



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

Processos n°s 047.944.2014-5/178.659.2013-0

Recurso EBG/CRF-864/2014

EMBARGANTE: COMPANHIA SISAL DO BRASIL COSIBRA.

EMBARGADA: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS.

PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.

CONSª. RELATORA: PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA.

ICMS. OPERAÇÕES REALIZADAS PELA CONSULENTE. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. INEXISTÊNCIA DE DE CRÉDITOS ACUMULADOS. MANTIDA A DECISÃO AD QUEM. RECURSO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DESPROVIDO.

A omissão, contradição ou obscuridade, quando incoerentes, tornam inviável a revisão por meio de embargos de declaração. Os fundamentos utilizados foram suficientes para embasar a decisão. Mantido o teor do Acórdão n° 350/2014.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do RECURSO DE EMBARGOS DECLARATÓRIOS, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu DESPROVIMENTO, para manter o entendimento emitido por este egrégio Conselho de Recursos Fiscais, no Acórdão n° 350/2014, de 6 de outubro de 2014, após análise do recurso Voluntário interposto pela empresa COMPANHIA SISAL DO BRASIL COSIBRA, inscrita no CCICMS, neste Estado, sob o n° 16.011.711-9.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei n° 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de janeiro
de 2015.

Patrícia Márcia de Arruda Barbosa

Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante

Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO.

Assessora Jurídica

Relatório

Submetidos ao exame desta Corte de Justiça Fiscal **EMBARGOS DECLARATÓRIOS**, fundamentado nos termos do art. 64 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pelo Decreto nº 31.502/2010.

Importa ressaltar que quando a matéria foi submetida à análise da Gerência de Tributação, esta mediante o Parecer de nº 2014.02.05.00030, concluiu que, como a consulente realiza a operação de industrialização por encomenda nos moldes previstos nos arts. 613 e 614 do RICMS-PB, não há o que se falar em crédito fiscal acumulado decorrente das operações de exportação, uma vez que a consulente, efetivamente, não realiza a operação de exportação, mas apenas a industrialização da matéria prima remetida de sua filial, estabelecimento efetivamente exportador do produto acabado.

Em face desta constatação, a meu entender a questão relativa à correção monetária dos saldos credores estaria prejudicada, uma vez que não se efetivando a operação de exportação, não há o que se falar em crédito acumulado.

Confira-se a ementa da decisão prolatada:

“CONSULTA FISCAL. ICMS. Industrialização por encomenda para Exportação. Transferência de Crédito Fiscal Acumulado. Estabelecimento Autor da encomenda. Impossibilidade.”

Mediante o recurso apreciado por esta instância ad quem, o voto de minha relatoria foi aprovado à unanimidade, desprovendo o recurso interposto. Na seqüência, este Colegiado promulgou o Acórdão nº 350/2014, correspondente ao referido voto, de acordo com a transcrição que se segue, **litteris**:

CONSULTA FISCAL. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS ACUMULADOS. EXPORTAÇÃO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A atividade exercida pela consulente se trata de industrialização por encomenda, e não a efetiva exportação, não sendo por esta razão, permitida a transferência de créditos fiscais acumulados.

Permissivo regulamentar autoriza a atualização monetária apenas do saldo credor do ICMS decorrente da apuração mensal, tomando por base em índice de variação instituído para correção dos tributos federais.

Inconformada com o resultado acima mencionado, a empresa interpõe o presente Recurso a este Colegiado, visando à reforma do entendimento exarado.

Em sua peça recursal, alega ter havido contradição no julgado, na parte em que, contrário ao desprovidamento a que se refere a ementa e na parte dispositiva do acórdão, extrai-se a admissibilidade de que, no parágrafo único do art. 112 do RICMS-PB, enquanto permissivo regulamentar, autoriza a atualização monetária dos saldos credores, o que a seu ver, cabe, ao menos, a modificação da conclusão do julgado de desprovido para parcialmente provido.

