

**A. I. Nº** - 269616.0001/02-5  
**AUTUADO** - INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA DO NORTE NORDESTE S/A.  
**AUTUANTES** - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACEDO DE AGUIAR  
**ORIGEM** - INFAZ CAMAÇARI  
**INTERNET** - 28.08.03

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0321/01-03

**EMENTA: ICMS. 1.** IMPORTAÇÃO. FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS E ADOÇÃO DA TAXA CAMBIAL INCORRETA. Não ficou caracterizada a incorreta adoção da taxa cambial. Entretanto provado que nem todas as despesas aduaneiras foram incluídas. Revisão do lançamento diminuiu o valor do débito originalmente apurado, além de que, foram excluídas parcelas de despesas “outras”, cuja natureza diverge do conceito de despesas aduaneiras. **2.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS (VASILHAMES) SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saída de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Corrigido os cálculos do levantamento. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 15/10/02, cobra imposto no valor de R\$506.812,53, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência:

1. Recolhimento a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. Despesas aduaneiras não foram incluídas no levantamento da base de cálculo - R\$79.740,33;
2. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (exercícios de 1997 e 1998) - R\$427.072,53.

A AMBEV (fls. 22/32), sucessora por incorporação da INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA DO NORTE-NORDESTE LTDA, apresentou, tempestivamente, impugnação contra a autuação, informando ter sido surpreendida com a notificação do Auto de Infração, pois notória era a idoneidade das suas operações comerciais.

Em seguida atacou a infração 01, afirmando que os auditores fiscais incorreram em grave equívoco, a começar pela questão das despesas aduaneiras, hipoteticamente não observadas quando da estimativa da base de cálculo. Disse que a Lei Complementar nº 87/96 determina que ocorre o fato gerador do ICMS quando do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas do exterior (art. 12,

IX), sendo que em sua base de cálculo se incluem as mercadorias ou bens, o Imposto de Importação, o IPI, o Imposto Sobre Operações de Câmbio e “quaisquer despesas aduaneiras” (art. 13, V). Nesta mesma linha segue a Lei nº 7.014/96 (art. 4º, IX). De seu turno, o Regulamento do ICMS determina que o fato gerador, em face de mercadorias ou bens importados do exterior, ocorre no desembaraço aduaneiro, sendo a base de cálculo aferida de forma idêntica ao que dispõem a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei 7.017/96, discriminando, apenas, quais as despesas aduaneiras a serem consideradas, desde que cobradas ou debitadas ao adquirente.

Continuando seu arrazoado, disse que ao analisar as notas fiscais, arroladas nas planilhas elaboradas pela fiscalização, não ficou demonstrado qual ou quais parcelas que não teriam sido incluídas quando da elaboração da base de cálculo. Entretanto, ficava evidente que toda a legislação tributária fora devidamente observada, especificamente no que tange a correta base de cálculo, pois foram incorporados os tributos (a exemplo do IPI e Imposto sobre Importação) e as despesas aduaneiras (capatazia e armazenagem). Salientando, em seguida, que a liberação das mercadorias se dá tão-somente após a comprovação do adquirente do recolhimento do ICMS, consoante disposto no art. 12, § 2º da Lei Complementar nº 87/96, afirmou que as despesas aduaneiras de capatazia e armazenagem foram acrescentadas à base de cálculo do ICMS, na medida em que, caso a caso, as mesmas lhes eram cobradas ou debitadas. Como nem sempre as mesmas coincidiam de serem cobradas concomitantemente, verificou-se que em algumas notas apenas se embutia o valor de uma ou outra despesa.

Prosseguindo e com base em teorias de juristas e decisão do Superior Tribunal de Justiça, ressaltou que existem diferenças entre despesas aduaneiras e despesas portuárias, que não fazem parte da base de cálculo do ICMS.

Além do mais, foi observada a correta taxa cambial, exatamente como dita o art. 14, da Lei Complementar nº 87/96, ou seja, converteu-se o preço da mercadoria importada em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada pela Receita Federal no cálculo do citado tributo.

