

constitui fato autônomo do ICM, ocorrendo sua incidência, mesmo em relação às mercadorias não destinadas a comercialização.

Assim, se a mercadoria, em vez de furtada, tivesse tido saída regular, o ICM seria recolhido, com absorção do crédito.

Não há, portanto, razões lógicas e muito menos jurídicas, para que seja admitida a manutenção do crédito, em relação às mercadorias que, pelo evento relatado, foram desviadas do ciclo normal de comercialização.

Pelo exposto, e sem embargo de ter a autuada comunicado o ocorrido à repartição fiscal, sem tomar quaisquer

providências para regularizar a situação, no lapso de seis meses, nego provimento ao recurso, para manter a decisão recorrida, que já dosou a multa em consonância com o entendimento prevalecente nas CC. Câmaras Reunidas deste Pretório.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 1976.

a) Adail Expedito de Oliveira Trigo, Relator.

RESUMO DA DECISÃO: Negado provimento ao recurso. Decisão unânime. 7.ª Câmara. Processo DRT-1 n.º 58331/73.

CRÉDITO DE EXPORTAÇÃO — CRITÉRIO A SER OBSERVADO NO CÔMPUTO DO VALOR A SER CONSIDERADO COMO BASE DE CÁLCULO — PROCESSO ANULADO "AB INITIO", A FIM DE QUE RETIFICADO SEJA O AIIM.

Da decisão proferida pela SJ da DRT-1 que, fixando a multa em Cr\$ 12.320,27, sem prejuízo do recolhimento da importância de Cr\$ 24.640,55, correspondente a crédito indevido, julgou procedente os itens 4 e 5 do auto de infração, recorre o contribuinte tempestivamente a este E. Tribunal.

Nos mencionados itens 4 e 5 do auto a epigrafada é acusada de ter se creditado indevidamente, nos exercícios de 1972 e 1973, das importâncias de Cr\$ 5.718,65 e Cr\$ 18.921,90, respectivamente, em virtude de ter aplicado o percentual a que alude o Decreto federal n.º 64.833/69, à base de cálculo superior ao valor FOB em moeda corrente nacional expresso nas guias de exportação, cujos créditos foram lançados em Demonstrativos de Créditos de Exportação, conforme demonstração anexa ao processo.

Em suas razões de recurso, alega o contribuinte que limitou-se a incluir no valor FOB das mercadorias remetidas ao Exterior, para efeito de cálculo do crédito de exportação, o montante das comissões pagas a seus agentes no Exterior; que tal inclusão encontra apoio não só no Decreto estadual n.º 52.434/70, como também no § 8.º do art. 2.º do Decreto-lei federal n.º 406/68 e na Portaria do sr. Ministro da Fazenda n.º BR 79/71.

Finaliza por solicitar a improcedência do auto.

Por seu turno, o sr. Agente autuante insiste em que a recorrente aproveitou-se indevidamente, no cálculo do incentivo fiscal, de parcelas relativas ao frete.

O douto patrono da Fazenda exarou parecer, concluindo pela confirmação da decisão recorrida.

É o relatório.

Conforme se verifica a matéria discutida neste processo cinge-se à questão de se saber qual o critério a ser observado no cômputo do valor a ser considerado como base de cálculo para aferição do crédito de exportação, instituído neste Estado por meio do Decreto n.º 52.434/70.

Sobre o assunto a Consultoria Tributária da Secretaria da Fazenda teve oportunidade de proferir, na Consulta n.º 4.525, resposta que, aprovada pelo Coordenador da Administração Tributária, está vazada nos seguintes termos:

«Pergunta o órgão representativo da indústria de fiação e tecelagem no Estado de São Paulo sobre se deve ser considerado, na

apuração da base de cálculo do «crédito de exportação» de que tratava o então vigente Decreto n.º 52.434/70, o «quantum» correspondente a comissões pagas a agentes ou representantes no Exterior.

O diploma estadual em referência, ao estabelecer a forma de aplicação do incentivo examinado, vinculava a outorga do crédito à saída de produtos industrializados, abrangidos pelo favor fiscal, relativo ao IPI, previsto no Decreto federal n.º 64.833, de 17 de julho de 1969. Nos expressos termos do art. 3.º do citado Decreto, a base de cálculo do incentivo devia corresponder, em moeda nacional, ao valor FOB da exportação de cada produto.

