

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	17.980/08/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000151700-11	
Impugnação:	40.010117194-27	
Impugnante:	Companhia Brasileira de Bebidas	
	IE: 740195092.05-62	
Proc. S. Passivo:	Amanajós Pessoa da Costa/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

IMPORTAÇÃO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS – BASE DE CÁLCULO – Constatado que o Sujeito Passivo recolheu a menor o ICMS devido em operações de importação, em virtude da não-inclusão, na base de cálculo, dos valores correspondentes às despesas aduaneiras, impostos, taxas e contribuições. Excluídas as parcelas relativas à integração do imposto na base de cálculo, anteriores a 31/12/2001, nos termos do Decreto 42.874/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei 6763/75 mantidas, em parte. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que o Sujeito Passivo recolheu a menor o ICMS devido em operações de importação, em virtude da não-inclusão na base de cálculo dos valores correspondentes às despesas aduaneiras, impostos, taxas e contribuições, no período entre 11/01/2000 e 03/03/2005.

Exige-se ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.304/1.319. Insurge-se contra a constituição do crédito tributário, alegando sua total insubsistência, para, ao final, requer a procedência da Impugnação.

O Fisco retifica o Auto de Infração (fls. 1.367/1.368) para acrescentar à capitulação dispositivos tidos por infringidos, relativos ao RICMS/96, abrindo-se o prazo de 5 dias para vistas da Impugnante, nos termos do art. 113 da Consolidação da Legislação Tributária e Administrativa do Estado de Minas Gerais, aprovada pelo Decreto 23.780, de 10 de agosto de 1984 – CLTA/MG, à época vigente.

A Autuada comparece aos autos (fls. 1.371/1.372), postula a nulidade do AI pela inovação e reitera os argumentos expendidos na Impugnação.

O Fisco, em manifestação de fls. 1373/1380, refuta cada uma das alegações trazidas na peça de defesa e requer a procedência do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal indefere o pedido de produção de prova pericial, conforme despacho de fls. 1.383, com base no art. 116, inciso I da CLTA/MG. A Autuada apresenta Recurso de Agravo, fls. 1.388/1.391, requerendo a anulação da decisão e a prolação de outra fundamentada. Na hipótese de não provimento, que seja reformada a decisão da Auditoria Fiscal pela Câmara de Julgamento.

Em parecer conclusivo de fls. 1.395/1.397, a Auditoria Fiscal opina pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 1.399, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 1.401/1.402 e juntada de documentos e demonstrativos de fls. 1.403/1.408.

É aberta vista para a Impugnante que se manifesta às fls. 1.412/1.414. O Fisco torna a se manifestar às fls. 1.417/1.420.

A Auditoria Fiscal retifica seu entendimento manifestado no parecer anterior (fls. 1.422/1.427), opinando pela procedência parcial do lançamento.

O lançamento foi julgado procedente na sessão de julgamento realizada no dia 05/03/08.

Porém, houve um Incidente Processual suscitado em despacho do Presidente deste egrégio Conselho de Contribuintes (fls. 1.437), tendo em vista erro material em tese, consubstanciado na não apreciação do disposto no art. 7º do Decreto nº 42.874/02, o qual prevê a dispensa, até 31/12/01, da exigência de inclusão do ICMS na própria base de cálculo do imposto na importação.

Na decisão do mencionado incidente, acordou esta 2ª Câmara em declarar a nulidade da referida decisão.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

1 - Do Pedido de Perícia

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção deste tipo de prova, vez que a elucidação das imputações feitas pelo Fisco não passa pela análise da matéria versada nos quesitos propostos pela Impugnante.

Além disso, todas as questões suscitadas encontram resposta nos registros fiscais da escrita do Contribuinte, sendo totalmente desnecessária a produção da prova pericial pretendida.

Importa salientar que, por se tratar de prova especial, a perícia só deve ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Por outro lado, somente deverá ser deferida a produção de prova pericial quando o exame do fato probante depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, inciso I, da CLTA/MG.

2 - Da nulidade do Auto de Infração

Também não assiste razão à Autuada, quando pretende a nulidade da peça fiscal, em virtude da menção a dispositivos regulamentares cuja vigência alcança apenas a parte final do período fiscalizado (fls. 1.307/1.308).

