, também em *big bags*, é encaminhada à produção, sem ser armazenado em silo.

No caso em concreto, a resina estava acondicionada em *big bags*, conforme consta na DI (fls. 13) e nas diversas notas fiscais de entrada que acobertaram o trânsito da resina (fls. 125 a 130). As 126 ton de resina importadas estavam

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acondicionadas em 120 *big bags* (6 notas fiscais x 20 *big bags* por nota).

Assim, seria absolutamente possível à Impugnante saber se a resina importada, em comento, estava ou não sendo utilizada na produção das preformas, mesmo que misturada com outras resinas de origens diversas (nacionais ou importadas através de outras DI's).

Assim, restando caracterizado que a resina estava acondicionada em *big bags*, conforme fls. 13 e 125/130, não procede a argumentação da Impugnante de que fora estocada em silos, o que, de qualquer modo, não invalidaria a informação por ela mesma prestada de que o insumo utilizado na fabricação do produto exportado era de origem nacional.

Dessa forma, restando plenamente caracterizado nos autos o descumprimento das normas referentes à fruição da isenção na importação de produtos sob o regime *drawback*, conclui-se pela legitimidade das exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ricardo Valin de Camargo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Bruno Antônio Rocha Borges.

Sala das Sessões, 25 de abril de 2012.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.627/12/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000171370-96
Impugnação: 40.010130674-60
Impugnante: Amcor Rigid Plastics do Brasil Ltda
IE: 518999447.00-13
Proc. S. Passivo: Cláudia Liguori Affonso Maluf/Outro(s)
Origem: DF/Poços de Caldas

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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.

O Auto de Infração ora analisado foi lavrado para formalizar as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, em face da imputação fiscal de falta de recolhimento do imposto em operações de importação efetuadas sob o amparo do Ato Concessório de *Drawback* n.º 20070104751.

A importação se refere a 126 (cento e vinte e seis) toneladas de resina *pet* efetuada por meio da Declaração de Importação (DI) n.º 07/1463662-7 (fls. 11/13), que previa a importação de “resina *pet*” para fabricação de “preformas *pet*” a serem exportadas.

A descaracterização da isenção se deu em função de que o Fisco sustenta que a mercadoria importada sob o regime *Drawback* não foi, de fato, utilizada na industrialização da mercadoria efetivamente exportada, e vinculada ao mencionado ato concessório.

De início importa observar que o Auto de Infração originalmente era baseado também na entrada das mercadorias importadas no estabelecimento da Impugnante posteriormente à data de remessa dos produtos industrializados para exportação preforma *pet*, o que, diante das provas trazidas aos autos no momento de sua impugnação, mostrou-se tratar, de fato, de uma escrituração extemporânea das notas fiscais de entrada.

Assim, a matéria discutida neste processo é, em resumo, a aplicabilidade da legislação do ICMS, em particular do Convênio ICMS n.º 27/90, na desoneração deste imposto nas importações de mercadorias sob o regime “*drawback*”.

Em primeiro lugar, não se pode perder de vista que o referido regime recebe tratamento de incentivo à exportação, tanto na esfera federal quanto na esfera estadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As legislações pertinentes que regulavam a matéria, à época dos fatos, são as seguintes:

Âmbito Federal:

Decreto-Lei 37/66:

Art.78 - Poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento:

I - restituição, total ou parcial, dos tributos que hajam incidido sobre a importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada;

II - suspensão do pagamento dos tributos sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

III - isenção dos tributos que incidirem sobre importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado. (Vide Lei nº 8.402, de 1992)

§ 1º - A restituição de que trata este artigo poderá ser feita mediante crédito da importância correspondente, a ser ressarcida em importação posterior.

§ 2º - (Revogado pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 3º - Aplicam-se a este artigo, no que couber, as disposições do § 1º do art.75.

Decreto 6.759/09

Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior.

CAPÍTULO V

DO DRAWBACK

Seção I

Das Disposições Preliminares

Art. 383. O regime de drawback é considerado incentivo à exportação, e pode ser aplicado nas seguintes modalidades (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 78, caput; e Lei no 8.402, de 1992, art. 1o, inciso I):

I - suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

II - isenção dos tributos exigíveis na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado; e

III - restituição, total ou parcial, dos tributos pagos na importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada.

Seção II

Do Drawback Suspensão

Art. 386. A concessão do regime, na modalidade de suspensão, é de competência da Secretaria de Comércio Exterior, devendo ser efetivada, em cada caso, por meio do SISCOMEX.

