

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.361/17/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000323360-70  
Impugnação: 40.010139682-03  
Impugnante: Novo Nordisk Produção Farmacêutica do Brasil Ltda.  
IE: 433136584.00-70  
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** No caso dos autos, não se verificou decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário relativamente ao período de 01/03/08 a 03/12/10, nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

**IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO DIRETA – DRAWBACK – DESCARACTERIZAÇÃO DA ISENÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatada a importação de mercadoria do exterior sem o 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 mercadorias importadas foram nacionalizadas, não ocorrendo a efetiva exportação 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.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação trata da constatação, mediante conferência de documentos fiscais, de que a Autuada, no período de março de 2008 a janeiro de 2010, deixou de recolher ICMS devido nas operações de importação de mercadorias do exterior realizadas sob o Regime Especial aduaneiro de Drawback-Modalidade Suspensão, em razão do não cumprimento das condições estabelecidas nos subitens 64.1, 64.2 e 64.6 do item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, para fins de fruição do benefício da isenção.

Verificou-se que parte das mercadorias importadas foram nacionalizadas sob a justificativa de “Sobras de Estoque”, informação registrada no MDIC - Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, tendo sido recolhido os impostos federais suspensos.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O presente trabalho encontra-se instruído por Intimações e respectivas respostas da Contribuinte (fls. 02/11); Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000012984.93 (fls. 12/13); Auto de Infração-AI (fls. 14/18); Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 19/27); Anexo 1 – Planilha ICMS Apurado (fls. 61/64); Anexo 2 – Cálculo do Valor CIF Nacionalizado e Lista Declaração de Importação – Nacionalização do MDIC (fls. 65/72); Anexo 3 – Valores Referentes aos Impostos Federais Recolhidos na Nacionalização e Comprovantes de recolhimentos dos Impostos Federais (fls. 73/280); Anexo 4 – Tela – Dados Básicos do MDIC dos Atos Concessórios nº 20080001009 e nº 20080128440 (fls. 281/287); Anexo 5 – GLME – Guias para Liberação de Mercadoria Estrangeira Sem Comprovação do Recolhimento do ICMS (fls. 288/312); Anexo 6 – CD com documentos digitalizados (fls. 313/314); Anexo 7 – Ata de Assembleia (fls. 315/332).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 336/359 e anexa documentos às fls. 360/490, requerendo, ao final, a improcedência do lançamento.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 362/363 dos autos.

O Fisco, em manifestação de fls. 495/511, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 515/534, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 07/06/16, decide, em preliminar e por maioria de votos, deferir o pedido de perícia formulado pela Impugnante, o qual foi acompanhado pelos quesitos constantes às fls. 358/359.

Comunicado do deferimento do pedido de perícia, o Fisco apresenta os quesitos de fls. 552 dos autos.

Uma vez designada pelo titular da repartição fazendária lançadora do crédito tributário nos termos do inciso I do art. 143 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, a Perita responsável elabora o Laudo Pericial de fls. 564/569, acompanhado dos anexos de fls. 570/646, e apresenta todo o material em mídia eletrônica (DVD) às fls. 647.

Regularmente intimada da conclusão da perícia, a Autuada, às fls. 659/664 dos autos, contesta o laudo pericial, aduzindo que a Perita não solucionou seu quesito nº 03, elaborado “*para confirmar as reexportações das mercadorias nacionalizadas por meio de Registros de Exportações sem vinculação aos Atos Concessórios*”.

O Fisco, às fls. 666/673, também se manifesta a respeito da perícia levada a efeito, oportunidade em que ressalta que o laudo pericial confirmou a legitimidade da exigência fiscal, uma vez que restou comprovada a infringência cometida.

Por fim, a Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 675/684, manifesta-se novamente, opinando, quanto à prejudicial de mérito, por não reconhecer a decadência

do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período 01/03/08 a 03/12/10 e, no mérito propriamente dito, pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos nos pareceres 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.

Conforme relatado, a presente autuação trata de constatação, mediante conferência de documentos fiscais, de que a Autuada, no período de março de 2008 a janeiro de 2010, deixou de recolher ICMS devido nas operações de importação de mercadorias do exterior realizadas sob o Regime Especial aduaneiro de Drawback-Modalidade Suspensão, em razão do não cumprimento das condições estabelecidas nos subitens 64.1, 64.2 e 64.6 do item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, para fins de fruição do benefício da isenção.