Para que tudo fosse verificado, requereu diligência fiscal, por auditor estranho ao feito.

Quanto à alegada omissão de saída de mercadorias sem emissão da correspondente nota fiscal, mais precisamente vasilhames, era absolutamente inverídica a assertiva contida no Auto de Infração, haja vista que o levantamento foi realizado de modo simplório, partindo de simples observação dos quantitativos inicial e final de estoques de vasilhames, no período da autuação. Neste procedimento não foi considerado o percentual relativo à quebra, bem como as transferências de vasilhames para outras unidades que compõem o seu grupo econômico, e as efetivas vendas realizadas com a emissão dos documentos fiscais.

Observou que era notório que sua atividade tem por objeto a comercialização do líquido fabricado e não de vasilhames dos mais diversos tipos. Para operacionalizar suas vendas, os revendedores, ao adquirirem as bebidas junto às fábricas, levam os vasilhames vazios, de sua propriedade e os recebem de volta cheios. Porém diante da necessidade de agilizar as vendas, adquire vasilhames de vidro, e os mantém no estoque cheios de líquido. Quando da aquisição das bebidas, troca os vasilhames de vidro vazio das vendas pelos cheios das fábricas. Nesta sistemática, dá-se freqüentes quebras de vasilhames, razão pela qual o fisco admite, sem qualquer discussão, que na aferição de quantidade de estoques inicial e final se considere como adequado um percentual de quebra de 3% da quantidade total de movimentação do estoque, o que não foi feito pela fiscalização, exatamente em função da impossibilidade de aferição física, dado o volume de vasilhames em uma fábrica de cerveja do seu porte.

De outro lado, por agregar diversas empresas fabricantes de bebidas, também rotineiramente existem operações de transferências de vasilhames entre unidades do grupo, evitando-se com isto a aquisição desnecessária de novos vasilhames, procedimento este realizado dentro das normas legais. Além do mais, ainda realiza a venda de vasilhames aos seus revendedores, emitindo os respectivos documentos fiscais.

Solicitando diligência, por fiscal estranho ao feito, para cotejamento entre os livros e documentos fiscais, bem como o mapa de quebra, observou que como é sucessor da empresa Indústria de Bebidas Antartica do Norte Nordeste S/A, algumas dificuldades se apresentavam relacionadas à movimentação da documentação, vez que arquivada em diversos segmentos da unidade industrial, muito embora exista e que e poderia ser juntada posteriormente.

Os autuantes, em informação fiscal (fls. 107/108), argumentaram quanto à infração 01, que a simples verificação das notas fiscais de entrada (fls. 32/80) não oferece elementos suficientes para elucidar a divergência, uma vez que o erro consiste exatamente em não incluir no valor da operação consignada em tais documentos as despesas aduaneiras incorridas e comprovadas pelos documentos anexados aos respectivos processos de importação.

A propósito do assunto, disseram que quando da fiscalização, se disponibilizaram para, em conjunto com o autuado, fossem examinados os documentos relativos às despesas aduaneiras consideradas no levantamento, porém o contribuinte não aceitou. No entanto, diante dos argumentos de defesa, sugeriram que os autos fossem encaminhados não à fiscal estranho ao feito, mas a eles para que, em conjunto (autuantes e autuado) procedessem à verificação dos documentos originais (recibos de pagamento de despesas aduaneiras), firmando-se entendimento mais conclusivo e livre de posteriores questionamentos.

Em relação ao levantamento quantitativo dos estoques, afirmaram que, quando da fiscalização, o contribuinte não fez qualquer menção as operações de transferência, vendas efetivas e quebras dos vasilhames. Ao solicitarem as notas fiscais relativas às saídas registradas de vasilhames e garrafeiras, não lograram êxito. Ressaltaram que como as notas fiscais de saída do estabelecimento montavam às dezenas de milhares, o autuado, com base nos mapas que informa possuir, poderá levantá-las com maior facilidade. Quanto as quebras, concordaram com o abatimento de percentual de 5% da omissão apurada.

