

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

Acórdão: 21.665/14/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000213634-88  
Impugnação: 40.010136369-79  
Impugnante: Intercement Brasil S/A  
IE: 493014206.00-14  
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

***EMENTA***

**IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO DIRETA – NÃO INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS NA BASE DE CÁLCULO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Constatou-se a importação do exterior, de mercadorias com recolhimento a menor do imposto devido, tendo em vista a falta de inclusão das despesas aduaneiras e outros valores na base de cálculo do ICMS. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 43, inciso I do RICMS/02.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de janeiro de 2010 a setembro de 2013, recolheu ICMS a menor, visto que apurou incorretamente a base de cálculo do imposto nas Declarações de Importação – DIs, uma vez que não foram incluídas as despesas aduaneiras e outros valores cobrados quando do controle e desembaraço aduaneiro.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 256/276, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 354/366.

Em sessão realizada em 04 de setembro de 2014, presidida pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista do processo, formulado pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 09 de setembro de 2014.

Na oportunidade, foram proferidos os votos dos Conselheiros Sauro Henrique de Almeida e Marco Túlio da Silva, que julgavam procedente o lançamento.

**DECISÃO**

Como relatado, o presente trabalho refere-se à imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS devido na importação de mercadorias, no período de janeiro de 2010 a setembro de 2013, em decorrência da não inclusão na base de cálculo do imposto, de despesas aduaneiras e outros valores cobrados ou debitados à Autuada no controle e desembaraço aduaneiro das mercadorias.

Mediante o confronto entre o ICMS devido na importação calculado e o recolhido, a Fiscalização demonstrou que deixaram de ser considerados valores na base de cálculo do ICMS de alguns processos de importação, o que, conseqüentemente, ensejou o recolhimento do imposto a menor.

A Impugnante alega que a autuação não especificou quais despesas não teriam sido incluídas na base de cálculo do ICMS recolhido.

No entanto, a Fiscalização esclarece que a Autuada foi intimada a apresentar os documentos relativos às operações de importação, tais como extrato da declaração de importação, comprovante de importação, Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM, guia de recolhimento e comprovantes de despesas aduaneiras, dentre outros, sendo que as despesas aduaneiras apuradas por Declaração de Importação – DI foram discriminadas na Planilha 1 do Anexo 2 (fls.15) do Auto de Infração.

O valor total das despesas aduaneiras por DI foi lançado em coluna própria na planilha “Cálculo do ICMS Apurado – Diferença a recolher”, do Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 12).

Tal planilha, por sua vez, demonstra todos os componentes que integraram a base de cálculo do ICMS, o valor do imposto apurado, o valor recolhido e a diferença a recolher.

Com isso, todos os valores que integraram a base de cálculo do imposto foram demonstrados com base nas informações prestadas pela própria Impugnante.

No que se refere à alegação de que as exigências fiscais estariam extrapolando a legislação complementar, a Fiscalização esclarece que a base de cálculo do ICMS devido na importação foi calculada lastreada nas disposições legais atinentes à matéria.

A Constituição Federal estabelece a competência dos Estados:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à **circulação de mercadorias** e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, **ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;**

(destacou-se).

E quanto à base de cálculo:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

Desta forma, a Lei Complementar nº 87/96, estabelece:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

V - na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas:

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 14;

b) imposto de importação;

c) imposto sobre produtos industrializados;

d) imposto sobre operações de câmbio;

e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

(...)

§ 1º **Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:**

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e **demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas**, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

(destacou-se).

Como se vê, a expressão “despesas aduaneiras” compreende todas as despesas pagas, recebidas ou debitadas ao adquirente, por ocasião do desembaraço da mercadoria, na operação de importação.

Ao não discriminar os elementos que compõem as despesas aduaneiras, o legislador pretendeu serem todas inclusas, visto que utiliza a expressão “quaisquer”, devendo ser observado o fato de que as mesmas tenham ocorrido até o desembaraço

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aduaneiro, momento este em que se concretiza o fato gerador do ICMS devido na importação.

Assim, e ainda que conhecidas posteriormente, todas as despesas incorridas até o momento da entrega da mercadoria, computam-se na base de cálculo.

Nessa esteira, a Lei nº 6.763/75 também descreve os componentes da base de cálculo do ICMS devido na importação:

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

I - na hipótese do inciso I do art. 6º, o valor constante do documento de importação, acrescido do valor:

- a - do Imposto de Importação;
- b - o Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c - do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d - de quaisquer outros impostos, taxas e contribuições;
- e - de despesas aduaneiras;**  
(destacou-se).

O RICMS/02, por sua vez, trata da matéria no art. 43, *in verbis*:

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, **a base de cálculo do imposto é:**

I - na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 3º do artigo 47 deste Regulamento, o valor constante do documento de importação, **acrescido:**

- a - do valor do Imposto de Importação;
- b - do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c - do valor do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d - de quaisquer despesas, inclusive aduaneiras, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço;
- e - de quaisquer outros impostos, taxas ou contribuições, tais como:
  - e.1 - Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM);
  - e.2 - Adicional de Tarifa Portuária (ATP);
  - e.3 - Adicional de Tarifa Aeroportuária (ATAERO);

E ainda:

Art. 50 - Integram a base de cálculo do imposto:

I - nas operações:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a - todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;

(destacou-se).