Na sequencia, aponta, ainda, algumas obscuridades que, sob a sua ótica, comprometem o perfeito entendimento, ocasião em que transcreve fragmentos do voto vergastado na parte que diferencia as expressões “saldo credor” e “crédito acumulado”. Pelo que induz as seguintes indagações:

- 1) Em sendo o saldo credor o mesmo que crédito escritural e o crédito acumulado não sendo escritural, então o saldo acumulado faz parte de qual saldo credor?
- 2) O crédito acumulado não utilizado para transferência e que poderá ser utilizado em compensações próprias da empresa, também não admite sua correção monetária?
- 3) Na hipótese de não ser utilizado para transferência, para fins de aplicação da correção monetária, como seria possível se separar o crédito acumulado do saldo credor?

Complementa que as indagações demonstram o quão confuso ficou o entendimento deste Colegiado, pelo que gerou mais dúvidas do que soluções à consulta.

Em seguimento, argui também uma omissão na decisão, no que se refere ao acúmulo e transferência dos créditos acumulados, relativamente à análise do art. 3º, parágrafo único, inciso I

da LC nº87/96, bem como do art. 4º, §1º, inciso I, ambos da Lei nº6.379/96, uma vez que na decisão prolatada não se vislumbra nenhum raciocínio acerca da equiparação dada pelos referidos dispositivos, entre a saída destinada ao exterior e a saída com fim específico de exportação realizada para outro estabelecimento da mesma empresa.

Aduz que não há, no âmbito das legislações federais e estaduais, nenhuma ressalva a que a industrialização seja realizada por um estabelecimento em razão de encomenda de outro da mesma empresa.

Entende que a redação do art. 4º, § 1º, inciso I, da Lei nº 6.379/96 remete aos mecanismos de controle a ser exercido pela Secretaria Estadual da Receita para admitir como operação de exportação aquela saída com fim específico de exportação realizada para outro estabelecimento da mesma empresa, disposições estas recepcionadas também nos arts. 624 a 627 do RICMS-PB.

No mais, alega ainda um contrassenso econômico com o resultado apontado na consulta, haja vista que, caso a filial na Bahia passe a remeter a matéria prima sem a suspensão do ICMS irá pagar o imposto pela alíquota interestadual ao Estado da BA, no que a matriz na Paraíba irá se creditar integralmente daquele imposto pago por sua filial, e, ato contínuo, irá exportar e se ressarcir por meio de transferência para outros contribuintes neste Estado. Em conclusão, aduz ser a Paraíba o Estado que vai ter que arcar com TODO o ressarcimento, inclusive com o do imposto recolhido pela filial ao Estado da BA e transferido na forma de crédito para matriz neste Estado.

Em face desses fundamentos, requer o conhecimento e acolhimento do recurso em análise, inclusive com fins modificativos, para reconhecer e ajustar seu entendimento em relação à contradição entre a definição pelo desprovemento do recurso e a procedência parcial no tocante à correção monetária sobre os saldos credores; as obscuridades traduzidas nas indagações apresentadas; e a omissão acerca da equiparação dada pelo parágrafo único, do art. 3º, inciso I, da LC 87/96 e, o art. 4º, §1º inciso I, da Lei nº 6.379/96, entre as saídas destinadas ao exterior e as saídas com fim específico de exportação realizada para outro estabelecimento da mesma empresa.

Eis o Relatório.

VOTO

Em análise recurso denominado de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO interposto pela empresa COMPANHIA SISAL DO BRASIL COSIBRA, o qual é previsto no Regulamento desta Egrégia Corte Fiscal, quando da prolação de decisão colegiada for omissa, contraditória ou obscura.

Investigando os objetos do embargo, vislumbro que os questionamentos suscitados pelo embargante dizem respeito à suposta existência de **contradição, obscuridade e omissão**, quanto à decisão colegiada contida no Acórdão CRF nº 350/2014, que desproveu o Recurso Voluntário mantendo o entendimento emitido pela Secretaria Executiva de Estado da Receita, no **Parecer nº 2014.01.05.00030**, de 20 de fevereiro de 2014, objeto do Processo nº 1786592013-0.

Sob o aspecto da contradição, alega a embargante que, contrário ao desprovemento a que se refere a ementa e na parte dispositiva do acórdão, extrai-se a admissibilidade de queo parágrafo único do art. 112 do RICMS-PB, enquanto permissivo regulamentar, autoriza a atualização monetária dos saldos credores, o que a seu ver cabe ao menos a modificação da conclusão do julgado de desprovido para parcialmente provido.