O Fisco 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 20080001009 e 20080128440.

Às fls. 314 (Anexo 6 do Auto de Infração), o Fisco anexou CDs contendo diversos documentos vinculados aos referidos atos concessórios, tais como Comprovantes de Importação, Declarações de Importação, GLME, Notas Fiscais de Entrada e DARFs – Documentos de Arrecadação de Receitas Federais.

Em análise da documentação relativa aos atos concessórios em questão, o Fisco identificou que parte das mercadorias importadas foram nacionalizadas, sem o devido recolhimento do ICMS importação, sob a justificativa de “Sobras de Estoque”, informação registrada no MDIC - Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, tendo sido recolhido os impostos federais suspensos.

Assim, lavrou-se o presente Auto de Infração para exigir o ICMS importação devido e a correspondente Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/03/08 a 03/12/10, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 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.

Conforme estabelece o dispositivo do § 4º do art. 150 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, como se segue:

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)

Saliente-se que, na fundamentação do *decisum*, após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator teceu a seguinte consideração:

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 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.

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.

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Seção I - Da Decadência

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-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, o Fisco tem que respeitar o prazo limite para cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário.

Ressalta-se que, conforme bem esclarecido pelo Fisco, a liquidação do compromisso de exportar no regime de drawback, modalidade suspensão, ocorrerá mediante a exportação efetiva do produto previsto no ato concessório de drawback, na quantidade, valor e prazo nele fixados.

Na hipótese da não realização da exportação efetiva da totalidade dos produtos previstos no ato concessório, a liquidação do compromisso deverá se dar pelos seguintes meios: devolução ao exterior da mercadoria importada não utilizada; destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos.

Salienta-se que essas medidas devem ser adotadas no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da data - limite para exportação, na forma do art. 390 do Decreto nº 6.759, de 2009.

Observa-se que, 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 no respectivo ato concessório, conforme fls. 282/287 – Anexo 4 do Auto de Infração.

Portanto, há nítido obstáculo ao pleno exercício da Fazenda Pública Estadual no sentido de proceder ao lançamento, pois, para avaliar o cumprimento ou não dos Atos Concessórios nºs 20080001009 e 20080128440, o Fisco teve que aguardar o término do prazo de validade dos citados atos concessórios.

Caso contrário, estaria retirando da Contribuinte o direito de cumprir totalmente o acordado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, considerando que o prazo de validade do Ato Concessório nº 20080001009 é 09/03/12 (fls. 283) e do Ato Concessório nº 20080128440 é 28/11/12 (fls. 285), e que a Autuada foi intimada em 04/12/15 (fls. 16), não há que se falar em decadência do prazo para formalização do crédito tributário em questão.

Quanto ao mérito propriamente dito, cumpre trazer alguns esclarecimentos referentes ao 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, pelo importador, após beneficiamento, ou então, utilizados na fabricação, complementação ou acondicionamento de mercadoria a ser exportada, de acordo com o art. 383 do Decreto nº 6.759/09 e art. 50 da Portaria SECEX nº 25/08, ambos 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-se:

### 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.

(...)

### RICMS/02 - Anexo I

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 15/12/2002 a 28/02/2011 - 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 15/12/2002 a 31/03/2008 - Redação original:*

*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*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*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 do Fisco de que não se comprovou a efetiva exportação dos produtos resultantes da industrialização das mercadorias importadas sob o regime de drawback, consoante item 64, principalmente subitem 64.2 do Anexo I do RICMS/02, uma vez que parte das mercadorias importadas foram nacionalizadas.

Importante ressaltar que, em relação à isenção, o Código Tributário Nacional – CTN assim preceitua:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos requisitos previstos em lei ou contrato de concessão.

(Grifou-se).

Observa-se que o presente Auto de Infração se restringe 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.

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

b) das quais resultem, para exportação, produtos industrializados ou os arrolados na lista de que trata a cláusula segunda do Convênio ICMS nº 15/91, de 25 de abril de 1991;

II - fica 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).

Portanto, está expresso, tanto no referido Convênio quanto na legislação tributária mineira, que a isenção prevista para as operações de importação realizadas sob o regime de drawback está condicionada ao fato da operação estar beneficiada com suspensão do Imposto sobre a Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e à efetiva exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada.