O atual Regulamento do ICM, aprovado pelo Decreto n.º 5.410, de 30 de dezembro de 1974, em vigor desde 1.º de janeiro de 1975, incorporando em seu texto as normas do precitado Decreto n.º 52.434, reproduz a orientação anterior, com especial destaque para o art. 445, segundo o qual o crédito de exportação, consiste «na atribuição de um crédito do imposto de circulação de mercadorias, de valor igual ao que resultar da aplicação do percentual adotado para cálculo do incentivo fiscal previsto no Decreto federal n.º 64.833, de 17 de julho de 1969, e legislação posterior, sobre o valor FOB, em moeda nacional, da exportação de cada produto».

Assim, não obstante possa a legislação federal admitir, com referência ao IPI, a adoção da base de cálculo diversa do valor FOB, a do Estado de São Paulo não permite a inclusão de valores outros para a apuração do «crédito de exportação» relativo ao ICM.

Entretanto, importa ressaltar que as comissões pagas ou creditadas a agentes ou representantes no Exterior configuram item que compõe o custo do produto industrializado e que pode existir indiferentemente da cláusula (FOB, CIF, ou outra) adotada em contratos de compra e venda no mercado internacional. Mencionada parcela está, por conseguinte, já compreendida no valor FOB de que trata a legislação estadual, merecendo, pois, o crédito de exportação.

A respeito dessa compreensão do valor FOB acima referido, interessa notar que, nas exportações tributadas pelo imposto estadual (a maioria dos produtos primários) incide este sobre o mesmo valor FOB, inclusive a parcela relativa à comissão de agente.

Por outro lado, lembramos que, nos termos do item III da Portaria n.º BR-79, do Ministério da Fazenda, publicada no DOU de 22 de setembro de 1971, gozavam dos incentivos fiscais as comissões pagas ou creditadas a agentes ou representantes, desde que observado, no cálculo, o limite de 10% do valor FOB. Esse limite foi reduzido a 5% "ex vi" do disposto no item I, "c", da Portaria n.º 471, do mesmo Ministério, publicada no DOU de 9 de dezembro de 1975, que, em revogando a BR-79, produz efeitos sobre as exportações realizadas a partir daquela data.

A propósito da Portaria n.º 471, oportuno é acrescentar que ela também reproduz outras disposições da citada Portaria n.º BR-79, isto é, no que concerne à possibilidade de adição ao valor FOB — advirta-se, apenas quanto ao crédito do IPI — das parcelas correspondentes ao frete (pago ou a pagar a veículo ou embarcação de bandeira nacional) e seguro (quando contratado com companhias brasileiras) internacionais.

Uma inovação trazida pelo mencionado ato normativo consiste em admitir, para efeito de cálculo do incentivo federal, parcela de mercadoria (utilizada no produto exportado) importada do Exterior sob o regime "drawback", não excedente de 25% do valor FOB da respectiva exportação.

Não é demais repetir que essas alternativas são inaplicáveis ao "crédito de exportação" relativo ao ICM, cuja base de cálculo continua sendo o valor FOB, em moeda nacional, da exportação de cada produto, sendo, portanto, defesa a inclusão de qualquer parcela representativa de "drawback", frete e/ou seguro internacionais". (Boletim Tributário n.º 76, págs. 226/227).

Fixado, assim, pelo órgão consultivo da Secretaria da Fazenda, o entendimento de que as comissões pagas ou creditadas a agentes ou representantes no Exterior constituem item que pode existir na cláusula FOB, passemos à análise dos elementos que instruem o processo, atendo-nos especificamente à Guia de Exportação juntada por cópia xerográfica, pelo próprio Fisco.

A citada guia demonstra que o valor FOB a ser considerado para cálculo do crédito de exportação é US\$ 20.686,03 que, convertido em cruzeiros à taxa cambial aplicável, perfaz a importância de Cr\$ 128.253,20 e não Cr\$ 115.428,06, como quer o Fisco. Isto porque esta última parcela, representando pura e simplesmente o valor líquido faturado, deverá ser acrescida no valor correspondente às comissões pagas aos agentes no Exterior.

Do exposto, cabe concluir que se de um lado, para efeito de cálculo do crédito de exportação, o Sr. Agente autuante está certo em glosar as importâncias relativas ao valor do frete (no caso analisado Cr\$ 6.934,51), de outra parte assiste razão ao contribuinte em incluir, no referido cálculo, as parcelas atinentes às comissões pagas a agentes no Exterior.

Destarte, ressentindo-se o trabalho fiscal do erro apontado, anulo o processo, a fim de que o auto seja retificado, com observância do critério