(...)

Apesar do RICMS/02 não relacionar as despesas aduaneiras a serem incorporadas à base de cálculo do imposto nas operações de importação, definiu que seriam aquelas necessárias e compulsórias, gastas até o momento do desembaraço da mercadoria, ou seja, despesas sem a realização das quais não seria efetivado o desembaraço.

Por sua ordem, a Autuada restringe o conceito de despesas aduaneiras, pois entende que tais despesas compreendem aquelas pagas diretamente à aduana, ou seja, à repartição fazendária responsável pela fiscalização e o controle do comércio exterior.

Não há, pois, que se falar em extrapolção da lei complementar por regulamento estadual, haja vista a posição de conceituada doutrina.

HELLY LOPES MEIRELLES, discorrendo sobre o alcance dos atos administrativos, cita entendimento de Medeiros da Silva, segundo o qual:

[...] a função do regulamento não é reproduzir, copiando-os literalmente, os termos da lei. Seria um ato inútil se assim fosse entendido. Deve, ao contrário, evidenciar e tornar explícito tudo aquilo que a lei encerra. Assim, se uma faculdade ou atribuição está implícita no texto legal, o regulamento não exorbitará, se lhe der forma articulada e explícita (in Direito Administrativo Brasileiro. Malheiros Editores. 22ª ed., p. 163).

O Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, define o conceito de território aduaneiro:

### DO TERRITÓRIO ADUANEIRO

Art. 2º O território aduaneiro compreende todo o território nacional.

Art. 3º A jurisdição dos serviços aduaneiros estende-se por todo o território aduaneiro e abrange (Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, art. 33, caput):

I - a zona primária, constituída pelas seguintes áreas demarcadas pela autoridade aduaneira local:

a) a área terrestre ou aquática, contínua ou descontínua, nos portos alfandegados;

b) a área terrestre, nos aeroportos alfandegados; e

c) a área terrestre, que compreende os pontos de fronteira alfandegados; e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a zona secundária, que compreende a parte restante do território aduaneiro, nela incluídas as águas territoriais e o espaço aéreo.

Vê-se que, território aduaneiro, é todo o território nacional, dividido em zona primária e zona secundária.

A zona primária corresponde às faixas internas de portos e aeroportos, recintos alfandegados e áreas onde são efetuados operações de carga e descarga de mercadorias, ou embarque e desembarque de pessoas.

Os recintos alfandegados na zona primária são pátios, armazéns, terminais e outros locais onde são feitas movimentação de produtos importados ou que serão exportados. Essas mercadorias permanecem nesses locais, pois necessitam de fiscalização aduaneira.

Portanto, as diversas despesas ocorridas no processo de desembaraço de importação, sejam elas compulsórias, indispensáveis ou não, tais como AFRMM, armazenagem e capatazia, desembolsos efetuados ao agente de cargas (delivery fee, collect fee e liberação e taxa de desconsolidação) e ao armador (liberação de B.L.), ocorrem em território aduaneiro e anteriormente ao desembaraço aduaneiro, sendo, portanto, despesas aduaneiras.

No caso em tela, não seria possível o desembaraço, caso não fossem utilizados os serviços de armadores e de capatazia. Muito menos, se não houvesse o pagamento da armazenagem e despesas relacionadas à movimentação de cargas.

Sendo despesas, incontestavelmente, compulsórias, que ocorreram em momento anterior, e necessárias ao desembaraço aduaneiro, deverão compor a base de cálculo do ICMS na importação.

Ao responder a Consulta de Contribuinte nº 020/13, apreciando entendimento da consulente na linha da Autuada, com a pretensão de se considerar na formação da base de cálculo na importação apenas as despesas aduaneiras efetivamente pagas à repartição alfandegária, a Superintendência de Fiscalização – SUTRI, assim se posicionou:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 020/2013

PTA Nº: 16.000449153-88

CONSULENTE: GE Transportes Ferroviários Ltda.

ORIGEM: Contagem – MG

ICMS – IMPORTAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – DESPESAS ADUANEIRAS – Na base de cálculo do ICMS devido na importação devem ser incluídas as DESPESAS necessárias para o desembaraço do bem, inclusive as DESPESAS ADUANEIRAS, conforme o disposto na alínea “d”, inciso I, art. 43 do RICMS/2002.

A base de cálculo do ICMS devido na importação reflete o fato material da importação do exterior, ou seja, é o custo da importação, sendo que neste estão

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inseridos todos os serviços profissionais incorridos no desembaraço aduaneiro da mercadoria e considerados como despesas para efeito de determinação do montante tributável pelo imposto de competência estadual.

Sendo assim, infere-se da legislação supracitada, inequivocamente, que as despesas aduaneiras são as despesas ocorridas no processo de desembaraço de importação, sejam elas compulsórias, indispensáveis ou não, que serão apropriadas como custo da mercadoria importada que, por sua vez, irá compor o “valor da operação”.