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.

De acordo com a documentação apresentada pelo Fisco às fls. 289/314 (Anexos 5 e 6 do Auto de Infração), a Autuada efetuou importação, acobertada pelos Atos Concessórios nºs 20080001009 e 20080128440, relativa a diversos produtos, sem o recolhimento do ICMS no desembaraço aduaneiro, com base na isenção condicionada prevista no item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Analisando os documentos pertinentes aos referidos atos, o Fisco identificou que houve nacionalização de parte das mercadorias importadas, sem o devido recolhimento do ICMS importação, sob a justificativa de "Sobras de Estoque", tendo, inclusive, recolhido os impostos federais suspensos, cujos dados foram informados pela Autuada ao MDIC - Ministério do Desenvolvimento, Indústria e

Comércio Exterior para cada ato concessório, conforme telas “Lista de Declaração de Importação – Nacionalização”, anexadas às fls. 68/69 e 71/72.

Portanto, diante da constatação de que tais mercadorias foram nacionalizadas com recolhimento dos impostos federais, verifica-se que houve, por parte do estabelecimento importador, o descumprimento dos ditames estabelecidos nos subitens 64.1, 64.2 do item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Com base nos dados dos atos concessórios e das citadas telas, o Fisco elaborou a planilha “Cálculo do Valor CIF Nacionalizado”, demonstrando o Valor Aduaneiro/(CIF)Nacionalizado por adição relativa a cada Declaração de Importação, conforme Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 66/72).

A partir do valor nacionalizado, o Fisco determinou, para cada Declaração de Importação, a base de cálculo do ICMS, apurando o imposto devido, e a respectiva multa de revalidação, conforme planilha constante do Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 62/64).

Os valores dos impostos federais que integram a base de cálculo do ICMS foram obtidos dos documentos relativos aos recolhimentos efetuados pela Autuada à RFB quando da nacionalização, de acordo com o Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 74/280).

Importante ressaltar a observação do Fisco de que *“não foram consideradas todas as DI relacionadas na ‘Lista de Declaração de Importação – Nacionalização’ do MDIC porque a Autuada apresentou denúncia espontânea PTA 05.000255214-47 e 05.000255218-54 em 20/07/2015 alegando falta do pagamento do ICMS Importação – Uso Indevido do Diferimento – Mercadoria transportada sob o amparo de regime especial de Drawback – Modalidade Suspensão submetida a posterior despacho para consumo”*.

A Impugnante relata que as matérias primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagens, utilizados no seu processo industrial, são fornecidos pela Novo Nordisk com sede na Dinamarca, que, posteriormente, comercializa e distribui os produtos aqui industrializados.

Afirma que utiliza o Regime Especial de Drawback – Modalidade Suspensão, uma vez que todos os medicamentos produzidos pela Contribuinte são exportados.

Reconhece que, *“dentro dos prazos de vigências dos Atos Concessórios números 20080001009 e 2008018440, a Contribuinte tomou todas as providências necessárias para suas extinções: (i) reexportou as mercadorias; (ii) promoveu a destruição de mercadorias sob acompanhamento aduaneiro; e (iii) despachou consumo (nacionalização) parte do saldo remanescente que não foi possível reexportar dentro do prazo de prorrogação”*. (Grifou-se).

Acrescenta que, *“quando do despacho para consumo (nacionalização), a Contribuinte fez o recolhimento dos tributos federais exigíveis de acordo com a legislação em vigor na data do registro de cada Declaração de Importação (DI)”*.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao ICMS, alega que não descumpriu as regras dos subitens 64.1, 64.2 e 64.6 do Anexo I da Parte 1 do RICMS/02, porque, nas datas dos registros das Declarações de Importação, a Contribuinte estava amparada pelo diferimento nas importações desses insumos, previsto no Regime Especial PTA nº 16.000013714-32 (anexado às fls. 404/469), conforme regime tributário consignado nas DIs.

Enfatiza que quando do despacho para consumo (nacionalização), deveria ser respeitado esse regime tributário do ICMS em vigor na data do registro da Declaração de Importação.

Sustenta que o Regime Especial de Diferimento concedido à Contribuinte tem origem no Protocolo de Intenções firmado com o Estado de Minas Gerais em 30 de novembro de 2003 (item II, da Cláusula Quarta), cujas obrigações a ela atribuídas foram cumpridas integralmente.

