

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

Acórdão: 21.902/15/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000239811-20  
Impugnação: 40.010137199-71  
Impugnante: Valfilm – MG Indústria de Embalagens Ltda  
IE: 525146303.00-99  
Proc. S. Passivo: Maurício de Carvalho Silveira Bueno/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/Belo Horizonte

**EMENTA**

**IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - DRAWBACK - DESCARACTERIZAÇÃO DA ISENÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatado importação do exterior de mercadoria sem recolhimento do imposto devido na operação, ao abrigo indevido do regime de “drawback”, em razão do não cumprimento das condições previstas no item 64, subitens 64.1, 64.2 e 64.6, da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, para fins de fruição do benefício da isenção, haja vista que as exportações não foram realizadas pelo estabelecimento importador mineiro. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento precedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o não recolhimento do imposto devido nas operações de importação de mercadorias do exterior realizadas ao abrigo indevido do Regime Especial Aduaneiro de “drawback”, modalidade suspensão, em razão do não cumprimento das condições estabelecidas no item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, para fins de fruição do benefício da isenção, haja vista que as exportações não foram realizadas pelo estabelecimento importador mineiro no período de janeiro a março de 2009.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Infração-AI (fls. 02/04); Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000010368.71 (fls. 18/20); Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 21/28); Anexo 1 – Demonstrativo das Importações e Apuração das Exigências Fiscais (fls. 29/30); Anexo 2 – Cópia dos Atos Concessórios nº 20080132090 e nº 20090007433 (fls. 31/45); Anexo 3 – Cópia dos Comprovantes de Importação, das Declarações de Importação, Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem comprovação do Recolhimento (GLME), Notas Fiscais de Entrada (fls. 46/124).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 126/148 e anexa documentos de fls. 149/388. Requer, ao final, a improcedência do lançamento.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 389/390 dos autos.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 394/405, refuta as alegações da Defesa. Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 408/422, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

A autuação versa sobre o não recolhimento do imposto devido nas operações de importação de mercadorias do exterior realizadas ao abrigo indevido do Regime Especial Aduaneiro de “drawback”, modalidade suspensão, em razão do não cumprimento das condições estabelecidas no item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, para fins de fruição do benefício da isenção, haja vista que as exportações não foram realizadas pelo estabelecimento importador mineiro no período de janeiro a março de 2009.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização efetuou a conferência, especificamente, da regularidade das operações de importação efetuadas pela Autuada acobertadas pelo Regime Aduaneiro Especial de “drawback”, relativas aos Atos Concessórios nºs 20080132090 e 20090007433 (constantes do Anexo 2 do Auto de Infração - fls. 31/45).

Às fls. 30 (Anexo 1 do Auto de Infração) relaciona as Declarações de Importação vinculadas aos referidos atos concessórios, cujas cópias compõem o Anexo 3 de fls. 46/124, além de outros documentos atinentes, como Comprovante de Importação, GLME e notas fiscais de entrada.

Pela análise da documentação relativa aos atos concessórios, a Fiscalização identificou que as exportações a eles vinculadas não foram realizadas pelo estabelecimento importador mineiro, não respeitando uma das condições necessárias para fruição do benefício de isenção, especialmente o subitem 64.2 do item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, passando, então, a exigir o ICMS devido na importação.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos em todo o período autuado, nos termos do disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Entende que esse prazo somente deve ser alterado caso o contribuinte tenha agido com fraude, dolo ou simulação, o que não foi objeto de acusação no presente trabalho.

Afirma que “o fato de ter se submetido ao regime de “drawback”, essa circunstância não interfere na contagem do prazo decadencial”. Para reforçar esse entendimento, apresenta decisão do Superior Tribunal de Justiça-STJ em relação ao imposto IOF.

Porém, razão não lhe assiste.

Conforme estabelece o art. 150, § 4º do CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do “decisum”. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

No tocante à matéria específica em análise, o Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09) disciplina sobre o assunto, nos termos do art. 752, § 3º, inciso I:

Art.752. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados (Decreto-lei nº37, de 1966, art. 138, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art.4º; e Lei nº. 5.172, de 1966, art. 173, caput):

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado; ou

(...)