Bem, por contradição, entendemos uma situação que gera dúvida em relação ao raciocínio (fundamentação) do juiz ou tribunal. Há, neste caso, uma dificuldade que provém de incongruência lógica entre os distintos elementos da decisão. Ocorre contradição quando há emprego de fundamentos antagônicos em relação a outros fundamentos, ou à conclusão, ou ao relatório ou, ainda, em alguns casos, à ementa da decisão proferida.

Assim sendo, aduz a embargante que um dos pedidos contido em seu recurso voluntário se refere a *reconhecer que lhe é assegurado o direito a correção monetária dos seus saldos credores na forma do art. 112, parágrafo único, do RICMS-PB*. Por sua vez a ementa do julgado assim se reporta: *“Permissivo regulamentar autoriza a atualização monetária apenas do saldo credor do ICMS decorrente da apuração mensal, tomando por base em índice de variação instituído para correção dos tributos federais.”*, o que no seu entender ilide a uma contradição.

Para início de nossa interveniência, faço um aparte a respeito do entendimento da embargante de que houve omissão do órgão consulente original quanto à questão relativa à correção dos saldos credores acumulados. Ocorre que, conforme disposto no Parecer, creio que a questão não foi de omissão. O que ocorre, a meu ver, foi que o parecerista, subscritor da resposta, ao entender que o estabelecimento consulente não praticava operações que ensejassem a manutenção de créditos, não adentrou na questão sob o ponto de vista de estabelecer se a correção monetária era devida ou não.

Vejamos seu pronunciamento: *O fato é que créditos fiscais acumulados, porventura existentes, nos termos da legislação vigente, bem como sua transferência, só se aplicarão à unidade da Federação que efetivamente realize a exportação, no caso em tela a Bahia.*

E mais adiante assim menciona: *Diante do exposto, tratando-se de industrialização por encomenda (art. 613 e 614 do RICMS-PB), concluímos que não há que se falar em crédito fiscal acumulado decorrente das operações de exportação, por parte da consulente (matriz PARAÍBA) tendo em vista que esta efetivamente não realiza a operação de exportação, mas apenas industrializa a matéria prima (fibra de sisal) remetida pelo estabelecimento exportador do produto acabado.*

Em outras palavras, como a consulente não realiza operações de exportação, não comporta questionamentos a respeito de crédito fiscal acumulado, tampouco sua correção monetária. Ademais, como o crédito acumulado é decorrente das operações realizadas pela real exportadora, situada em outra Unidade da Federação, então não poderia o Estado da Paraíba, como entidade política distinta dispor sobre a matéria, por absoluta falta de competência legislativa para tanto.

De outra banda, ao esclarecer a questão por ocasião do recurso voluntário, a fundamentação do voto desta relatoria nos remete à tipicidade do saldo a ser corrigido. A questão foi respondida de forma didática, visando a atender a omissão apontada pela recorrente na decisão da primeira instância. Como já dito, não vislumbro omissão pelas razões já expostas.

Contudo, o voto vergastado estabeleceu um marco diferencial dos saldos credores que poderiam ser corrigidos, a exemplo do saldo credor escritural, deixando de fora dessa permissividade a espécie de saldos credores acumulados. Aqui faço um parêntese para esclarecer que a questão de se estabelecer a diferença entre o saldo credor escritural e o saldo acumulado não tem natureza secundária como entende a embargante, mas é de crucial importância para as questões levantadas nesta lide.

A título ilustrativo transcrevo fragmentos do voto exarado:

"De início, importa diferenciar "saldo credor" - também conhecido como "crédito escritural" - de "crédito acumulado".

O saldo credor decorre do confronto entre créditos e débitos fiscais do contribuinte, relativos ao período de apuração correspondente. Ou seja: é aquele que permanece escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS e só pode ser utilizado para abater os débitos nas operações próprias da empresa.

De outra banda, o crédito acumulado, é aquele oriundo de determinadas situações expressas na legislação. Nem sempre tais créditos serão compensados com os débitos relativos às saídas promovidas pelo contribuinte que os detêm, assim, após a demonstração do crédito ao fisco e mediante sua autorização, será possível que o contribuinte o transfira para outro estabelecimento de mesma titularidade ou até mesmo para terceiros, evidentemente, desde que estejam todos localizados no Estado. A matéria é disciplinada nos termos do art. 90 e seguintes do RICMS-PB.