Esclarece que, no caso específico da Contribuinte, o Regime Especial de Diferimento nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens é medida imprescindível para evitar o acúmulo de crédito de ICMS em razão de exportação.

Contudo, não procedem as argumentações da Impugnante.

De fato, a Autuada é beneficiária de Regime Especial de diferimento do ICMS incidente nas importações de insumos a serem utilizados em seu processo industrial, conforme PTA nº 16.000013714-32, sendo, portanto, o pagamento do ICMS, devido no desembaraço aduaneiro dos insumos importados, postergado para uma etapa posterior.

Porém, quando da importação dos insumos que foram nacionalizados, a Autuada não utilizou o instituto do diferimento, autorizado por meio do referido regime especial.

Observa-se que nas GLMEs (Guia de Liberação de Mercadoria Estrangeira sem comprovação do Recolhimento de ICMS), constantes do Anexo 5 do Auto de Infração, há informação, para cada adição, da fundamentação legal para o não recolhimento do imposto no desembaraço aduaneiro: Regime Especial PTA nº 16.000013714-32 (diferimento) ou item 64 do Anexo 1 da Parte 1 do RICMS/02 (isenção).

O Fisco, ao confrontar a “Lista de Declaração de importação – Nacionalização” (Anexo 2) do site do MDIC com as citadas GLMEs, constatou que os insumos nacionalizados, referentes as DI/adições objeto de autuação, foram desembaraçados com isenção de acordo com o item 64 do Anexo 1 da Parte 1 do RICMS/02, que regulamenta o Regime Especial Aduaneiro de Drawback- Modalidade Suspensão.

Para melhor elucidação, vale reproduzir o exemplo apresentado pelo Fisco em sua manifestação fiscal:

Como exemplo citamos as DI's relacionadas abaixo. São objeto de autuação (Planilha ICMS a RECOLHER –

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo 1 – fl.62) a adição 2 da DI 08/0363627-4 e adição 1 da DI 08/1688291-0.

GLME - Anexo 5			
DI	Adição	Fundamentação legal	fl.
08/0363627-4	1	ICMS exonerado conforme PTA 16.000013714-32	289
	2	<b>Isenção de ICMS conforme art. 6º, Anexo I, Parte 1, Item 64 do RICMS/02</b>	
08/1688291-0	1	<b>Isenção de ICMS conforme art. 6º, Anexo I, Parte 1, Item 64 do RICMS/02</b>	300
	2	ICMS exonerado conforme PTA 16.000013714-32	

Chamamos a atenção para o fato de que os insumos da adição 1 da DI 08/0363627-4 e adição 2 da DI 08/1388291-0 foram desembaraçados utilizando o Regime Especial de diferimento e não são objeto de autuação.

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.

No Regime Aduaneiro Drawback Modalidade Suspensão, ocorrerá a isenção em relação ao ICMS, não cabendo a aplicação de diferimento.

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 pelo Fisco, 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 02/06/2007 a 24/06/2010 - 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 de 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 03/12/2008 a 24/06/2010 - 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.

(Grifou-se).

Assim, no momento em que a Autuada decidiu pela modalidade de Drawback- Suspensão, conforme cópias das citadas GLMEs, não há como alterá-la conforme sua conveniência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, para usufruir do benefício de diferimento, existem procedimentos previstos no Regime Especial nº. 16.00013714-32, os quais também não foram atendidos pela Autuada, tais como:

Art. 1º Fica autorizado ao estabelecimento do Contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominado NOVO NORDISK, o diferimento do pagamento do ICMS incidente na entrada das mercadorias relacionadas no Anexo Único deste Regime, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes por este praticadas, observado o seguinte:

I - as mercadorias serão importadas na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, destinadas à fabricação de seus produtos;

II - o desembaraço aduaneiro das mercadorias deverá ocorrer no território deste Estado.

Art. 2º A NOVO NORDISK, quando da importação das mercadorias, 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".

(...)

Art. 3º Na documentação fiscal relacionada com a operação com o imposto diferido:

I - deverá ser consignado o número deste Regime Especial e a expressão "Operação com pagamento do imposto diferido";

II - não será destacado o valor do imposto diferido.

(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, e citar o regime especial nos documentos fiscais relacionados à importação, conforme expresso no art. 3º do PTA nº 16.00013714-32, Regime Especial de diferimento parcialmente transcrito.