§ 3º - No regime de drawback, o termo inicial para contagem a que se refere o caput é, na modalidade de:

I - suspensão, o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação; (Grifou-se).

Dessa forma, no regime de “drawback” modalidade suspensão, o termo inicial do prazo decadencial conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação, estabelecida no respectivo ato concessório, uma vez que, para efetuar o lançamento, a Fiscalização tem que respeitar o prazo limite para cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário.

Destarte, 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.

Ademais, no presente caso, a isenção do ICMS é condicionada à efetiva exportação dos produtos resultantes da industrialização da mercadoria importada, no prazo legalmente definido e fixado nos Atos Concessórios nºs 20080132090 e 20090007433 (fls. 32/45 – Anexo 2 do Auto de Infração), ou seja, a Fiscalização teve que aguardar o término do prazo de validade dos citados atos concessórios para avaliar o seu cumprimento. Caso contrário, estaria retirando da Contribuinte o direito de efetivar o acordado.

Assim, considerando que o prazo de validade do Ato Concessório nº 20080132090 é 30/01/12 (fls. 33) e do Ato Concessório nº 20090007433 é 28/02/12 (fls. 39), e que a Autuada foi intimada em 06/11/14, não há que se falar em decadência do prazo para constituição do crédito tributário.

Cumprir registrar que a decisão do Superior Tribunal de Justiça-STJ, apresentada pela Impugnante, refere-se ao imposto sobre operações financeiras (IOF), o qual, de acordo com a própria decisão, não é tributo inerente à atividade de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

importação/exportação, de modo que o regime aduaneiro de “drawback” é irrelevante na fixação do termo inicial do prazo para a constituição do crédito tributário. Dessa forma, não é cabível qualquer analogia ao presente caso.

Quanto ao mérito propriamente dito, cumpre trazer alguns esclarecimentos sobre o Regime Aduaneiro Especial de “drawback”, na modalidade suspensão.

Segundo a legislação tributária, ocorre o fato gerador do ICMS no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior (art. 2, inciso I do RICMS/02).

Assim, ao promover a importação de mercadorias procedentes do exterior, o contribuinte deve recolher o imposto devido pela importação e, ao dar entrada em seu estabelecimento de tais mercadorias, emitir a nota fiscal de entrada, destacando ICMS recolhido, exceto se o regulamento, expressamente, desobriga o contribuinte de fazê-lo, como é o caso do Regime Aduaneiro Especial de “drawback”.

O Regime Especial de “drawback”, concedido pela SECEX - Secretaria de Comércio Exterior (órgão ligado ao Ministério do Desenvolvimento), na modalidade suspensão, 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, de acordo com o art. 48 da Portaria SECEX nº 35/06, art. 49 da Portaria nº 36/07 e art. 50 da Portaria SECEX nº 25/08, todos com o mesmo contexto:

O Regime Aduaneiro Especial de Drawback pode ser aplicado nas seguintes modalidades, no âmbito da Secretaria de Comércio Exterior - SECEX:

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

A legislação mineira, por sua vez, concede isenção nas operações de “drawback” modalidade suspensão, estabelecendo várias condições que o contribuinte deste Estado deve observar para usufruir do benefício. Veja:

### RICMS/02

Art. 6º - São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

§ 1º - A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias.

§ 2º - Quando o reconhecimento da isenção do imposto depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que tiver ocorrido a operação ou a prestação.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RICMS/02 - Anexo I

Item 64 - Entrada de mercadoria importada do exterior, sob o regime de drawback em que a mercadoria seja:

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

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

*Efeitos de 15/12/02 a 28/02/11 - Redação original:*

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

64.1 - A isenção somente se aplica:

a) se a operação estiver beneficiada com suspensão do Imposto sobre a Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

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.