No tocante à alegação de que não é juridicamente possível considerar que as referidas despesas compõem o valor aduaneiro referente às importações efetivadas pela Impugnante, tal alegação é improcedente, uma vez que as despesas aduaneiras apuradas foram lançadas em coluna própria na Planilha “Cálculo do ICMS Apurado – Diferença a recolher”, do Anexo 1 do Auto de infração (fls.12).

O valor aduaneiro constante da planilha “Cálculo do ICMS Apurado – Diferença a recolher” foi lançado na coluna CIF, que corresponde a soma dos valores da mercadoria, frete e seguro. Esse valor é informado pela própria Contribuinte ao Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX, da Receita Federal do Brasil, quando do registro da Declaração de Importação. Nos Comprovantes de Importação – CI apresentados pela Contribuinte, consta a informação do valor aduaneiro no campo 3 – DADOS SOBRE A CARGA, sendo este o valor adotado pela Fiscalização.

A própria Autuada informa nos extratos das DIs, que os valores de capatazia e THC (*Terminal Handling Charge*) foram incluídos no valor aduaneiro em conformidade com o Ato Declaratório COANA nº 03, de 07 de janeiro de 2000, da Receita Federal do Brasil - RFB, o qual estabelece que os gastos relativos à descarga e manuseio de mercadorias importadas, associados ao transporte internacional, integram o valor aduaneiro, independentemente da responsabilidade pelo ônus financeiro e da denominação adotada.

Os valores de THC lançados na planilha 1 “Despesas Aduaneiras” correspondem à diferença entre os valores informados nas DIs e os valores realmente pagos pela Contribuinte, extraídos dos comprovantes de despesas aduaneiras apresentados no Anexo 4.

Frise-se que as despesas aduaneiras apuradas pela Fiscalização não foram incluídas no valor aduaneiro como alega a Impugnante.

Cabe ressaltar que o valor aduaneiro da mercadoria, adotado pela Fiscalização, é o mesmo informado pela Impugnante, de forma que o cerne da discussão, não é o valor aduaneiro, mas a não inclusão de despesas aduaneiras na base de cálculo do ICMS devido na importação.

Saliente-se que o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CC/MG, em outros trabalhos semelhantes, decorrentes do descumprimento das mesmas determinações contidas na legislação tributária e aplicáveis a operações similares, proferiu decisões favoráveis à Fiscalização, conforme se depreende dos acórdãos abaixo transcritos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO: 20.148/13/2ª:

RITO: SUMÁRIO

### EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS - BASE DE CÁLCULO. ACUSAÇÃO FISCAL DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS, TENDO EM VISTA A APURAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, EM RAZÃO DA NÃO INCLUSÃO DE DESPESAS NECESSÁRIAS PARA A IMPORTAÇÃO, INCLUSIVE AS ADUANEIRAS. ARBITRAMENTO DAS DESPESAS NECESSÁRIAS PARA A IMPORTAÇÃO RELACIONADAS AO TRANSPORTE MARÍTIMO, NOS TERMOS DO ART. 53, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 54, INCISO IX DA PARTE GERAL DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 20.853/13/3ª:

RITO: SUMÁRIO

### EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - NÃO INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS NA BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS INCIDENTE SOBRE IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS DO EXTERIOR, EM FACE DA NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE VALORES CORRESPONDENTES A TAXAS E DESPESAS, INCLUSIVE ADUANEIRAS, DEBITADAS À AUTUADA NO CONTROLE E DESEMBARÇO ADUANEIRO DAS MERCADORIAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 13, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 43, INCISO I DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 19.747/12/2ª:

RITO: SUMÁRIO

### EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS - NÃO INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS NA BASE DE CÁLCULO. CONSTATOU-SE IMPORTAÇÃO DO EXTERIOR DE MERCADORIA COM RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO, TENDO EM VISTA A FALTA DE INCLUSÃO DAS DESPESAS ADUANEIRAS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTAS RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.



IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - BASE DE CÁLCULO -REDUÇÃO INDEVIDA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATOU-SE IMPORTAÇÃO DO EXTERIOR DE MERCADORIA COM RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO, VEZ QUE SE UTILIZOU INDEVIDAMENTE DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DE 95%, PREVISTA NO ITEM 10 DO ANEXO IV DO RICMS/02, TENDO EM VISTA SUA INAPLICABILIDADE POR FORÇA DO SUBITEM 10.3, "B". EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTAS RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - BASE DE CÁLCULO -REDUÇÃO INDEVIDA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATOU-SE IMPORTAÇÃO DO EXTERIOR DE MERCADORIA COM RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO, VEZ QUE SE UTILIZOU INDEVIDAMENTE DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DE 51,11%, PREVISTA NO ITEM 16 DO ANEXO IV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTAS RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Desse modo, baseando-se tanto na legislação tributária aplicável à espécie, quanto em entendimento deste Conselho, mostram-se desprovidos de fundamentos os argumentos apresentados pela Impugnante.

Portanto, estão plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 04/09/14. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 09 de setembro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente / Revisora**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Relator**