Reitera-se que as GLMEs apresentadas, relativas às operações objeto de autuação, constam como fundamentação legal a isenção de ICMS conforme art. 6º, Anexo I, Parte 1, Item 64 do RICMS/02, e não "Operação com pagamento do imposto diferido" como estabelece o Regime Especial de diferimento.

Ressalta-se que 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.

No mesmo sentido, o Conselho de Contribuintes já se manifestou conforme Acórdão nº 21.902/15/1ª, em que o contribuinte também entendia que, mesmo não havendo o cumprimento dos requisitos para fruição do benefício da isenção do ICMS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sob o regime de “drawback”, a exigência do imposto nas operações objeto de lançamento não procedia, pois, durante o período autuado, a empresa era detentora de regime especial de diferimento do ICMS incidente nas importações de insumos a serem utilizados em seu processo industrial:

ACÓRDÃO: 21.902/15/1ª

### 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, SUBITEMS 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 PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

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, ainda que se argumente que na hipótese de utilização do Regime Especial de Drawback–Suspensão na importação de mercadorias exclui-se a utilização do Regime Especial de Diferimento, na situação em análise não se vislumbra o descumprimento dos subitem 64.1, 64.2 e 64.6 do Anexo I da Parte 1 do RICMS/02, pelos seguintes motivos:

- “as mercadorias foram importadas com suspensão dos tributos federais (II, IPI, PIS/PASEP e CONFINS) para industrialização de medicamentos exportados para a Europa, América do Norte, América do Sul, África, Ásia e Oceania, portanto, não se verifica ofensa ao subitem 64.1 do Anexo I, Parte Especial do RICMS/02”;

- “também não houve descumprimento do subitem 64.2 do Anexo I, Parte Especial do RICMS/02, porque as mercadorias submetidas a despacho para consumo foram reexportadas dentro do prazo excepcional de prorrogação até o ano-calendário de 2012 dos Atos Concessórios números 20080001009 e 2008018440”.

Esclarece que sob a ótica da Legislação Tributária Federal, o Regime Especial de Drawback – Modalidade Suspensão – foi cumprido integralmente, visto que o adimplemento desse regime especial se dá pelo cumprimento das seguintes obrigações no prazo de sua vigência: (I) reexportar as mercadorias; (II) destruir as mercadorias sob o acompanhamento aduaneiro; (III) despachar para consumo.

Aduz que, na hipótese de despacho para consumo, a União Federal exige o pagamento dos tributos em conformidade com o regime tributário em vigor na data do Registro da Declaração de Importação.

Sustenta que, em conformidade com os subitens 64.2 e 64.6 do Anexo 1 da Parte 1 do RICMS/02, o ICMS isento seria exigível se as mercadorias não fossem reexportadas dentro do prazo de vigência do ato concessório.

Alega que, embora tenha ocorrido o despacho para consumo de parte das mercadorias, elas foram reexportadas dentro dos prazos de validade dos Atos Concessórios n.ºs 20080001009 e 2008018440, não restando, assim, tipificado o tipo legal de incidência tributária previsto no subitem 64.2 do Anexo I do RICMS/02.

Em decorrência do deferimento do pedido de prova pericial pela 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 07/06/16, a Perita elaborou Laudo Pericial com o objetivo de verificar as operações de importação de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, sob o amparo dos Atos Concessórios n.ºs 20080001009 e 20080128440, objeto de autuação, a fim de elucidar questões fáticas relacionadas às mercadorias importadas para emprego na industrialização e sua posterior destinação.

Para a elaboração do Laudo Pericial, a Perita designada solicitou à Contribuinte diversos documentos e informações, mediante “Termo de Diligência” de fls. 555, que foi atendido pela Impugnante conforme fls. 557/560.

Os quesitos formulados pela Impugnante foram respondidos às fls. 564/567 e os formulados pelo Fisco se encontram respondidos às fls. 567/568.

Pela análise do Laudo Pericial, observa-se que seu contexto corrobora com o trabalho fiscal.

Às fls. 566 e 568, a Perita confirmou que a Contribuinte nacionalizou parte dos insumos importados pelo Regime Especial de Drawback, recolhendo os impostos federais, até então suspensos, fato que descaracteriza a isenção dos insumos nacionalizados de acordo com o subitem 64.1 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Para demonstrar o afirmado, a Perita apresentou planilhas às fls. 585/590 (Anexo 3 do Laudo Pericial), que ratificam os dados apurados pelo Fisco.