64.3 - O importador deverá entregar, na Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito:

a) até 30 (trinta) dias após a liberação da mercadoria importada pela repartição federal competente, cópias da Declaração de Importação, da correspondente nota fiscal emitida pela entrada, ou do DANFE, e do ato concessório do regime ou, na inexistência deste, de documento equivalente, em qualquer caso, com expressa indicação do bem a ser exportado;

*Efeitos de 15/12/02 a 31/03/08 - Redação original:*

*a - até 30 (trinta) dias após a liberação da mercadoria importada pela repartição federal competente, cópias da Declaração de Importação,*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da correspondente nota fiscal emitida pela entrada e do ato concessório do regime ou, na inexistência deste, de documento equivalente, em qualquer caso, com expressa indicação do bem a ser exportado;

b) cópias dos seguintes documentos, no prazo de 30 (trinta) dias contado da respectiva emissão:

b.1) Ato Concessório aditivo, emitido em decorrência da prorrogação do prazo de validade originariamente estipulado;

b.2) novo Ato Concessório, resultante da transferência do saldo de insumos importados ao abrigo do ato concessório original e ainda não aplicados em mercadoria exportada.

64.4 - A isenção estende-se, também, às saídas e retornos, em operações internas, dos produtos importados com destino a industrialização por conta e ordem do importador.

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).

Dessa forma, a presente imputação surgiu da arguição da Fiscalização de que não se comprovou a efetiva exportação, pelo próprio importador, dos produtos resultantes da industrialização das mercadorias importadas sob o regime de “drawback”, consoante item 64, subitem 64.2, Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Importante ressaltar que, para usufruir do benefício da isenção, o Código Tributário Nacional-CTN prevê:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

(...)

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 de concessão. (Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que o presente Auto de Infração restringe-se à análise quanto à aplicabilidade de dispositivo legal que instituiu a exclusão de crédito pela modalidade de isenção, cuja interpretação deve ser literal, a teor do disposto no diploma legal retrocitado.

Recorre-se a Plácido e Silva com a finalidade de esclarecer o significado de literalidade:

Literalidade. É a expressão empregada na linguagem jurídica para mostrar ou aludir à forma escrita da convenção ou do ato. E, assim, refere-se especialmente ao teor, ao contexto, ou à parte escrita do documento.

Por esta razão, a literalidade refere-se ao conteúdo do texto, à declaração escrita constante do papel em que se fixaram, em letras, os limites das obrigações ou do que se ajustou ou contratou.

A Lei nº 6.763/75, por sua vez, traz os seguintes dispositivos que tratam da isenção:

Art. 8º - As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

§ 1º - A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias.

§ 2º - Quando o reconhecimento da isenção do imposto depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorrer a operação. (Grifou-se).

Nesse sentido, somente serão beneficiadas pela isenção as situações claramente compreendidas no texto da norma, não se admitindo interpretações extensivas, e mediante preenchimento das condições e cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato de concessão.

Salienta-se que a norma isencional relativa ao presente trabalho decorre do Convênio ICMS nº 27/90, cuja cláusula primeira assim dispõe:

Cláusula primeira - Ficam isentas do ICMS as operações de importação realizadas sob o regime de drawback, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trata a cláusula segunda do Convênio ICMS nº 15/91, de 25 de abril de 1991;

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.

§ 2º - Para efeitos do disposto nesta cláusula, considera-se:

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

II - 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.

(Grifou-se).

Pelo exposto, verifica-se que as operações, objeto de autuação, referem-se à 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 legislação para sua concessão.

A Impugnante reconhece que, em relação às operações de importação contestadas neste Auto de Infração, a exportação do produto industrializado com o insumo importado ocorreu por intermédio de outro estabelecimento.

Relata que, após industrializar as “películas de polietileno tipo shrink”, classificadas na NCM nº 3920.10.99, utilizando os insumos importados, vendeu-as para o seu cliente Sadia S/A, que, por sua vez, utilizou-os em seu processo fabril.

Informa que, em sequência, a Sadia S/A exportou seus produtos, aos quais foram integradas as películas fabricadas pela Autuada, conforme pode ser verificado na consulta à base de dados do Ministério de Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC), acostada pela Fiscalização no Anexo 2 do Auto de Infração.

Afirma que se trata “de prática conhecida como “drawback intermediário”, em que o fornecedor utiliza insumo importado na industrialização de determinado produto, que, por sua vez, será utilizado como insumo em outro produto, fabricado por terceiro, que será finalmente exportado”.