§ 3º Para o desembaraço aduaneiro da mercadoria a ser admitida no regime, será exigido termo de responsabilidade na forma disciplinada em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 387. O regime de drawback, na modalidade de suspensão, poderá ser concedido e comprovado, a critério da Secretaria de Comércio Exterior, com base unicamente na análise dos fluxos financeiros das importações e exportações, bem como da compatibilidade entre as mercadorias a serem importadas e aquelas a exportar.

Art. 389. As mercadorias admitidas no regime, na modalidade de suspensão, deverão ser integralmente utilizadas no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias a serem exportadas.

Âmbito Estadual:

CONVÊNIO ICMS 27/90

Dispõe sobre a concessão de isenção de ICMS nas importações sob o regime de drawback estabelece normas para o seu controle.

A Ministra da Economia, Fazenda e Planejamento e os Secretários de Fazenda ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 60ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 13 de setembro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de 1990, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte CONVÊNIO:

Cláusula primeira Ficam isentas do ICMS o recebimento pelo importador ou, quando prevista na legislação estadual, a entrada no estabelecimento de mercadoria importada sob o regime de "drawback".

Parágrafo único. O benefício previsto nesta Cláusula:

1. somente se aplica às mercadorias:

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

Nova redação dada a alínea "b" pelo Conv. ICMS 65/96, efeitos a partir de 11.10.96:

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

Nova redação dada ao item 2 pelo Conv. ICMS 16/96, efeitos a partir de 16.04.96:

2. 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.

Portanto, o que se discute nos autos é aplicação do instituto do "drawback" no âmbito estadual, já que não teria sido cumprido o requisito básico de exportação do produto resultante da matéria prima importada conforme determina a cláusula primeira, item 2 do Convênio ICMS 27/90 (com nova redação dada pelo Convênio ICMS 16/96), que a seguir se reproduz:

"2. 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".

A disposição acima está reproduzida no Anexo I – item 64.2 do RICMS/02, conforme a seguir:

“A isenção 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”.

Em outras palavras, o agente atuante ao interpretar a referida cláusula, entende que para gozo do benefício de isenção do ICMS, na importação de mercadoria sob o regime “drawback”, o estabelecimento importador das mercadorias, terá que ser, necessariamente, comprovar que exportou o produto resultante daquela mercadoria importada.

O instituto do “drawback”, instituído pelo Decreto-Lei n.º 37/66, em seu art. 78 e regulamentado pelos atos normativos aqui transcritos, ao dispor sobre a suspensão do pagamento dos tributos sobre a importação, o faz de forma abrangente, não estabelecendo, portanto, a competência dos mesmos. Trata-se, portanto, de uma legislação una que, por esta razão, serve de sustentáculo para todos os outros tributos, sejam esses federais, estaduais ou municipais. Para corroborar com esta assertiva, vejamos alguns entendimentos esposados por órgãos do Governo Federal acerca da matéria:

“MEDIDAS DE REDUÇÃO DO “CUSTO BRASIL”

1) MEDIDAS RELATIVAS À ÁREA COMERCIAL:

1.1. ELIMINAÇÃO DO ICMS SOBRE EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS PRIMÁRIOS E SEMI-ELABORADOS

A LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996, VEIO REGULAMENTAR DISPOSIÇÕES PREVISTAS NO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, REFERENTES AO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO — ICMS, DA ÓRBITA DE COMPETÊNCIA DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL.

EM PARTICULAR, A LEI PROMOVEU A AMPLIAÇÃO DO CAMPO DE NÃO-INCIDÊNCIA DESSE IMPOSTO, ESTENDENDO-A AOS PRODUTOS PRIMÁRIOS E INDUSTRIALIZADOS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO, BEM COMO À PRESTAÇÃO AO EXTERIOR DE SERVIÇOS SUJEITOS À TAXAÇÃO DO ICMS.