Cumpre destacar, conforme se pode identificar às fls. 04, que o trabalho fiscal está fundamentado em disposições da Lei 6.763/75, especialmente o art. 13, inciso I, *in verbis*:

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

Vigência a partir de 17/12/2002

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;

(...)

Vigência de 13/03/1989 a 16/12/2002

I - na hipótese do inciso I do artigo 6º, o valor constante do documento de importação, acrescido do valor dos Impostos de Importação, sobre Produtos Industrializados e sobre Operações de Câmbio e de despesas aduaneiras;

(...)"

É de se ressaltar que no dispositivo retrotranscrito encontram-se todos os componentes necessários à formação da base de cálculo da hipótese em exame e, embora tenha havido alterações no dispositivo, inclusive em sede de regulamento, tais alterações não modificaram a essência da norma, possuindo o condão apenas interpretativo, ressalvada a inclusão de "outros impostos, taxas e contribuições" inserido na norma a partir de 17/12/2002 com a redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos da Lei 14.557, de 30/12/2002. Portanto, não houve alteração gravosa ou colisão de normas de regência, como quer a Impugnante, quando foi acrescido na legislação detalhamento e ou esclarecimento acerca do conceito de despesas aduaneiras.

Tal aspecto foi adequadamente manejado pelo Fisco às fls. 1.374 de sua Manifestação Fiscal.

Por este motivo, não merecem ser acatados os argumentos expendidos preliminarmente pela Impugnante, em sua peça defensiva, devendo ser rejeitada a arguição de nulidade do Auto de Infração.

DO MÉRITO

O presente contencioso administrativo versa sobre a constatação de que o sujeito passivo recolheu a menor o ICMS devido em operações de importação, em virtude da não-inclusão, na base de cálculo, dos valores correspondentes às despesas aduaneiras, impostos, taxas e contribuições, no período entre 11/01/2000 e 03/03/2005.

Exigiu-se ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei 6.763/75.

As memórias de cálculo para a recomposição da base de cálculo do ICMS nas importações efetuadas pela Impugnante/Recorrente, bem como a demonstração do imposto recolhido a menor encontram-se às fls. 34/38, cujas somas foram levadas à recomposição da conta gráfica (fls. 28/33) e correspondem aos valores de ICMS constantes do DCMM (fls. 06/08). O detalhamento das parcelas não incluídas na base de cálculo, por declaração de importação, está apresentado nos quadros de fls. 108/112.

Cumpramos ressaltar que foi levado a efeito o arbitramento das despesas aduaneiras, relativamente às declarações de importações cujos valores reais não foram disponibilizados pela empresa. O critério adotado pelo Fisco para o mencionado arbitramento mostra-se suficientemente razoável e consiste na consideração do percentual médio das despesas em função do valor CIF das importações, no mesmo exercício.

A definição da base de cálculo do ICMS encontra raízes na Carta Magna que optou em transferir tal mister à Lei Complementar, ao estabelecer no seu art. 155, § 2º, inciso XII, letra "i", *in verbis*:

"Art. 155 - (omissis)

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

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

i) - fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço."

A Lei Complementar 87/96, com base no comando outorgado pela lei maior, disciplina a matéria estabelecendo a composição da base de cálculo nas operações de importação, em seu art. 13, inciso V, *in verbis*:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Efeitos a partir de 17/12/2002

e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras;

(...)"

Efeitos de 1º/11/96 a 16/12/2002

"e) quaisquer despesas aduaneiras;"

Por sua vez, conforme ressaltado alhures, a Lei 6.763/75, ao instituir o ICMS no Estado de Minas Gerais, na trilha traçada pela Lei Complementar, definiu a base de cálculo do imposto, no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior, em seu art. 13, *in verbis*:

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

Vigência a partir de 17/12/2002

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;

(...)

Vigência de 13/03/1989 a 16/12/2002

I - na hipótese do inciso I do artigo 6º, o valor constante do documento de importação, acrescido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do valor dos Impostos de Importação, sobre Produtos Industrializados e sobre Operações de Câmbio e de despesas aduaneiras;”

Na mesma linha, objetivando regulamentar a norma inserta na lei, o RICMS/02 (o RICMS/96, a partir de 19/11/98, possuía redação idêntica), detalha as parcelas que compõe a base de cálculo do imposto devido na importação, prevendo em seu art. 43, inciso I, vigente à época, *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;

Efeitos de 15/12/2002 a 29/06/2005

d - de quaisquer despesas aduaneiras, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço, tais como o adicional ao frete para renovação da marinha mercante, adicional de tarifa portuária, despachante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração;

Efeitos de 17/12/2002 a 19/10/2005

e - de quaisquer outros impostos, taxas e contribuições;

(...)”