Ocorre que, o legislador da Paraíba, tratou da correção monetária apenas para a hipótese de saldo credor do ICMS, ou saldo credor escritural, permitindo que estes possam ser corrigidos observando-se o índice de variação instituído para correção dos tributos federais, na forma estabelecida no parágrafo único, do art. 112 do RICMS-PB. Assim, se reporta o mencionado dispositivo:

"Art. 112. A partir do 10º (décimo) dia, inclusive, subsequente ao de encerramento do período de apuração ou da ocorrência do fato gerador, e independentemente do respectivo prazo de recolhimento, o valor do imposto devido será atualizado monetariamente com base em índice de variação instituído para correção dos tributos federais.

Parágrafo único. Se do confronto da apuração resultar saldo credor, este será atualizado e transferido para o período seguinte, obedecida a mesma regra de correção estabelecida neste artigo. "(g.n)

Ora, a correção monetária tem por finalidade exclusiva manter, no tempo, o valor real da moeda, assim sendo, o legislador paraibano, nada mais fez que aplicar o princípio isonômico às relações

jurídicas tributárias tornando irrecusável a incidência da correção monetária nos créditos de ICMS, tendo em vista que o débito em contraste também é corrigido.

Assim sendo, tendo em vista que o permissivo regulamentar faz menção apenas sobre os créditos fiscais que originam o saldo credor decorrente da apuração mensal do imposto, apenas sobre estes, deve incidir a correção monetária.”

A meu ver, a questão a ser esclarecida, e que não gera nenhuma contradição, como entende a embargante, diz respeito à expressão “apenas”, no contexto em que está inserida, no dispositivo da ementa, e nos remete a uma ideia de exclusão das hipóteses previstas na legislação, que permitem a correção monetária dos créditos. Isso porque a linguagem utilizada se dá de forma inversa, pois ao tempo em que aduz existir um dispositivo regulamentar que autoriza a atualização monetária do saldo credor do ICMS, esta faculdade é permitida **apenas** nos casos de saldo credor do ICMS decorrente da apuração mensal e não sobre quaisquer outros créditos.

A expressão “apenas”, segundo ensinamento extraído do dicionário do Dicionário on line de Português da rede mundial dos computadores no endereço: <http://www.dicio.com.br>, tem o seguinte sentido:

Significado de Apenas: adv. De uma maneira exclusiva; que tem capacidade para excluir os demais; somente, exclusivamente ou unicamente;
(Etm. prep. a + s. penas)

Assim sendo, não vislumbro elementos que nos remetam à contradição apontada pela embargante pelo que se impõe a manutenção da decisão.

Quanto ao aspecto da obscuridade, a embargante transcreve trechos do voto vergastado relativo à diferença entre saldo credor escritural e de crédito acumulado.

Como obscuridade, entendemos a falta de clareza e da pouca compreensibilidade da redação da decisão prolatada. Ou seja, trata-se da hipótese de uma decisão que por sua leitura, seja ela total, seja referente a algum ponto específico, a parte tem dúvidas acerca da real posição do julgador/relator, em virtude de uma manifestação confusa.

Pelo que, faz a embargante as seguintes indagações:

- 1) Em sendo o saldo credor o mesmo que crédito escritural e o crédito acumulado não sendo escritural, então o saldo acumulado faz parte de qual saldo credor?
- 2) O crédito acumulado não utilizado para transferência e que poderá ser utilizado em compensações próprias da empresa, também não admite sua correção monetária?
- 3) Na hipótese de não ser utilizado para transferência, para fins de aplicação da correção monetária, como seria possível se separar o crédito acumulado do saldo credor?

A solução destes questionamentos nos remete a sabermos a qual estabelecimento se referem a origem dos saldos. Assim, lógico me parece, direcionarmos a solução ao estabelecimento matriz situado neste Estado, autor da consulta.

Visando conhecer as operações realizadas pela empresa consulente através das informações contidas no banco de dados do sistema ATF desta Secretaria emiti relatórios das Informações Econômicas Fiscais dos últimos cinco anos, os quais foram anexos aos autos por meio do Termo de Juntada de fls.47 a 191.