Continuando, salientaram que o argumento do autuado de ser uma indústria de bebidas, tendo como objetivo, apenas, a comercialização do líquido fabricado, é bastante inconsistente, pois conforme se verifica nas notas fiscais de aquisição de vasilhames, o autuado já adquire tais itens com a intenção de comercializá-los, comprovado por carimbo “PARA COMERCIALIZAÇÃO” apostado em cerca de 80% dos documentos. Assim, é a própria empresa quem descaracterizava, com documentos, a alegação.

Por fim, a respeito do pedido de diligência fiscal requerido pelo sujeito passivo ou prazo para a apresentação dos documentos comprobatórios das supostas saídas regulares, manifestaram-se favoráveis a esta segunda opção, uma vez que a simples apresentação dos documentos seria suficiente à elucidação do fato. Citaram que já existem diversos Acórdãos deste Colegiado com posicionamento favorável à autuação.

Chamado a tomar conhecimento da informação fiscal, o impugnante manifestou-se (fls. 141/146) discordando da sugestão dos autuantes de que a diligência fiscal deveria ser realizada em conjunto. Tornou a reafirmar que ficava devidamente demonstrado, com a juntada de diversos documentos,

que foi observado fielmente a legislação tributária aplicável à espécie, a exemplo da Lei Complementar nº 87/96, nos seus art. 12, 13 e 18, a Lei 7 014/96, art. 40, IX e Regulamento do ICMS.

Frisou que a informação fiscal não fez menção às taxas cambiais, evidenciando que as havia utilizado corretamente. Entendeu que no caso, este Colegiado deveria aplicar as determinações do art. 140 do RPAF, pois, o “fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”.

Assim sendo, reiterou o seu pedido de diligência por auditor estranho ao feito.

Quanto à infração 02, refutando os comentários feitos pelos autuantes, reiterou os termos da sua impugnação inicial e acostou ao PAF planilhas e documentos para comprovar as suas alegações. Também refez o levantamento fiscal, encontrando o valor do imposto na ordem de R\$5.999,76 (exercício de 1997) e de R\$1.221,43 (exercício de 1998) em relação aos “garrafas retornáveis 1/1 e de R\$451,53 (exercício de 1997) para as “garrafas plásticas 24/1”, que correspondia ao valor total do ICMS devido de R\$ 7.672,72 (fl. 334).

Finalizou, solicitando, mais uma vez, diligência por meio de auditor estranho ao feito para que as dúvidas, porventura existentes, pudessem ser definitivamente sanadas.

Esta JJF diante do arrazoadado da defesa e das peças processuais, em pauta suplementar, decidiu baixar os autos em diligência para que fiscal estranho ao feito tomasse as seguintes providências (fl. 635):

1. Em conjunto com preposto da empresa, por ele indicado, procedesse a uma revisão do lançamento fiscal, no sentido de averiguar, quanto à infração 01, se houve a inclusão ou não, na base de cálculo do imposto, de todas as despesas aduaneiras bem como se foi aplicada a correta taxa cambial, conforme determina o art. do 58, I e §§ e 572, do RICMS/97.
2. Em relação à infração 02, analisasse o livro Registro de Inventário da empresa, pois a cópia acostada aos autos estava ilegível, não permitindo se conhecer a correta quantidade dos estoques das “garrafeiras plásticas 24/1”, bem como, as saídas dos dois produtos que compuseram o levantamento fiscal, em termos de saídas por efetivas vendas e as transferências se desincorporadas em definitivo dos estoques. Além do mais, considerasse o percentual de quebra dos vasilhames, caso houvesse.