Saliente-se que, embora tenha havido alterações nos dispositivos retrotranscritos no decorrer do período fiscalizado, tais alterações, como já salientado anteriormente, tiveram por finalidade apenas esclarecer o mandamento legal, não importando em modificação na essência da norma.

Como se vê, a legislação tributária sempre exigiu a inclusão na base de cálculo do ICMS devido na importação de todas as despesas, inclusive aduaneiras, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em tela, conforme assevera o Fisco em sua Manifestação Fiscal, não seria possível o desembaraço caso não fossem utilizados os serviços de armadores, despachantes, de armazenagem e de capatazia. Muito menos se não houvesse o pagamento do Adicional ao Frete, o frete internacional e interno - o ocorrido antes do desembaraço aduaneiro, seguro, honorários, CPMF, II, IPI, IR, IOF ou IOC, conforme relata a Impugnante. Sendo, pois, despesas incontestavelmente compulsórias, que ocorreram em momento anterior e necessárias ao desembaraço aduaneiro, devendo compor a base de cálculo do ICMS na importação, a teor da fiel interpretação do ordenamento jurídico vigente.

Improcede o argumento da Impugnante de que somente é permitida a incidência do ICMS sobre o valor do negócio jurídico, ou seja, o preço da mercadoria expresso na fatura comercial, acrescido do valor do IPI, se for o caso, a teor do art. 155, § 2º, inciso XI da Constituição Federal, uma vez que tal disposição legal não versa sobre base de cálculo do ICMS devido na importação e, portanto, não tem o condão de incluir ou excluir parcelas do tributo na hipótese em questão.

Cumprе ressaltar, que a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais já firmou entendimento sobre a matéria em comento, expressado, por exemplo, na resposta à Consulta Contribuinte DOET/SLT/SEF nº 238/98, *in verbis*:

"IMPORTAÇÃO - DESPESAS ADUANEIRAS - A expressão 'despesas aduaneiras' compreende todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente, por ocasião do desembaraço da mercadoria, na operação de importação, indispensáveis ao desembaraço.

RESPOSTA

Apesar do Regulamento do ICMS 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 em decorrência do desembaraço da mercadoria, ou seja, despesas sem a realização das quais não seria efetivado o desembaraço.

Destarte, quaisquer despesas indispensáveis, cobradas ou debitadas ao adquirente até o efetivo desembaraço da mercadoria, configuram-se como despesas aduaneiras, exemplificativamente, podem ser citadas: adicional sobre o frete para renovação da Marinha Mercante; valores pagos, via DARF(tributos e multas); contribuição ao FUNDAF; armazém, capatazia e arrumação; acompanhamento fiscal, passagens e diárias; técnico certificante; exames laboratoriais."

Em cumprimento à diligência determinada pela 2ª Câmara (fls. 1.399), o Fisco esclarece que a CPMF incluída no levantamento, "é uma parcela das despesas cobradas pelo despachante em virtude do controle e desembaraço de suas mercadorias, informada apenas como detalhamento de seu custo, claramente demonstrado nos

documentos de fls. 583 – “CUSTO REAL POR OI” da NEW Age, onde estão arroladas todas as despesas com a OI nº P 01/0187 – DI 01/04732797 de 12/05/01, exigidas da Autuada, sem informação de despesa com CPMF, que consta do item 13 – Outros – Despesas com cartório, etc. Já os documentos seguintes, fls. 584 a 586, detalham item a item todo o custo suportado pelo despachante, onde aparece a CPMF. Como este, vários outros documentos de DIs, anteriores e posteriores, demonstram que os valores de CPMF são custo das despesas aduaneiras cobradas pelo despachante.”

Este é também o entendimento constante da Consulta DOET/SLT nº 278/2002 de 14/05/2002, *in verbis*:

"Configura-se como aduaneira, a despesa com "despachante" por ser paga em virtude do controle e desembaraço de suas mercadorias, sendo certo que tal despesa integrará a base de cálculo sobre a qual deverá incidir o imposto.