Prescrutando ditos relatórios, podemos constatar o registro das operações realizadas pela empresa consulente com sua filial situada no Estado da Bahia, no período de 1/2010 a 10/2014 relativas ao Protocolo ICMS 31/97, que dispõe sobre a remessa de fibra de sisal do Estado da Bahia para industrialização no Estado da Paraíba, com suspensão do imposto. As Entradas para Industrialização foram registradas sob o CNAE 2.901 – Industrialização Por Encomenda, e a subsequente saída foi consignada no CFOP – 6.902 – Retorno de Mercadoria utilizada na Industrialização por encomenda, ambas operações sem destaque do ICMS, com aduz o mencionado protocolo.

Logo, não vislumbro razão para a existência de questionamentos a respeito da existência de acúmulos ou transferência de créditos acumulados, relativos a ditas operações, pelo simples fato de que tais créditos não existem para o estabelecimento consulente.

Com efeito, conforme configurado no voto vergastado, quando da remessa de matéria prima a ser industrializada, e o retorno do produto acabado, compreendem as seguintes ilustrações:

REMESSA DE INSUMOS – FIBRA DE SISAL - NBM/SH 5304.90.00:

ESTABELECIMENTO INDUSTRIALIZADOR MATRIZ - PARAÍBA

BA

ESTABELECIMENTO ENCOMENDANTE – FILIAL - BAHIA

BA

Suspensão do ICMS - Protocolo ICMS 31/97

RETORNO REAL DOS PRODUTOS ACABADOS (BALER TWINE - NBM/SH 5607.21.00 E TAPETE - NBM/SH 5701.90.00):

ESTABELECIMENTO INDUSTRIALIZADOR MATRIZ - PARAÍBA

BA

ESTABELECIMENTO ENCOMENDANTE – FILIAL BAHIA

BA

Retorno de Industrialização por Encomenda de Produto com o Fim Específico de Exportação- Suspensão do ICMS - Protocolo ICMS 31/97.

Em resumo, podemos concluir que, nas operações realizadas entre as filiais, não há que se falar em saldo credor de ICMS, até porque estas estão sob a égide da suspensão do imposto.

Por outro lado, se porventura existissem créditos acumulados, decorrentes de operações ao exterior, estes pertenceriam ao estabelecimento que efetivamente realiza a operação de exportação, situado no Estado da Bahia, na forma prescrita pela legislação daquela Unidade Federada.

Assim sendo, a resposta ao primeiro questionamento que indaga se o crédito acumulado faz parte de qual saldo credor, direcionamos a questão ao estabelecimento da consulente, situado neste Estado, que realiza a industrialização por encomenda, tanto no recebimento da matéria prima a ser industrializada, quanto no retorno das mercadorias industrializadas, onde há a suspensão do imposto por força do mencionado protocolo, logo, não há que se falar em qualquer crédito ou débito relativo a estas operações, por conseguinte não há saldo credor (saldo escritural), tampouco crédito acumulado.

Quanto ao item 2, o saldo passível de correção monetária é o decorrente da apuração mensal exsurge a existência de saldo credor escritural, na forma estabelecida no parágrafo único, do art. 112 do RICMS-PB. Na legislação estadual sobre o ICMS da Paraíba, não há previsão legal para correção monetária de créditos acumulados. Adite-se que tal assertiva já foi amplamente debatida quando da ocasião do julgamento do Recurso Voluntário.

A solução atribuída à terceira questão nos remete, mais uma vez às atividades da recorrente no âmbito questionado na consulta fiscal. Assim sendo, mesmo correndo o risco de ser repetitiva, repriso que as operações da consulente se resumem à industrialização por encomenda, e não há que se falar em procedimentos para transferência de crédito fiscal acumulado, ou mesmo a sua correção monetária, uma vez que esta não realiza, efetivamente, a operação de exportação. Adite-se, ainda, que, de acordo com a legislação concernente a matéria de transferência de créditos acumulados, estes apenas poderão ser transferidos nos termos do art. 91, III, §§ 2º e 3º do RICMS-PB.