Ressalta-se que é desnecessária a verificação se os insumos submetidos para despacho para consumo foram reexportados, conforme quer demonstrar a Impugnante em seu Quesito nº 03.

Salienta-se que a própria Defesa declara, em sua peça de impugnação inicial e às fls. 661, que, em relação aos Atos Concessórios nºs 20080001009 e 2008018440, tomou todas as providências necessárias para a extinção dos Atos Concessórios: reexportou as mercadorias; promoveu a destruição de mercadorias sob acompanhamento aduaneiro e despachou para consumo (nacionalização) parte do saldo remanescente que não foi possível reexportar dentro do prazo de prorrogação.

Assim, verifica-se que houve despacho dos insumos para consumo, implicando em recolhimento dos impostos federais, cuja situação, reiterando, descaracteriza a isenção prevista para importação de insumos por Regime Especial de Drawback.

Dessa forma, mesmo que tenha havido reexportação das mercadorias nacionalizadas, esta não ocorreu abarcada pelos referidos atos, pois, de acordo com declarações da própria Impugnante às fls. 662/663, ela ocorreu vinculada a outros Registros de Exportações, que não estão relacionados aos Atos Concessórios que compõem este processo, e em período excepcional de prorrogação.

Logo, o cerne da questão é a constatação de que parte das mercadorias importadas mediante referidos Atos Concessórios, por Regime Especial de Drawback, foram nacionalizadas, com o recolhimento dos respectivos tributos federais, o que impõe a obrigatoriedade de recolhimento, também, do ICMS.

Cumprе comentar que, ao contrário do alegado pela Impugnante às fls. 662, a exigência do ICMS não foi em razão do entendimento de que o despacho para consumo (nacionalização) representa um descumprimento de ato concessório, até porque essa situação está prevista na legislação federal como uma das hipóteses de baixa de ato concessório, conforme art. 390 do Decreto nº 6.759/09.

O que, de fato, motivou a exigência fiscal, foi a descaracterização da isenção prevista no item 64 do Anexo I do RICMS/02, uma vez que a mercadoria importada pelo Regime Especial de Drawback foi nacionalizada, implicando na obrigatoriedade do recolhimento dos impostos, inclusive do ICMS, uma vez que a isenção do ICMS está condicionada à suspensão dos impostos federais.

Vale trazer o comentário do Fisco de que mesmo tendo nacionalizado parte dos insumos sob a justificativa “Sobras de Estoque” e destruído outro tanto sob acompanhamento aduaneiro, a Contribuinte informou ao MDIC que exportou efetivamente a quantidade acordada no Ato Concessório.

Contudo, o MDIC analisou os dados apresentados pela Contribuinte para pedido de baixa dos atos concessórios e informou, em relação ao Ato Concessório nº 20080001009, a situação de “*Baixa com Nacionalização/Devolução/Destruição/Sinistro*”, nos termos do documento de fls. 282.

Em relação ao Ato Concessório nº 20080128440, foi informada a seguinte mensagem de diagnóstico, conforme fls. 287: “Não há como a empresa exportar 100%

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e nacionalizar. O Ato sofreu um ajuste que desnaturou a relação de consumo original. Inadimplemento parcial, com base nos art. 174 e 176 da Portaria SECEX N.º 23 de 14/07/2011.” (Grifou-se).

PORTARIA SECEX N° 23, DE 14 DE JULHO DE 2011

Art. 174. O inadimplemento do regime será considerado:

I - total: quando não houver nenhuma exportação que comprove a utilização da mercadoria importada ou adquirida no mercado interno, conforme o caso, e não tiver sido adotada nenhuma das providências descritas no § 1º do art. 171 desta Portaria; ou

II - parcial: se existir exportação efetiva que comprove a utilização de parte da mercadoria importada ou adquirida no mercado interno, conforme o caso, e não tiver sido adotada nenhuma das providências descritas no § 1º do art. 171 desta Portaria.

(...)

Art. 176. O não cumprimento, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, de exigência formulada pelo

DECEX poderá acarretar o inadimplemento parcial ou total, nos termos do art. 174, bem como impedir a concessão de novos AC à empresa.