AMPLIOU-SE, AINDA MAIS, O UNIVERSO DE NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, AO SE EQUIPARAR A UMA OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO A VENDA DE MERCADORIAS NO MERCADO INTERNO PARA EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS, INCLUSIVE TRADINGS, E A SUA SAÍDA PARA ARMAZÉM ALFANDEGADO OU ENTREPOSTO ADUANEIRO. E, CONSISTENTEMENTE, ÀS EXPORTAÇÕES DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS SEMI-ELABORADOS TAMBÉM SE ESTENDERAM AS NOVAS REGRAS RELATIVAS AO BENEFÍCIO FISCAL DO CRÉDITO DO ICMS. (VER MAIS À FRENTE, NO ITEM 4.1 CRÉDITO FISCAL E ELIMINAÇÃO DO ICMS SOBRE A ATIVIDADE PRODUTIVA E

O INVESTIMENTO, AS DEMAIS MUDANÇAS PROMOVIDAS PELA LEI COMPLEMENTAR 87/96.) A DESONERAÇÃO DO ICMS SOBRE A EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS RIMÁRIOS E INDUSTRIAIS SEMI ELABORADOS PRODUZ EFEITO SEMELHANTE AO DE UMA DESVALORIZAÇÃO CAMBIAL, MELHORANDO AS PERSPECTIVAS DE VENDA EXTERNA DESSE CONJUNTO DE BENS, RESPONSÁVEIS HOJE, POR QUASE 40% DA PAUTA DE EXPORTAÇÃO. SOMENTE ESSA DESONERAÇÃO, ISOLADAMENTE, É ESTIMADA DA ORDEM DE 7% EM RELAÇÃO AO VALOR EXPORTADO, O QUE SE REFLETIRÁ, EM GRAU DIVERSO, EM GANHOS DE RENTABILIDADE POR PARTE DOS EXPORTADORES DE MINÉRIOS, FERRO FUNDIDO, ALUMÍNIO, PASTA DE MADEIRA E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM GERAL, CUJAS VENDAS AO EXTERIOR DEVEM SER AMPLIADAS EM 1997. A ESTE EFEITO DIRETO DEVEM-SE AGREGAR OS EFEITOS INDIRETOS, DE MAIS DIFÍCIL ESTIMAÇÃO, DECORRENTES DOS BENEFÍCIOS DO CRÉDITO FISCAL, EVENTUALMENTE AUFERIDOS PELOS EXPORTADORES DE PRODUTOS INDUSTRIAIS SEMI ELABORADOS.

1.2.....

1.3. EXTENSÃO DO DRAWBACK À EXPORTAÇÃO VIA TERCEIROS

OS BENEFÍCIOS DO REGIME DE DRAWBACK FORAM ESTENDIDOS A EMPRESAS INDUSTRIAIS QUE REALIZEM VENDA NO MERCADO INTERNO - A EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS - DE PRODUTOS PRECIPUAMENTE DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. TAIS VENDAS SÃO COMPUTADAS COMO SE FOSSEM EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELA EMPRESA INDUSTRIAL, **PARA FINS DE SUA HABILITAÇÃO AOS BENEFÍCIOS FISCAIS DO REGIME DE DRAWBACK.** A MEDIDA BENEFICIA AS EMPRESAS INDUSTRIAIS, SOBRETUDO AS DE MENOR PORTE, QUE NÃO TÊM CONDIÇÕES DEEXPORTAR DIRETAMENTE, FAZENDO-O, NO ENTANTO, ATRAVÉS DE TERCEIROS (PORTARIA SECEX Nº 6/96, DE 25/03/96) (GRIFO NOSSO).

(MEDIDA DE REDUÇÃO DO “CUSTO BRASIL” – MINISTÉRIO DA FAZENDA – SECRETARIA DE POLÍTICA ECONÔMICA – VERSÃO ATUALIZADA COM OS DADOS DISPONÍVEIS EM 23/04/97)

“EXPORTAÇÃO PASSO A PASSO”

3. EXPORTAÇÃO DIRETA E INDIRETA

3.1. EXPORTAÇÃO DIRETA

A EXPORTAÇÃO DIRETA CONSISTE NA OPERAÇÃO EM QUE O PRODUTO EXPORTADO É FATURADO PELO PRÓPRIO PRODUTOR AO IMPORTADOR. ESTE TIPO DE OPERAÇÃO EXIGE DA EMPRESA O CONHECIMENTO DO PROCESSO DE EXPORTAÇÃO EM TODA A SUA EXTENSÃO. CABE ASSINALAR QUE A UTILIZAÇÃO DE UM AGENTE COMERCIAL PELA EMPRESA PRODUTORA/EXPORTADORA NÃO DEIXA DE CARACTERIZAR A OPERAÇÃO COMO EXPORTAÇÃO DIRETA. (GRIFO NOSSO) NESTA MODALIDADE, O PRODUTO EXPORTADO É ISENTO DO IPI, E NÃO OCORRE A INCIDÊNCIA DO ICMS. BENEFICIA-SE TAMBÉM DOS CRÉDITOS FISCAIS INCIDENTES SOBRE OS INSUMOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. NO CASO DO ICMS, É RECOMENDÁVEL CONSULTAR AS AUTORIDADES FAZENDÁRIAS ESTADUAIS, SOBRETUDO QUANDO HOUVER CRÉDITOS A RECEBER E INSUMOS ADQUIRIDOS EM OUTROS ESTADOS.