De outra banda, no caso dos autos, percebe-se que quem de fato realiza a operação de exportação é o estabelecimento situado no Estado da Bahia, logo os créditos acumulados, acaso existentes, bem como sua transferência, só se aplicariam ao estabelecimento daquela Unidade da Federação, na forma estabelecida em sua legislação.

Na sequencia, resta-nos, ainda, discorrer sobre a omissão retratada pelo embargante, ao entender que na decisão prolatada não se vislumbra nenhum raciocínio acerca da equiparação existente as disposições contidas o art. 3º, parágrafo único, inciso I da LC nº87/96, bem como o art. 4º, §1º, inciso I, da Lei nº6.379/96, que abordam questão relativa à saída destinada ao exterior e a saída com fim específico de exportação realizada para outro estabelecimento da mesma empresa.

Com efeito, a omissão se confirma pela falta de manifestação expressa sobre algum ‘ponto’ (fundamento de fato ou de direito) ventilado na causa e, sobre o qual deveria manifestar-se o juiz ou o tribunal.

Bem, da análise do teor dos aclaratórios transparece ser alto o grau de inconformismo da empresa embargante. A meu ver a empresa insiste em não querer entender o mecanismo de suas operações.

Como já dito, e repetir não custa, até porque no voto vergastado consta a transcrição da legislação, **esclareço, para efeitos do fim a que se presta, que não é possível, ao amparo da não-incidência, equiparar as operações realizadas pela consulente, quando da remessa do produto acabado para o exterior (por conta e ordem do encomendante) a uma operação com “fim específico de exportação.”** Vejamos o porquê.

Advém de nossa Carta Magna, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 42 de 2003, o mandamento que dispõe sobre a não-incidência do ICMS na operação de exportação, consubstanciado na alínea “a” do inciso X do § 2º do art. 155:

“Art. 155. (...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

...

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto

cobrado nas operações e prestações anteriores;”

O dispositivo constitucional foi incorporado à Lei Complementar nº 87, de 1996, que instituiu o imposto, esclarecendo acerca da sua abrangência, que se estende às operações realizadas de forma indireta, por meio de terceira empresa, bem como sobre o direito ao crédito das operações antecedentes, por meio do art. 3º, inciso II, parágrafo único, I:

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

II – operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

(...)

Parágrafo único Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I – empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;”

De mesma sorte, o Estado da Paraíba recepcionou a legislação federal por meio do artigo 4º, inciso II e § 1º, inciso I, da Lei nº 6.379/96:

“Art. 4º O imposto não incide sobre:

(...)

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados e semi-elaborados, ou serviços;

(...)

§ 1º Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive “trading”, ou outro estabelecimento da mesma empresa, desde que, em qualquer hipótese, seja essencial a comprovação de seu destino ao exterior do País;”

Conforme se pode observar, para efeito de não-incidência do imposto, equipara-se à exportação as remessas de mercadorias efetuadas indiretamente ao exterior, por meio de empresa comercial exportadora, trading ou outro estabelecimento da mesma empresa. Contudo, no caso dos autos, não se pode equiparar a remessa realizada pela recorrente, quando do envio dos produtos acabados

(término da industrialização) por conta e ordem de sua filial, a uma a remessa da mercadoria efetuada com o fim específico de exportação, pelo simples fato de que quem realiza efetivamente a operação de exportação é o estabelecimento encomendante situado no Estado da Bahia.

Por conseguinte, para que a remessa seja albergada pela não-incidência, a operação de exportação deve ser realizada diretamente pela matriz situada neste Estado, sob pena de ficar descaracterizada a finalidade específica da operação.

Voltando ao caso dos autos, no que diz respeito às operações de exportação do produto acabado, o Protocolo ICMS 31/97, normatiza ditas operações, em suas cláusulas terceira e quarta, vejamos:

Cláusula terceira Na saída dos produtos resultantes da industrialização a que se refere a cláusula primeira em retorno real, o estabelecimento industrializador deverá emitir nota fiscal, sem destaque do valor do ICMS, tendo como destinatário o estabelecimento de origem, autor da encomenda, na qual indicará:

I - como natureza da operação, a expressão "Retorno de Industrialização por Encomenda de Produto com o Fim Específico de Exportação";

II - no campo "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES", os dados identificativos do documento fiscal e do seu emitente, pelo qual foi a fibra de sisal recebida em seu estabelecimento.