Diligente fiscal (Parecer nº 135/03 - fls. 637/640), após analisar os documentos, base da autuação do item 01, verificou que:

1. No demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 19, na quinta coluna, o dólar foi grafado com duas casas decimais. Nas Declarações de Importações (DI) estavam grafados com quatro casas decimais. Neste sentido o valor em reais foi corretamente apurado, não havendo diferenças com relação à taxa cambial, que foi aplicada corretamente;
2. Não constatou qualquer divergência relativa aos valores de imposto de importação e IPI;
3. Quanto as despesas aduaneiras confrontou os valores grafados nas DI com os constantes das Notas Fiscais de entrada, constatando que a empresa não considerou para constituição da base de cálculo algumas despesas aduaneiras, como arqueação e estiva. Por sua vez, o autuante lançou o valor global na planilha das fls. 18 e 19, na qual, observou, em alguns casos superou os valores das despesas aduaneiras relativas a AFRMM, armazenagem, capatazia, estiva e arqueação, não podendo saber quais as despesas que, efetivamente, havia tomado. Nesta situação, elaborou demonstrativo (Anexo I), relacionando estes itens de acordo com as DI, tendo considerado até o mês de abril de 1997 todas as despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente (a título

de outras, as despesas portuárias e despesas aduaneiras) e a partir de maio de 1997, as despesas aduaneiras acima descritas (AFRMM, armazenagem, capatazia, estiva e arqueação).

Diante deste quadro, refez o demonstrativo de débito, diminuindo o valor originalmente apurado. Ressaltou, por fim, que a diferença apurada mais relevante referia-se a DI 1007621-5 que resultou em diferença de ICMS devido na ordem de R\$43.111,35. Informou que, juntamente com o funcionário da empresa, conferiu seus cálculos e, pelo que tudo indicava, ocorreu erro na apuração e recolhimento do imposto desta importação.

Relativo a infração 02, em 11/06/03 e no estabelecimento da empresa verificou:

1. No exercício de 1997, o autuante não computou saídas de 10.113 garrafeiras conforme demonstrativo apresentado pela empresa à fl. 343 e cópia das notas fiscais constantes das fls. 344/383. Confrontando, por amostragem, algumas notas fiscais com o demonstrativo, constatou que, efetivamente, se referiam a vendas de garrafeiras. Neste contexto as considerou. A fiscalização, ainda, considerou (Demonstrativo fl. 10) o estoque inicial de 289.482 unidades de garrafeiras 24/1, não pensando ao PAF cópia das fls. do livro de inventário. A empresa apresentou o livro de inventário de nº 55, onde ficou apurada (fl. 124) a quantidade de 125.472 unidades, que foram consideradas, pois não encontrou nenhuma outra quantidade compatível com o número de 289.482 registrado pelo autuante. Com inclusão desta quantidade, resultou omissão de saída de 279 unidades que a empresa reconheceu, conforme demonstrativo que havia apresentado. E, em relação as saídas, a fiscalização deixou de considerar 70.418 dúzias de garrafas totalizando 845.016 unidades, conforme demonstrativo apresentado pela empresa (fl.174) e cópia das notas fiscais (fls. 175/333). Com a inclusão desta quantidade, resultou em uma omissão de saída de 103.802 unidades que a empresa reconheceu conforme demonstrativo apresentado à fl. 147.
2. No exercício de 1998, o autuante não considerou saídas de 127.966 dúzias de garrafas totalizando 1.535.592 unidades, conforme demonstrativo apresentado pela empresa à fl. 388 e cópia das notas fiscais (fls. 390/633). Com inclusão desta quantidade, resultou omissão de saída de 21.132 unidades que a empresa reconheceu, demonstrativo apresentado à fl. 147.

Os autuantes manifestaram sua concordância com a diligência efetuada (fl. 671). O impugnante manifestando-se a cerca da revisão do lançamento realizada a pedido desta JJF (fls. 679/693), inicialmente, ressaltou que ficou provada a utilização correta da taxa cambial. Em seguida, atacou a questão das despesas aduaneiras que, disse, por força de vedação constitucional, não podem integrar a base de cálculo do ICMS. Neste sentido, passou a analisar a matéria. Discorrendo sob a hipótese de incidência do ICMS a luz das determinações constitucionais, e com base em opiniões de diversos juristas, observou que a Constituição Federal de 1988 traz, em seu bojo, uma rígida disciplina das competências em matéria tributária, bem como, arrola princípios, que devem, necessariamente, serem observados pelo legislador, e os quais analisou, para descambar no que chamou de possível base de do ICMS, que consiste, exclusivamente, no valor da venda da mercadoria, sendo as despesas aduaneiras “elementos estranhos” para sua composição.