(...)

Art. 171. A liquidação do compromisso de exportação no regime de drawback, modalidade suspensão, ocorrerá mediante a exportação efetiva do produto previsto no ato concessório de drawback, na quantidade, valor e prazo nele fixados.

§ 1º Na hipótese da não realização da exportação efetiva da totalidade dos produtos previstos no ato concessório, a liquidação do compromisso deverá se dar pelos seguintes meios:

I - adoção de uma das providências abaixo, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da data - limite para exportação, na forma do art. 390 do Decreto n° 6.759, de 2009:

a) devolução ao exterior da mercadoria importada não utilizada;

b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado;

c) destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos:

Portanto, o próprio MDIC reconheceu a impossibilidade de importar 100% (cem por cento) dos insumos, nacionalizar e destruir parte desses insumos e exportar 100% (cem por cento) do compromisso acordado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se, ainda, que, após análise dos documentos e cruzamento dos dados das planilhas apresentadas pela Contribuinte com os dados do SISCOMEX, a Perita constatou as seguintes irregularidades e divergências:

1. Algumas Notas não mencionam o número do Ato Concessório ao qual estão vinculadas, outras Notas Fiscais informam número de Ato Concessório divergente. Em que pese tais Notas Fiscais não estarem vinculadas aos Atos Concessórios como determina a Legislação, os REs vinculados citavam o número do Ato Concessório.
2. Alguns RE's informam quantidade em Kg superior à quantidade informada na Nota Fiscal. Nestes casos a quantidade considerada foi o Peso Líquido (Kg) informado na Nota Fiscal.
3. Constatamos também situações em que o Contribuinte vinculou uma Nota Fiscal no DDE, no entanto o número da Nota Fiscal registrado no DDE consultado no SISCOMEX é outro.

Observa-se, então, que a conduta da Contribuinte contraria, também, o subitem 64.5 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, que dispõe:

RICMS/02

Parte 1

Anexo I

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. (Grifou-se).

Conforme comentários do Fisco, “*O Regime de Drawback está diretamente atrelado ao Princípio da Vinculação Física, o qual prevê que os produtos importados devem ser aplicados na produção das mercadorias exportadas. Tal situação encontra suporte normativo no artigo 335, inciso I, e no artigo 341, do Regulamento Aduaneiro à época vigente, aprovado pelo Decreto nº 4543/02, revogado pelo Decreto n.º 6759/2009 (art.383, inciso I e art. 389).*”

*Do subitem 64.2 da Parte 1, do Anexo I do RICMS/02 também se extrai o Princípio da Vinculação Física, que norteia, como diretriz fundamental, as regras que disciplinam o regime Drawback suspensão, de tal forma, a assegurar a prova da destinação dos bens e, por conseguinte, o objetivo almejado pelo regime drawback”.*

Ressalta-se que a Perícia demonstrou que a maneira como a Contribuinte procede torna-se impossível estabelecer os vínculos estipulados pela legislação tributária, que demonstrariam, de forma inequívoca, a regularidade de tais operações de Drawback.

Importa comentar que a correta vinculação das notas fiscais aos Atos Concessórios é fundamental para a Fazenda Pública Federal e Estadual, sendo que, no momento da exportação, se algumas notas fiscais não são vinculadas ao Ato Concessório ou são vinculadas à Ato Concessório diverso, o que ocorreu no presente caso, conforme demonstrado pela Perita, não é possível assegurar, de forma inequívoca, que os insumos importados tiveram a destinação almejada pelo regime Drawback, não sendo possível, portanto, responder categoricamente o Quesito nº 03 formulado pela Impugnante.

Noutro giro, registra-se que o prazo de vigência do Regime Especial de Drawback, como estabelece o art. 388 do Regulamento Aduaneiro citado anteriormente, é de um ano prorrogável por mais um ano. Como a Contribuinte extrapolou esse prazo, recolheu os tributos federais, entre eles II e IPI, logo estes deixaram de ser suspensos, descaracterizando a isenção, conforme subitens 64.1, 64.2 e 64.6 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

A própria Impugnante informa que houve o pagamento dos tributos federais em razão de “despacho para consumo” das mercadorias constantes das operações objeto de autuação.