Cláusula quarta Na saída dos produtos resultantes da industrialização a que se refere a cláusula primeira diretamente para o exterior, por conta e ordem do estabelecimento encomendante, observar-se-á o que segue:

I - o estabelecimento industrializador deverá:

a) emitir a nota fiscal prevista na cláusula anterior, na qual indicará como natureza da operação a expressão "Retorno Simbólico de Industrialização por Encomenda de Produto com o Fim Específico de Exportação";

b) emitir nota fiscal, tendo como natureza da operação "Remessa para Exportação", na qual deverá, além dos demais requisitos, constar no campo "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES", a identificação da nota fiscal de exportação, emitida pelo estabelecimento autor da encomenda, e a expressão "Procedimento Autorizado pelo Protocolo ICMS 31/97", para acompanhar os produtos mencionados no *caput* até o local de embarque, juntamente com a nota fiscal de remessa ao exterior emitida pelo encomendante; (g.n)

II - a nota fiscal emitida pelo estabelecimento encomendante para fins de exportação deverá, além dos demais requisitos, conter no campo "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES":

a) a indicação do local de onde sairá a mercadoria, com a completa identificação do estabelecimento industrializador;

b) a expressão "Procedimento Autorizado pelo Protocolo ICMS 31/97."

Em forma de ilustração, trago à colação fragmentos do voto vergastado, referente a estas operações:

EXPORTAÇÃO DO PRODUTO ACABADO – BALER TWINE - NBM/SH 5707.21.00 E TAPETE -

NBM/SH 5701.90.00:

SAÍDA DOS PRODUTOS RESULTANTES DA INDUSTRIALIZAÇÃO SITUADO NO ESTADO DA PARAÍBA DIRETAMENTE PARA O EXTERIOR

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL – MATRIZ PARAÍBA

BA

EXPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DA FILIAL-BAHIA

Remessa para Exportação - nota fiscal de exportação, emitida pelo estabelecimento autor da encomenda – contendo a expressão “Procedimento Autorizado pelo Protocolo ICMS 31/97”.

ESTABELECIMENTO EXPORTADOR SITUADO NO ESTADO DA BAHIA:

NOTA FISCAL DE

EXPORTAÇÃO

ESTABELECIMENTO EXPORTADOR - BAHIA

BA

Imunidade do ICMS

(Legislação Estadual)

Importa informar que as regras do mencionado instrumento concessor de benefício da suspensão foram recepcionadas pelo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14 de março de 1997 a alterações posteriores (Decreto nº 13.663/12

Art. 341. É suspensa a incidência do ICMS:

(...)

***XIII** - nas saídas de fibra de sisal (NBM/SH 5304.90.00) efetuadas por estabelecimento exportador localizado no Estado da Bahia, para fim de industrialização no Estado da Paraíba, da qual deverão resultar os produtos “baler twine” (NBM/SH 5607.21.00) e tapete (NBM/SH 5701.90.00), destinados exclusivamente a exportação, observado o seguinte tratamento fiscal (Protocolos ICMS 31/97 e 39/98):*

***a)** a suspensão fica condicionada:*

***1** - à prévia autorização do fisco dos Estados signatários, mediante regime especial;*

***2** - ao retorno dos produtos industrializados ao estabelecimento autor da encomenda no prazo de 90 dias, contado da data da respectiva saída, prorrogável por igual prazo;*

***b)** é permitido o retorno simbólico ao estabelecimento encomendante somente na hipótese de saída dos produtos resultantes da industrialização a que se refere o “caput” deste inciso diretamente do estabelecimento industrializador com destino ao exterior por conta e ordem do estabelecimento encomendante, em decorrência de exportação por este efetuada;*

***c)** a suspensão prevista neste inciso aplica-se, igualmente, ao retorno, real ou simbólico, ao estabelecimento encomendante, dos produtos resultantes da industrialização;*