Portanto, se a CPMF for uma parcela das despesas cobradas pelo despachante deverá compor a base de cálculo do ICMS.

(...) "

Portanto, trata-se de inclusão na base de cálculo de parcela de despesa aduaneira e não de CPMF paga pela Cia. Brasileira de Bebidas. Confirma tal afirmação o fato da referida parcela não estar contabilizada como despesa tributária, ao contrário, está contabilizada como despesa aduaneira.

Não socorre a Impugnante o argumento de que não resta imposto a pagar ou a recolher, porquanto o valor do imposto pago quando da saída da mercadoria produzida em seu estabelecimento já englobava o imposto “devido” na importação, em virtude do princípio da não-cumulatividade. Neste particular é importante lembrar que, embora não-cumulativo, o tributo sob exame é também plurifásico, sendo devido em cada uma das fases de circulação da mercadoria, desde a produção até o consumo. A não-cumulatividade não exclui a incidência plurifásica do tributo, da mesma forma que esta não é excluída pelo não creditamento do imposto devido.

Também não socorre a Impugnante a alegação de que o Fisco não sofreu nenhum prejuízo uma vez que não apropriado crédito de ICMS, relativamente ao imposto supostamente não-recolhido.

Por oportuno, cabe ressaltar que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito pode advir do não pagamento do tributo ou do não cumprimento dos deveres instrumentais ou formais (no caso presente ocorreram ambos). Em qualquer das hipóteses, verifica-se a não-prestação de uma obrigação imposta por lei.

Saliente-se que a intenção do agente é, portanto, irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal. Sendo as infrações objetivas, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, conforme dispõe o art. 136 do Código Tributário Nacional - CTN, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 136 – Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

É imperioso destacar que as infrações descritas no Auto de Infração são formais e objetivas e encontram-se perfeitamente caracterizadas.

Noutro giro, a Impugnante argüiu a decadência do crédito tributário relativo a todos os fatos geradores ocorridos anteriormente a 16/12/2000, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do CTN.

Porém, na hipótese em exame, a decadência deve ser regida pelo art. 173, inciso I do CTN, onde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2000, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2002, findando-se somente em 31/12/2005.

Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 12/12/2005 e que a Impugnante foi dele intimada em 16/12/2005 (intimação pessoal – fls. 05), verifica-se no caso em exame, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

No que tange à aplicação da taxa Selic, improcedentes são os argumentos da Impugnante, tendo em vista que sua utilização está devidamente respaldada pelo art. 226 da Lei 6.763/75 c/c § 3º da Lei Federal 9.430/96, conforme entendimento expressado pela Resolução 2.880/97.

Outrossim, como sabido, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, conforme previsto no art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto 44.747, de 03 de março de 2008.

Os demais argumentos trazidos pela Impugnante em sua peça defensiva não são suficientes para ilidir a imputação efetivada pelo Fisco no Auto de Infração sob exame.

No entanto, é necessário que se faça uma pequena correção nas exigências efetivadas no Auto de Infração em análise. Embora a legislação tributária sempre exigiu a inclusão do valor imposto na sua própria base de cálculo, sendo a alteração trazida pela Emenda Constitucional 33/2001 apenas para aclarar a exigência, o Decreto nº 42.874, editado em 09 de setembro de 2002, com amparo em convênio celebrado na 106ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, dispensou a exigência dos créditos tributários relativos à parcela do ICMS devido na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço, cujo fato gerador tenha ocorrido até o dia 31 de dezembro de 2001, decorrente da utilização da base de cálculo sem que o montante do imposto a integre. Desta forma, deve-se excluir do crédito tributário sob exame as mencionadas parcelas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalvadas as exclusões aludidas, legítimas as exigências de ICMS e acréscimos legais, porquanto devidamente caracterizada a infração à legislação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Ainda em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial de nulidade argüida. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para dele excluir a parcela correspondente à integração do ICMS em sua própria base de cálculo, no período anterior a 31/12/01, com base no Decreto nº 42.874/02. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências do crédito tributário referentes ao período de 01/01/2000 a 16/12/2000, conforme artigo 150 § 4º do CTN, de acordo com fls. 1.308/1.309 da Impugnação. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Amanajós Pessoa da Costa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Mauro Heleno Galvão e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 27 de maio de 2008.

Luiz Fernando Castro Trópia
Presidente / Revisor

Edvaldo Ferreira
Relator