Prosseguindo, observou que se deve entender com reservas e restrições o art. 13, V, da Lei Complementar nº 87/96, que determina a inclusão na base de cálculo do ICMS, além do valor da operação mercantil realizada, o montante do imposto de importação, do IPI, do imposto sobre operação de câmbio, bem como quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras, vez que dispositivo inconstitucional, extrapolando os limites da base de cálculo possível

do ICMS estabelecido, ainda que implicitamente, pela própria Constituição Federal.

Após tais considerações, e na hipótese de seus argumentos, todos respaldados em mandamentos constitucionais, doutrina e jurisprudência existentes, como disse, passou a analisar a conclusões do Parecer ASTEC nº 135/2003. Nesta análise, afirmou que o fiscal partiu de uma premissa equivocada, qual seja, a de adotar o disposto no Regulamento do ICMS, insistindo em que a empresa deixou de considerar na sua base de cálculo as despesas aduaneiras, restando, ainda, um saldo devedor de R\$71.925,53. Nesta oportunidade, esclareceu que embora as despesas aduaneiras e portuárias não possam ser incluídas na base de cálculo do ICMS, ainda assim o fez, quando recolheu o imposto devido. Porém o fisco estadual denomina de "despesas aduaneiras" aquelas que são, em verdade, "despesas portuárias". Neste sentido, analisou a Lei Complementar nº 87/96 e a Estadual de nº 7014/96, para afirmar que não existe, nelas, autorização para inclusão na base de cálculo do ICMS das despesas portuárias e que o art. 58 do RICMS/97 extrapolou suas atribuições - meramente regulamentares - para determinar a inclusão na base de cálculo do ICMS as despesas portuárias, e não somente as aduaneiras, como capatazia, armazenagem, estiva e arqueação.

Em seguida, comentou que, no período autuado, o referido artigo regulamentar teve duas redações distintas, dando margem a inúmeras discussões sobre quais despesas deveriam ou não ser incluídas na base de cálculo do ICMS, pois o dispositivo falava em "quaisquer despesas aduaneiras". Ou seja, alguns fiscais incluíam todas as despesas, outros, apenas algumas e o CONSEF, por sua vez, chancelava ambas as condutas, ensejando uma situação de insegurança jurídica para o contribuinte. Para dirimir tais dúvidas, ou melhor, esclarecer quais as despesas aduaneiras inclusas na base de cálculo do ICMS, o Dec. nº 6.421/97 deu nova redação à alínea "e" do inciso I do art. 58, do RICMS, que a partir de 15/05/97 e até 31/12/02, passou a incluir as despesas portuárias, criando uma "abominável ficção em matéria tributária, o que é inadmissível", afirmou.

Mas, ainda argumentando, se esta JJF não aceitasse tais argumentos, "privilegiando a ficção levada a efeito pelo RICMS/Ba", ainda assim, a autuação não poderia seguir adiante uma vez que havia efetuado o recolhimento do ICMS, incluindo em sua base de cálculo todas as despesas regulamentares que lhe foram cobradas no momento do desembaraço. Portanto, ao contrário do que entendeu o diligente, não se pode incluir, na base de cálculo do imposto, despesas que foram cobradas em momento posterior ao seu recolhimento.

Quanto à segunda infração, levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias, entendeu que a técnica utilizada pelo fisco era insuficiente para se apurar a existência de saída de mercadorias tributadas desacompanhada de documentos fiscais, uma vez que não foram consideradas as quebras as transferências de vasilhames para outras unidades, nem tampouco, as vendas realizadas com emissão de documentos fiscais.

Pugnou pela improcedência do Auto de Infração.