Entretanto, o dispositivo previsto no RICMS/02 (item 64 do Anexo I) para conceder isenção na operação de importação alcança apenas as operações de “drawback” na modalidade suspensão, não abarcando o “drawback intermediário”, como pretendido pela Autuada.

Conforme esclarecimento da Fiscalização, em sua manifestação fiscal, “o Regime Especial Aduaneiro de “drawback intermediário” caracteriza-se pela importação de determinado insumo, matéria-prima ou componente por uma empresa que será a “industrial importadora”, sendo que essa será a beneficiária do ato concessório, industrializará tais itens importados dando origem a um produto intermediário ou subproduto, negociará tal item no mercado nacional, vendendo-o à “industrial exportadora”, a qual se responsabilizará em agregar esse item em seu processo produtivo, dando origem a um produto acabado que será devidamente exportado”.

Cumprido esclarecer que, embora haja previsão para suspensão dos tributos federais, essa modalidade não está abrangida pela isenção derivada do Convênio ICMS nº 27/90 e ratificada pela legislação mineira, nos termos do item 64 do Anexo I do RICMS/02, uma vez que, de acordo com a legislação transcrita, para fruição do benefício, é imprescindível que a exportação do produto industrializado com o insumo importado seja realizada pelo próprio importador.

Portanto, no caso de operação de importação sob o Regime de “drawback” modalidade suspensão que implique na comercialização interna do produto importado ou a sua transferência a qualquer título a terceiros (tendo sido industrializado ou não), será considerado que houve “introdução da mercadoria no mercado interno”, acarretando a perda do benefício e a exigência do ICMS na importação e na revenda.

A Defesa entende que “ao desonerar a carga fiscal dos itens componentes da cadeia produtiva, consequentemente, o produto final a ser exportado também será desonerado, tendo em vista a característica indireta do ICMS”.

Alega que a legislação federal que regulamenta o “drawback” não estabelece que a exportação do produto final seja realizada pela mesma pessoa jurídica que efetuou a importação do insumo, até porque a “Receita Federal do Brasil tem reconhecido a viabilidade da realização do “drawback intermediário”.

Protesta que a Fiscalização deve seguir a legislação federal, pois “a competência para legislar em matéria de comércio exterior é privativa da União Federal”, não podendo restringir a aplicação do “drawback” apenas às situações em que o próprio estabelecimento importador do insumo exporta o produto resultante da industrialização.

Sustenta, então, que, no presente caso, a Sadia S/A também é importadora para fins de fruição do regime de “drawback intermediário”, assim, ela também deve ser considerada para fins de garantir o cumprimento do requisito previsto no item 64.2 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Entretanto, de modo diverso do entendimento da Defesa, a questão diz respeito à regulamentação da isenção pelo Estado de Minas Gerais, e ele o faz no uso de sua competência legislativa plena estatuída no art. 6º do CTN, que assim dispõe:

Art. 6º - A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Neste caso, a concessão da isenção do ICMS não está adstrita ao seguimento das normas federais, em face das peculiaridades e interesses dos Estados-Membros.

O fato da legislação federal conceder suspensão do imposto federal em determinada operação de importação não obriga os Estados instituírem benefício (suspensão, isenção ou diferimento) em relação ao imposto estadual incidente sobre a mesma operação.

Desse modo, de conformidade com as normas supratranscritas, depreende-se que a isenção do ICMS está condicionada à efetiva exportação pelo importador do produto resultante da industrialização da mercadoria importada. Significa dizer que o importador mineiro detentor (ou usuário) de ato concessório de “drawback”, para usufruir da isenção, deve ser o exportador do produto.

Salienta-se que não se trata mais de adoção da norma federal que rege a matéria, mas de se atentar para a legislação mineira, que regulamenta o assunto de modo diverso.

Com efeito, quando o legislador infralegal estabeleceu que “a isenção fica condicionada à efetiva exportação, pelo importador”, a toda evidência está tratando do exportador sediado em Minas Gerais, até mesmo pelos comandos controlísticos lançados na sequência do texto regulamentar.