***d)** na remessa da fibra de sisal para o estabelecimento industrializador, o estabelecimento*

encomendante emitirá Nota Fiscal, sem destaque do ICMS, contendo, além dos demais requisitos, a expressão “Suspensão do ICMS - Protocolo ICMS 31/97”;

e) *na saída dos produtos resultantes da industrialização a que se refere o “caput” deste inciso, em retorno real, o estabelecimento industrializador deverá emitir Nota Fiscal, sem destaque do ICMS, tendo como destinatário o estabelecimento de origem, autor da encomenda, na qual indicará:*

1 - *como natureza da operação, a expressão “Retorno de industrialização por encomenda de produto com o fim específico de exportação”;*

2 - *no campo “Informações Complementares”, os dados identificativos do documento fiscal e do seu emitente, pelo qual foi a fibra de sisal recebida em seu estabelecimento;*

f) *na saída dos produtos resultantes da industrialização a que se refere o “caput” deste inciso, diretamente para o exterior, por conta e ordem do estabelecimento encomendante, observarse-á o que segue:*

1 - *o estabelecimento industrializador deverá:*

1.1 - *emitir a Nota Fiscal prevista na alínea anterior, na qual indicará como natureza da operação a expressão “Retorno simbólico de industrialização por encomenda de produto com o fim específico de exportação”;*

1.2 - *emitir Nota Fiscal, tendo como natureza da operação “Remessa para exportação”, na qual, além dos demais requisitos, deverá constar, no campo “Informações Complementares”, a identificação da Nota Fiscal de exportação, emitida pelo estabelecimento autor da encomenda, e a expressão “Procedimento autorizado pelo Protocolo ICMS 31/97”, para acompanhar os produtos mencionados no “caput” desta alínea até o local de embarque, juntamente com a Nota Fiscal de remessa para o exterior emitida pelo encomendante;*

2 - *a Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento encomendante para fins de exportação, além dos demais requisitos, deverá conter, no campo “Informações Complementares”:*

2.1 - *a indicação do local de onde sairá a mercadoria, com a completa identificação do estabelecimento industrializador;*

2.2 - *a expressão “Procedimento autorizado pelo Protocolo ICMS 31/97”;*

g) *em todos os documentos fiscais emitidos nos termos deste inciso deverá ser indicado o número do Protocolo ICMS 31/97;*

h) *na hipótese de não-ocorrência da exportação dos produtos resultantes da industrialização a que se refere o “caput” deste inciso, o pagamento do imposto dar-se-á na forma, prazo e condições estabelecidos na legislação do Estado ao qual for devido;*

i) *para efeito dos procedimentos disciplinados na alínea anteriores, será observada, conforme a vinculação fiscal do estabelecimento, a legislação tributária do respectivo Estado, em especial quanto à escrituração de livros e à emissão de documentos, bem como à imposição de penalidades.*

Neste toar, vê-se a inexistência de qualquer omissão no julgado.

No mais, o inconformismo do sujeito passivo não tem razão de ser, quando afirma haver um contrassenso econômico manter o resultado apontado na consulta. O certo é que as justificativas para esses incentivos são unanimemente econômico-sociais, cabendo ao Estado que se sentir prejudicado denunciar o Protocolo, como previsto em uma de suas cláusulas.

Ora, o instrumento concessor do benefício foi criado para regular e fomentar as atividades econômicas, como previsto em nossa Carta Magna, com o objetivo de incrementar o nível de emprego e redução das desigualdades regionais e sociais dos Estados, buscando assim, estimular novos investimentos, tendo em vista que a cultura do sisal necessita de tais prerrogativas para aumentar a sua produtividade e que a atividade industrial dela decorrente requer a modernização com a utilização de novas tecnologias, logo considero despiciendo quaisquer questionamentos acerca de eventuais prejuízos ao Estado da Paraíba.

Isto posto,

V O T O pelo recebimento do **RECURSO DE EMBARGOS DECLARATÓRIOS**, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para manter o entendimento emitido por este egrégio Conselho de Recursos Fiscais, no Acórdão nº **350/2014**, de 6 de outubro de 2014, após análise do recurso Voluntário interposto pela empresa **COMPANHIA SISAL DO BRASIL COSIBRA**, inscrita no CCICMS, neste Estado, sob o nº **16.011.711-9**.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de janeiro de 2015.

PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA

Conselheira Relatora

Este texto não substitui o publicado oficialmente.