## VOTO

A autuação relativa ao item 01 originou-se de erro na determinação da base de cálculo do ICMS, em face de aplicação incorreta da taxa cambial e a não agregação de todas as despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço das mercadorias importadas. O contribuinte alegou que procedeu conforme determina a legislação tributária. Os documentos fiscais, base da autuação, foram apensados aos autos pelo impugnante, porém neles não ficaram, em definitivo, sanadas as dúvidas quanto à acusação. Os próprios autuantes concordaram que deveria ser revisto o lançamento fiscal,

pois, quando da fiscalização, não tiveram êxito em obter maiores subsídios junto ao sujeito passivo. Diante deste quadro, esta JJF baixou os autos em diligência para que fiscal estranho ao feito reexaminasse a questão. Desta análise ficou provado que a taxa de câmbio fora aplicada corretamente pelo sujeito passivo, bem como, não foi constada qualquer divergência relativa aos valores de imposto de importação e IPI. Entretanto, quanto aquelas, chamadas de despesas aduaneiras, ao confrontar os valores consignados nas DI com os das Notas Fiscais de entrada, verificou que a empresa não havia incluindo, na base de cálculo do imposto, algumas despesas, como arqueação e estiva. Por outro lado, o autuante lançou o valor global, o que lhe impedia de saber quais as despesas que, efetivamente, haviam sido tomadas. Observou, inclusive, que em alguns casos os valores foram superiores das despesas aduaneiras relativas a AFRMM, armazenagem, capatazia, estiva e arqueação. Assim, refez o levantamento fiscal, relacionando esses itens de acordo com as DI, tendo considerado até o mês de abril de 1997 todas as despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente (a título de outras, despesas portuárias e despesas aduaneiras: pesagem de malte; inspeção de carga/descarga; empilhadeira) e, a partir de maio de 1997, as despesas aduaneiras acima descritas (AFRMM, armazenagem, capatazia, estiva e arqueação), tudo conforme determinações do art. 58 do RICMS/97 e suas alterações. Como última observação, ressaltou que a diferença apurada mais relevante referia-se a DI 1007621-5 que resultou em diferença de ICMS devido de R\$43.111,35. Que havia, juntamente com o funcionário da empresa, conferido seus cálculos e, pelo que tudo indicava, ocorreu erro na apuração e recolhimento do imposto desta importação. Apresentou valor de R\$71.925,23 de imposto a ser cobrado.

O impugnante não concordou com os termos do Parecer da ASTEC/CONSEF, por dois motivos:

1. na hipótese de incidência do fato gerador do ICMS, determinado na Constituição Federal de 1988, as despesas aduaneiras e portuárias não podem integrar a base de cálculo do ICMS, vez que “elemento estranho” ao imposto. Neste sentido, a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei Estadual nº 7.014/96, no seu bojo, são inconstitucionais, pois incluem, como despesas, aquelas da aduana. E que o art. 58, do RICMS/97 é uma “ficção”, sendo inconstitucional e ilegal, pois além de incluir as despesas aduaneiras, também inclui as portuárias, despesas diferentes uma da outra.
2. Embora tendo sua posição discordante a respeito da inclusão das despesas aduaneiras, conforme extensamente discorreu, mesmo assim, recolheu o imposto, incluindo em sua base de cálculo todas as despesas regulamentares, ou seja, aquelas de capatazia e armazenagem, na medida em que, caso a caso, as mesmas lhes eram cobradas ou debitadas. Como nem sempre coincidiam de serem cobradas concomitantemente, verificou-se que em algumas notas apenas se embutia o valor de uma ou outra despesa.

Falece a esta JJF declarar a constitucionalidade ou não da legislação tributária nacional, *ex vi* art. 167 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal vigente. Desta forma, adentrando nas normas infraconstitucionais, a Lei Complementar nº 87/96 determina que ocorre o fato gerador do ICMS quando do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas do exterior (art. 12, IX), sendo que a base de cálculo em tal situação dá-se pela soma da mercadoria ou bem, do Imposto de Importação, IPI, Imposto Sobre Operações de Câmbio e “quaisquer despesas aduaneiras” (art. 13, V). A Lei nº 7.014/96 (art. 4º, IX e 17, VI) recepcionou estas determinações, dando a redação: “quaisquer despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente”. De seu turno, o Regulamento do ICMS determina que o fato gerador em face de mercadorias ou bens importados do exterior ocorre no desembaraço aduaneiro (art. 2º, XI, do RICMS/97), e a base de cálculo é aferida de forma idêntica ao que dispõem a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei 7.017/96, discriminando, apenas, quais as despesas aduaneiras a serem consideradas, desde que cobradas ou debitadas ao adquirente. Ressalto, neste momento, que

este linha de raciocínio é a mesma exposta pelo impugnante quando de sua primeira manifestação.