Cumprе relembrar a declaração da Defesa às fls. 4 de sua impugnação:

Dentro dos prazos de vigências dos Atos Concessórios números 20080001009 e 2008018440, a Contribuinte tomou todas as providências necessárias para suas extinções: (i) reexportou as mercadorias; (ii) promoveu a destruição de mercadorias sob acompanhamento aduaneiro; e (iii) despachou consumo (nacionalização) parte do saldo remanescente que não foi possível reexportar dentro do prazo de prorrogação. (Grifou-se).

Assim, ao decidir pela modalidade de Drawback - Suspensão, conforme descrito nas GLMEs, a Autuada deixou de observar as condições previstas no item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, para obter o benefício da isenção do ICMS importação, uma vez que as mercadorias importadas foram nacionalizadas, tendo sido, inclusive, recolhido os impostos federais suspensos.

Também irrelevante o apontamento feito pela Impugnante sobre a questão dos saldos credores apresentados pela Contribuinte (Quesitos nºs 05 e 06 da Defesa).

As alegações de que a Contribuinte possuía saldos credores de ICMS na época dos despachos para consumo e que o recolhimento do ICMS importação devido à nacionalização dos produtos importados sob amparo do Regime Aduaneiro de Drawback agravaria a situação desses saldos não procedem, pois o saldo credor não pode ser justificativa para descumprimento de obrigação principal, ou seja a falta de recolhimento de ICMS importação em virtude de nacionalização.

Por fim, merece destaque a observação do Fisco, confirmada pela Perita em resposta ao Quesito nº 04 do Fisco, de que a Contribuinte recolheu o ICMS importação de parte dos insumos nacionalizados, mediante denúncia espontânea, alegando “uso

indevido do Diferimento - Mercadoria importada sob o amparo de regime especial de Drawback – Modalidade Suspensão submetida a posterior despacho para consumo”.

Observa-se que, mesmo entendendo que o ICMS importação não é devido, ao argumento de que exportou as mercadorias dentro do prazo excepcional de prorrogação, a Autuada recolheu o ICMS importação de parte desses insumos mediante denúncia espontânea.

Isso porque, conforme explicado pelo Fisco às fls. 672, no caso específico dessas DIs em que a Contribuinte recolheu espontaneamente o ICMS, a tese de defesa de que a operação estaria acobertada pelo Regime de Diferimento do ICMS não se sustentaria, pois esses insumos foram desembarçados fora do estado de Minas Gerais, o que contraria o inciso II do art. 1º do Regime Especial de Diferimento PTA nº 16.000013714-32.

Cumprido comentar que, ao contrário do posicionamento da Impugnante, a perícia cumpriu seu objetivo de elucidar questões fáticas relacionadas às mercadorias importadas sob o amparo de Regime Aduaneiro Drawback Modalidade Suspensão, relativas aos Atos Concessórios nºs 20080001009 e 20080128440, objeto de autuação, sendo prescindível qualquer informação complementar em relação às reexportações, de mercadorias nacionalizadas, por meio de Registros de Exportações não vinculados aos referidos atos.

Em vista do exposto, verifica-se que se encontram corretas as exigências fiscais, uma vez que a Autuada não cumpriu os requisitos estabelecidos no item 64 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, para fruição do benefício da isenção do ICMS nas operações de importação de mercadorias do exterior realizadas sob o Regime Especial aduaneiro de Drawback-Modalidade Suspensão.

Em relação aos questionamentos da aplicação da multa de revalidação, cumpre informar que ela se refere a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto devido.

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

**EMENTA:**

MULTA DE REVALIDAÇÃO -EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646-4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDOCARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não se confundindo com a multa moratória, nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada.

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, assevera-se que os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 determinam tal imposição, sendo disciplinada no âmbito do Estado de Minas Gerais pela Resolução nº 2.880/97, inclusive, conforme art. 2º, quanto ao seu termo inicial (primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento):

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento de Recurso Especial Repetitivo (REsp nº 879.844), nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil/73, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa de revalidação e da Taxa Selic, cumpre registrar o trabalho fiscal foi elaborado nos termos da legislação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária pertinente, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de documento protocolado no CC/MG em 20/02/17 (Protocolo nº 17027). Ainda em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar o pedido da Impugnante de retorno dos autos à Perita, por entender desnecessário para a elucidação da lide. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que acatava o pedido. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Vander Francisco Costa (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 15 de março de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

P