É evidente que a ordem para entregar diversos documentos à Repartição Fazendária está tratando do exportador sediado em Minas Gerais, pois faltaria competência ao legislador mineiro para exarar determinações a estabelecimentos sediados em outros Estados.

Nota-se que toda a argumentação da Impugnante é no sentido de que o “drawback” deve ser interpretado tal como ocorre na esfera federal. Contudo, a análise no âmbito estadual deve ser diferenciada, porquanto a isenção, no caso dos autos, é uma concessão feita pelo Estado de Minas Gerais, que detém a competência legislativa plena sobre o ICMS.

Cumprir registrar que os votos prolatados por Conselheiros deste Órgão, citados pela Impugnante, referem-se aos votos vencidos dos respectivos acórdãos mencionados na impugnação.

Ressalta-se que várias decisões pela descaracterização da isenção em casos análogos foram tomadas pelas Câmaras de Julgamento do CC/MG, como por exemplo a decisão proferida no Acórdão nº 21.245/13/1ª e ratificada no Acórdão nº 4.149/13/CE.

A Impugnante entende que, mesmo não havendo o cumprimento dos requisitos para fruição do benefício da isenção do ICMS sob o regime de “drawback”, a exigência do imposto nas operações objeto de lançamento não procede, pois durante o período autuado, a Contribuinte era detentora do Regime Especial nº 16.000117052-36

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(doc. 05 de sua impugnação), o qual concedia diferimento do ICMS incidente nas importações de insumos a serem utilizados em seu processo industrial.

E conclui que estava dispensada de recolher o ICMS no desembaraço aduaneiro dos insumos importados, seja por conta do regime de “drawback”, seja por conta do diferimento estabelecido pelo citado regime especial.

De fato, a Autuada é detentora do referido Regime Especial de diferimento do ICMS incidente nas importações de insumos a serem utilizados em seu processo industrial, sendo que o pagamento do imposto é postergado para uma etapa posterior.

Entretanto, quando da importação dos insumos em questão, a Impugnante não utilizou o instituto do diferimento.

Observa-se que nas respectivas GLME (Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem comprovação do Recolhimento), constantes às fls. 51, 57, 64, 71, 78, 84, 90, 97, 104, 110, 116 e 123, a própria Contribuinte utilizou, como fundamento legal, o instituto da isenção de acordo com o item 64 da Parte 1 do Anexo 1 do RICMS/02, que regulamenta o Regime Especial Aduaneiro de “drawback” modalidade suspensão.

Salienta-se que os tratamentos tributários isenção e diferimento são distintos. Enquanto o primeiro refere-se à dispensa de recolhimento do imposto, o segundo refere-se à postergação do pagamento do imposto, que no caso concreto, ocorreria na operação de saída da Autuada.

Não existe embasamento legal para invocar o instituto do diferimento após o desembaraço e entrega da mercadoria acobertada pela isenção prevista no item 64 do Anexo I do RICMS/02.

Importante mencionar que a definição do tratamento tributário pelo contribuinte se dá na entrada da mercadoria em território nacional, mediante informação na GLME, que será visada pela Fiscalização, de acordo com os §§ 1º e 2º do art. 335 do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 335 - Ressalvadas as hipóteses de utilização de crédito acumulado para pagamento do imposto devido na importação, previstas no Anexo VIII, o ICMS incidente na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior por pessoa física ou jurídica será recolhido no momento do desembaraço aduaneiro:

(...)

§ 1º Nas hipóteses abaixo relacionadas, em que não será exigido o pagamento do imposto por ocasião da liberação da mercadoria, o contribuinte comprovará a situação tributária utilizando-se da Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS (GLME), que será visada pelo Fisco deste Estado:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Efeitos de 02/06/07 a 24/06/10 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 44.536, de 1º/06/2007:*

*§ 1º Na hipótese de não-exigência do pagamento do imposto por ocasião da liberação da mercadoria, em virtude de isenção, não-incidência ou diferimento, bem como nas hipóteses de utilização de crédito acumulado para pagamento do imposto devido na importação, previstas no Anexo VIII, ou de parcelamento do imposto, o contribuinte comprovará a situação tributária utilizando-se do documento Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS, que será visado pelo Fisco da unidade da Federação onde ocorrer o desembaraço.*