O artigo 58, do RICMS/97 estabelecia, até maio de 1997, que a base de cálculo do ICMS nas aquisições de mercadorias ou bens procedentes do exterior era:

*Art. 58. A base de cálculo do ICMS, nas entradas ou aquisições de mercadorias ou bens procedentes do exterior, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:*

*I - no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior, a soma das seguintes parcelas:*

- a) o valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação;*
- b) o Imposto sobre a Importação;*
- c) o Imposto sobre Produtos Industrializados;*
- d) o Imposto sobre Operações de Câmbio;*
- e) quaisquer despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente.*

Com a Alteração nº 2 (Decreto nº 6.421, de 14/5/97), a alínea “e” do Regulamento foi alterada, passando a ter a seguinte redação:

*e) quaisquer despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, adicional de tarifa portuária, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração;*

Esta alínea “e” com a Alteração nº 41 (Decreto nº 8511, de 06/05/2003) sofreu nova modificação passando, atualmente, a ter a seguinte redação:

*e) quaisquer outros impostos, taxas e contribuições, além de despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração;*

Como os fatos ora combatidos se referem ao exercício de 1997 e 1998 está última redação do art. 58, do Regulamento não pode ser considerada para efeito de cálculo do imposto, apenas continua a dar o mesmo norte à matéria.

Diante das normas regulamentares e como já explanado, o diligente fiscal pautou seus trabalhos seguindo a legislação tributária deste Estado. Porém, o Regulamento do ICMS, no seu art. 58, I, e), interpretando a expressão “quaisquer despesas aduaneiras”, especifica, taxativamente, quais são estas despesas aduaneiras. Despesas como pesagem de malte, inspeção e empilhadeiras não se encontram no rol das despesas aduaneiras contempladas pelo Regulamento. Devem, portanto, tais parcelas serem excluídas do levantamento fiscal conforme abaixo.

Nº DI	MÊS/ANO	BASE CÁLCULO DILIGENTE	OUTRAS	BASE DE CÁLCULO	DÉBITO DO IMPOSTO (17%)	IMPOSTO RECOLHIDO	IMPOSTO DEVIDO
24575-6	JAN/97	257.720,43	2.059,20	255.661,23	43.462,40	41.788,27	1.674,13
15721-0	JAN/97	47.803,95	392,91	47.411,04	8.059,87	7.628,18	431,69



TOTAL							2.105,82
115789-3	FEV/97	537.586,55	3.339,11	534.247,44	90.822,06	87.244,65	3.577,41
TOTAL							3.577,41
289639-8	ABR/97	705.783,56	7.552,90	698.230,66	118.699,21	116.329,07	2.370,14
239153-9	ABR/97	655.290,43	2.801,25	652.489,18	110.923,16	106.135,48	4.787,68
TOTAL							7.157,82

Quanto ao recolhimento efetuado pela empresa referente as despesas aduaneiras que recolheu (capatazia e armazenagem), todas foram consideradas para apuração do imposto cobrado. Se, acaso, houve alguma que foi recolhida após o desembaraço aduaneiro, deveria ter sido indicada. Não o fazendo, seu argumento não pode prevalecer. Além do mais e apenas como observação, analisando a planilhas elaboradas pelo fiscal estranho ao feito, o maior problema que teve a empresa se refere a DI nº 1007621-5 que, por algum motivo, o imposto não foi corretamente calculado. Mantenho a autuação no valor de R\$68.418,00, conforme demonstrativo a seguir.