3.2. EXPORTAÇÃO INDIRETA

A EXPORTAÇÃO INDIRETA É REALIZADA POR INTERMÉDIO DE EMPRESAS ESTABELECIDAS NO BRASIL, QUE ADQUIREM PRODUTOS PARA EXPORTÁ-LOS. ESTAS EMPRESAS PODEM SER: *TRADING COMPANIES* (A VENDA DA MERCADORIA PELA EMPRESA PRODUTORA PARA UMA *TRADING* QUE ATUA NO MERCADO INTERNO É EQUIPARADA A UMA OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO, EM TERMOS FISCAIS); EMPRESAS COMERCIAIS EXCLUSIVAMENTE EXPORTADORAS; EMPRESA COMERCIAL QUE OPERA NO MERCADO INTERNO E EXTERNO; **OUTRO ESTABELECIMENTO DA EMPRESA PRODUTORA** – NESTE CASO A VENDA A ESTE TIPO DE EMPRESA É CONSIDERADA EQUIVALENTE A UMA EXPORTAÇÃO DIRETA, ASSEGURANDO OS MESMOS BENEFÍCIOS FISCAIS – IPI E ICMS; (GRIFO NOSSO) E CONSÓRCIOS DE EXPORTADORES. APESAR DE BEM SUCEDIDOS EM VÁRIOS PAÍSES, OS CONSÓRCIOS DE EXPORTAÇÃO AINDA SÃO POUCO UTILIZADOS NO BRASIL. TRATA-SE DE ASSOCIAÇÕES DE EMPRESAS, JURIDICAMENTE CONSTITUÍDAS, QUE CONJUGAM ESFORÇOS E/OU ESTABELECEM UMA DIVISÃO INTERNA DE TRABALHO, COM VISTAS À REDUÇÃO DE CUSTOS, AUMENTO DA OFERTA DE PRODUTOS DESTINADOS AO MERCADO EXTERNO E AMPLIAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES. OS CONSÓRCIOS PODEM SER FORMADOS POR EMPRESAS QUE OFEREÇAM PRODUTOS COMPLEMENTARES OU MESMO CONCORRENTES.

(MANUAL ELABORADO PELA EQUIPE DO DEPARTAMENTO DE PROMOÇÃO COMERCIAL (DPR) DO MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES, EM COOPERAÇÃO COM A FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS (FIPE) DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO (USP) – REGISTRADO NO ESCRITÓRIO DE DIREITOS AUTORAIS DA FUNDAÇÃO DA BIBLIOTECA NACIONAL (REGISTRO NÚMERO 200.732, LIVRO 346, FOLHA 392).

Importante registrar que a competência para legislar sobre o comércio exterior pertence, conforme determina a Constituição Federal, à União. Portanto, as legislações estaduais ao adotarem um instituto de comércio exterior estão vinculadas à estas legislações. Não se quer dizer com isto que há ingerência na competência estadual para disciplinar a aplicação das regras do ICMS, pois a legislação estadual apenas concederá o benefício vinculado ao instituto de comércio exterior se assim determinar. Contudo, ao tomar um instituto de comércio exterior, está a ela vinculado, não podendo alterá-lo ou limitá-lo.

Após as considerações acima, cumpre repassar as condicionantes estabelecidas para gozo do benefício instituído pelo regime “*drawback*” no âmbito do ICMS, nos termos da cláusula primeira do Convênio ICMS 27/90.

- 1ª condicionante: que as mercadorias importadas sejam beneficiadas com suspensão dos impostos federais sobre importação e sobre produtos industrializados; No caso dos autos: Condicionante atendida.

- 2ª condicionante: que das mercadorias importadas deverão resultar, para exportação, produtos industrializados ou os arrolados na lista de que trata a cláusula segunda do Convênio ICMS n.º 15/91. Objeto da discussão no caso dos autos.

- 3ª condicionante: que as mercadorias sejam exportadas pelo importador.

- 4ª condicionante: que o processo de *drawback* seja encerrado.

Neste ponto cabe destacar que no próprio Auto de Infração é ressaltado que “as NFs emitidas para acobertar as exportações estão plenamente vinculadas as declarações de despacho de exportação (DDE) que constam no sistema Siscomex vinculadas ao cumprimento do Drawback concedido para a Autuada.”

Por todo o exposto, ficou plenamente demonstrado nos autos que os estabelecimentos importador e exportador estão personificados em uma única empresa, titular do Ato Concessório “drawback”, nos termos das Portarias do SECEX que disciplinam a matéria e que o objetivo único, previsto nas legislações federal e estadual que regulam a matéria, que é o de importar mercadoria ao amparo do instituto do “drawback” para posterior exportação do produto resultante da industrialização, não só foi atingido como também reconhecido pelo Fisco.

Frise-se, pela importância, que o insumo importado é resina *Pet* e foram exportadas “preformas *pet*” tendo este fato sido constatado com a baixa do respectivo ato concessório pela Receita Federal do Brasil.

Ademais, apenas na manifestação fiscal surgiu o argumento de que não houve vinculação física entre o insumo importado e as mercadorias exportadas.

Se por um lado a Fiscalização sustenta que as mercadorias importadas compuseram produtos vendidos no mercado interno, pois a Impugnante não distinguiu em seus estoques o insumo importado daquele adquirido no mercado interno lhe sendo possível fazer em virtude da forma de acondicionamento (granel - interno ou *big bags* - importado), também a Fiscalização, por seu turno, não demonstrou que as mercadorias importadas não foram utilizadas exatamente nas mercadorias posteriormente importadas.

A demonstração feita pela Fiscalização seria crucial para a manutenção do lançamento uma vez que a motivação é um dos requisitos de validade do ato administrativo, sendo possível afirmar que à Fiscalização cabe fazer a demonstração dos motivos que levaram à imputação fiscal e, ao contribuinte, cabe demonstrar que a imputação fiscal não se materializou.

No caso em tela, embora realmente exista a imputação fiscal de que a mercadoria importada não foi utilizada na mercadoria exportada, tal situação não restou demonstrada nos autos, até mesmo porque há um documento oficial, qual seja, a baixa do ato concessório, afirmando o oposto.

Não bastasse este entendimento, destaque-se o provimento consubstanciado na decisão transcrita por Leandro Paulsen em seu curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência (10ª edição – 2008):

“- **Princípio da identidade x princípio da equivalência. Suficiência da equivalência.** “DRAWBACK, SODA CÁUSTICA. EMPREGO DE MATÉRIA-PRIMA IDÊNTICA NA FABRICAÇÃO DO PRODUTO EXPORTADO. BENEFÍCIO FISCAL. 1. É desnecessária a identidade física entre a mercadoria

importada e a posteriormente exportadas no produto final, para fins de fruição do benefício de drawback, não havendo nenhum óbice a que o contribuinte dê outra destinação às matérias-primas importadas quando utilizado similar nacional para a exportação.

(STJ, 1ª T., REsp 413.564/RS, Rel. p/ Acórdão Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, ago/06)

A interpretação literal da norma, imposta pelo art. 111 do Código Tributário Nacional, não permite que seja a mesma restringida. Quem interpreta literalmente, logicamente, não vai além do sentido da norma, mas também não pode ir além deste, pois, em qualquer uma das hipóteses, não estaria interpretando-a literalmente.

Neste sentido, cite-se Hugo de Brito Machado em Comentários ao Código Tributário Nacional (Editora Atlas S.A – 2004 – Volume II):

“Há quem afirme que a interpretação *literal* deve ser entendida como interpretação *restritiva*. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição.”

Cumpre também destacar os ensinamentos de Luciano Amaro em Direito Tributário Brasileiro (Editora Saraiva – 2009 - 15ª edição), a saber:

“Não obstante se preceitue a interpretação literal nas matérias assinaladas, não pode o intérprete abandonar a preocupação com a exegese lógica, teleológica, histórica e sistemática dos preceitos legais que versem as matérias em causa (26)

26. Conforme leciona Carlos da Rocha Guimarães, “quando o art. 111 do CTN fala em interpretação literal, não quer realmente negar que se adote, na interpretação das leis concessivas de isenção, o processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma, mas simplesmente que se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes”

Em assim sendo, entendo como correto o procedimento da Impugnante, devendo, portanto, ser mantido o benefício de isenção do ICMS nas importações por ela realizadas sob o regime “*drawback*”, e, em consequência, ser declarado insubsistente o presente Auto de Infração.

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 25 de abril de 2012.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**