*I - importação alcançada por isenção, não-incidência ou diferimento;*

*(...)*

*§ 2º O visto na GLME será obtido:*

*Efeitos de 03/12/08 a 24/06/10 - Redação dada pelo art. 2º, III, e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 44.970, de 02/12/2008:*

*§ 2º Na hipótese de diferimento, quando o desembaraço ocorrer em outra unidade da Federação, será exigido, também, visto prévio do Fisco deste Estado, sem retenção de vias do documento.*

*I - na Delegacia Fiscal de Trânsito de Comércio Exterior ou na repartição fazendária estadual localizada em porto seco ou em aeroporto, caso o estabelecimento destinatário da mercadoria ou bem esteja localizado na circunscrição da Superintendência Regional de Fazenda de Belo Horizonte ou da Superintendência Regional de Fazenda de Contagem;*

*II - na Delegacia Fiscal de Trânsito de Comércio Exterior, na repartição fazendária estadual localizada em porto seco ou em aeroporto ou na Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento destinatário da mercadoria ou bem, caso esteja localizado em Sete Lagoas ou na circunscrição das demais Superintendências Regionais de Fazenda.*

Assim, no momento em que a Autuada decidiu pela modalidade de “drawback” modalidade suspensão, conforme cópias das citadas GLME, não há como alterá-la conforme sua conveniência.

Ademais, para usufruir do benefício de diferimento, existem procedimentos previstos no referido regime especial, os quais também não foram atendidos pela Impugnante, tais como:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regime Especial nº 16.000117052-36

Art. 1º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das mercadorias relacionadas no Anexo I deste Regime, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes praticadas pelo estabelecimento industrial identificado em epígrafe, doravante denominado Valfilm Indústria, observado o disposto no art. 10 deste Regime e o seguinte:

I - as mercadorias deverão ser importadas pela Valfilm Indústria na qualidade de matéria-prima (pigmentos), com o fim específico de utilização no processo de industrialização de filmes termocontráteis de polímeros de etileno e de filmes elásticos de polímeros de etileno;

II - o desembaraço aduaneiro da mercadoria deverá ocorrer no território deste Estado.

Art. 2º A Valfilm Indústria, quando da importação da mercadoria, deverá dirigir-se previamente à Delegacia Fiscal (DF) ou Posto de Fiscalização (PF), para aposição de visto fiscal no documento "Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação de Recolhimento do ICMS".

§ 1º O servidor fiscal deverá fazer constar no documento previsto no caput, no campo "Observações do Fisco", a expressão: "Válido somente para desembaraço no Estado de Minas Gerais". (grifou-se)

Assim, caso houvesse a opção pelo tratamento tributário do diferimento, a Autuada deveria ter invocado no desembaraço aduaneiro, ou seja, na entrada da mercadoria em decorrência da importação direta do exterior, conforme expresso no Regime Especial transcrito.

Pelo exposto, ao decidir pela modalidade de "drawback" modalidade suspensão comum, conforme descrito nas referidas GLME, a Autuada deixou de observar a condição prevista no subitem 64.2 do item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 para obter o benefício da isenção do ICMS importação, uma vez que as exportações não foram realizadas pelo estabelecimento importador mineiro dos insumos utilizados na industrialização do produto a ser exportado.

A Impugnante alega que, de acordo com o § 2º do art. 179 do Código Tributário Nacional-CTN, a eventual revogação de isenção deve se dar respeitando-se o disposto no art. 155, inciso II do mesmo diploma legal, ou seja, sem imputação de penalidades, uma vez que, segundo a Defesa, não é caso de dolo ou simulação.

Todavia, na situação em análise, não se trata de revogação da isenção concedida nas operações ocorridas ao abrigo do Regime Especial Aduaneiro de "drawback" modalidade suspensão, uma vez que esse tratamento tributário permanece vigente caso o contribuinte atenda às condições estabelecidas no item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, as quais não foram respeitadas pela Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ronildo Liberato de Moraes Fernandes (Revisor), Marcelo Nogueira de Moraes e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 23 de junho de 2015.**

**Antônio César Ribeiro  
Presidente / Relator**

CC/MG