CÓDIGO DÉBITO	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA (%)	ICMS DEVIDO
10	31/01/97	09/02/97	18.805,86	17	2.105,82
10	28/02/97	09/03/97	24.541,94	17	3.577,41
10	30/04/97	09/05/97	52.818,50	17	7.157,82
10	31/08/97	09/09/97	13.127,90	17	2.231,74
10	30/09/97	09/10/97	11.493,13	17	1.953,83
10	31/10/97	09/11/97	8.470,98	17	1.440,07
10	30/11/97	09/12/97	1.514,10	17	257,40
10	28/02/98	09/03/98	12.689,29	17	2.157,18
10	31/03/98	09/04/98	14.547,40	17	2.473,06
10	30/04/98	09/05/98	599,98	17	102,00
10	31/05/98	09/06/98	534,83	17	90,92
10	30/06/98	09/07/98	9.545,17	17	1.622,68
10	31/10/98	09/11/98	253.613,84	17	43.114,35
10	30/11/98	09/12/98	786,65	17	133,73
TOTAL					68.418,01

A segunda infração apontada no presente Auto de Infração diz respeito a falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurada por levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (1997 e 1998) - vasilhames (“garrafas retornáveis 1/1” e “garrafeiras plásticas 24/1”).

O defendente alegou, para desconstituir a acusação, de que os autuantes realizaram o levantamento de modo simplório, não considerando o percentual relativo à quebra, bem como as transferências de

vasilhames para outras unidades que compõem o seu grupo econômico, e as efetivas vendas realizadas com a emissão dos respectivos documentos fiscais. Neste sentido, em sua segunda manifestação apresentou, após refazer todo o levantamento fiscal, o valor do imposto na ordem de R\$5.999,76 (exercício de 1997) e de R\$1.221,43 (exercício de 1998) em relação as “garrafas retornáveis 1/1 e de R\$451,53 (exercício de 1997) para as “garrafas plásticas 24/1”, que correspondia ao valor total de ICMS devido de R\$ 7.672,72 (fl. 334). Esta JJF solicitou que fiscal estranho ao feito analisasse o livro Registro de Inventário da empresa, bem como, as saídas dos dois produtos que compuseram o levantamento fiscal, em termos de saídas por efetivas vendas e as transferências se desincorporadas em definitivo dos estoques. Além do mais, considerasse o percentual de quebra dos vasilhames, caso houvesse. O diligente fiscal após analisar toda a documentação da empresa demonstrou que as quantidades apresentadas pelo impugnante estavam corretas. Desta forma, apresentou o mesmo valor do imposto apurado pelo defendente para todos os dois exercícios e mercadorias.

Manifestando-se quanto a revisão realizada, o autuado manteve toda a sua argumentação anterior, desprezando, mesmo, a própria revisão que tinha feito e sido ratificada pelo fiscal estranho ao feito. Além do mais, este Colegiado, através de uma diligência realizada nas dependências da própria empresa, buscou a verdade dos fatos. Neste caso, não há mais nada a ser discutido, todas as suas alegações foram consideradas. Se, acaso, houve outras transferências ou vendas não apresentadas, caberia ao autuado trazer as provas. E, quanto as quebras, em momento algum este fato foi comprovado. Ressalto que o próprio contribuinte, quando do refazimento do levantamento fiscal, não as considerou. Portanto, neste momento e diante das determinações do art. 123 do RPAF/99, o assunto não mais pode ser ventilado. Mantenho a autuação no valor de R\$7.672,72, conforme demonstrativo abaixo.

CÓDIGO DE DÉBITO	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA (%)	IMPOSTO
10	31/12/97	09/01/98	37.948,76	17	6.451,29
10	31/12/98	09/01/99	7.184,88	17	1.221,43
<b>TOTAL</b>					<b>7.672,72</b>

Pelo exposto voto pela PROCEDENTE EM PARTE do Auto de Infração no valor de R\$76.090,72.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269616.0001/02-5**, lavrado contra **INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA DO NORTE NORDESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$76.090,73**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60% sobre o valor de R\$68.418,01, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96 e 70% sobre o valor de R\$7.672,72, previstas no art. 42, III do mesmo Diploma Legal e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 145 do

Código Tributário do Estado da Bahia (Lei n.º 3.956/81), com a redação dada pela Lei nº 7.438/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2003

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR