

PROCESSO - A. I. Nº 271331.0003/06-4
RECORRENTE - IPIRANGA COMERCIAL QUÍMICA S/A (IPIRANGA QUÍMICA S/A)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JFJ nº 0398-03/06
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 23/08/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0292-12/07

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. FALTA DE INCLUSÃO DA MARGEM DE LUCRO. Infração comprovada. 2. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS PELA SUFRAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É condição para fruição do benefício da isenção, que o remetente conserve e apresente à fiscalização, quando solicitados, os documentos relativos ao transporte das mercadorias, assim como o documento expedido pela SUFRAMA, comprobatório do internamento das mercadorias. Condição satisfeita parcialmente. Modificada a Decisão recorrida. 3. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 3ª JJJ que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe o contribuinte através de advogado legalmente habilitado visando modificar tal Decisão.

O lançamento de ofício, lavrado em 27/09/2006, refere-se à exigência de R\$505.749,53 de ICMS, acrescido da multa de 60%, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS em função da divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos efetuados nos livros fiscais próprios. O contribuinte emitiu a NF 9.268, de transferência, com destaque do ICMS e registrou no livro de saída sem o débito do imposto, no mês de março de 2002. Valor do débito; R\$111.106,75.
2. Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O contribuinte deixou de destacar o ICMS referente à diferença entre o preço unitário utilizado no armazenamento da mercadoria em Recife – PE, e a venda realizada, ficando sem tributar a sua margem de lucro, nos meses de julho de 2001 e fevereiro de 2002. Valor do débito: R\$90.973,95.
3. Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação por parte da SUFRAMA. Valor do débito: R\$128.531,90.
4. Recolhimento do ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior efetuado a menos, 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. Valor do débito: 105.564,44.
5. Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor do débito: R\$2.236,97.

6. Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Remeteu mercadoria em consignação sem destaque do ICMS e depois efetuou a venda também sem destaque do imposto. Valor do débito: R\$64.506,11
7. Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Emitiu notas fiscais de complemento de preço referente a operações em consignação, sem destaque do ICMS. Valor do débito: R\$2.829,41

Em seu voto inicialmente refere-se ao pedido do contribuinte no sentido de que fosse deferido o seu pedido para utilizar crédito fiscal acumulado e quitar a parte reconhecida do presente Auto de Infração. Diz o Sr. relator que de acordo como § 2º do art. 108, do RICMS/97, a utilização do crédito acumulado, na hipótese mencionada nas razões de defesa dependerá de ato específico do Secretário da Fazenda, devendo, na petição do interessado, constar a indicação do fim a que se destina o crédito fiscal, bem como o valor a ser utilizado, devendo ser expedido Certificado de Crédito do ICMS que será precedido de exame fiscal quanto à existência e regularidade do crédito acumulado. Concluiu que não caberia àquele órgão julgador decidir quanto a este pedido.

Observou que o autuado em sua impugnação reconheceu a procedência das infrações 1, 5, 6 e 7, tendo informado nas razões de defesa que pretendia efetuar o recolhimento do imposto apurado nessas infrações com créditos acumulados e desta forma considerou procedentes os itens não contestados, haja vista que sobre eles não existiu controvérsia.

A infração descrita no item 2 trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O contribuinte deixou de destacar o ICMS referente à diferença entre o preço unitário utilizado no armazenamento da mercadoria em Recife – PE, e a venda realizada, ficando sem tributar a sua margem de lucro, nos meses de julho de 2001 e fevereiro de 2002.

Quanto ao imposto exigido, de R\$8.671,92, com data de vencimento em 09/03/2002, o autuado reconhece como devido o mencionado valor, mas contesta o débito de R\$82.302,03, com data de vencimento em 09/08/01, alegando que ocorreu a decadência desta parte do presente lançamento, com base no art. 150, § 4º do CTN. Observou aquela autoridade julgadora que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, § 4º do CTN, que reproduziu, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação. Afirma que *“no caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2001 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2006. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2006, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo.”* Constatou que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo regulamentar, por isso, não acatou a alegação do autuado apresentada e manteve a exigência fiscal.

Quanto a infração 3 - não recolhimento do ICMS devido em virtude da saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação por parte da SUFRAMA - o Sr. Julgador citou e transcreveu as normas que regem a matéria de acordo com o Regulamento do ICMS/97, em particular os Art. 29, 596 e 597. Acrescentou que: *“analisando os documentos apresentados pelo defendente, constato que foram apresentadas as fotocópias das Notas Fiscais de números 10.868 (fl. 371), 11.140 (fl. 374) 11.526 (fl. 397), 11.828 (fl. 380), 12.129 (fl. 386) e 12.814 (fl. 382), constando no verso um selo fiscal de entrada dos produtos no Estado do Amazonas. Entretanto, tal selo não substitui o documento que deve ser expedido pela SUFRAMA, previsto pela legislação do Estado da Bahia, para comprovar o internamento das mercadorias; a aposição de selo do Estado do Amazonas não comprova a entrada dos produtos na Zona Franca de Manaus; e o livro Registro de Entradas do destinatário não é suficiente para a comprovação pretendida”*. Observa que de acordo com o art. 11, do RICMS/97, *“quando a fruição ou reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição”*. Desta forma não acatou as alegações defensivas e concluiu pela Procedência deste item da autuação.

No que diz respeito à infração 4 - Recolhimento do ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior efetuado a menos, 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 - entende que quanto à base de cálculo correspondente às mercadorias procedentes do exterior, aplica-se o disposto no art. 17, da Lei nº 7.014/96 bem como o previsto no art. 58, inciso I, alínea “e”, do RICMS/97. Observou que a autuante apurou os valores exigidos através das planilhas de fls. 56 a 64 dos autos, tendo considerado as despesas de armazenagem, capatazia e arqueação (Anexo 7, fl. 64), e o autuado não contestou os cálculos, haja vista que, em sua impugnação, alega que o Estado da Bahia ampliou a definição da composição da base de cálculo do ICMS da importação, mas o Decreto Estadual não pode ampliar o conceito previsto na Lei Complementar, e cita uma Decisão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial de nº 488.620. Salientou que não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, e as decisões citadas pelo autuado não constituem jurisprudência no âmbito administrativo deste Estado. Concluiu pela subsistência deste item da autuação fiscal, considerando que a infração apurada está devidamente caracterizada.

Vota pela Procedência do Auto de Infração.

O recorrente, por meio de advogado legalmente habilitado, apresentou o presente Recurso Voluntário (fls. 437 a 451), inicialmente comentando sobre a tempestividade do Recurso Voluntário. O contribuinte informa novamente que é detentor de R\$759.381,87 de crédito acumulado de ICMS, e o RICMS-BA, no art. 108 estabelece a possibilidade de utilização de crédito fiscal acumulado para pagamento de débitos decorrentes de autuação fiscal, por isso, ingressou com um pedido administrativo de compensação e considera suspensa a exigibilidade quanto àquele item. No mérito afirma que reconheceu como procedentes as infrações 1, 2 (parcial) 5, 6 e 7. Quanto ao segundo item do Auto de Infração, reconhece o valor exigido de R\$8.671,92, com data de vencimento em 09/03/2002, e contesta o valor de R\$82.302,03, com data de vencimento em 09/08/01, alegando que ocorreu a decadência desta parte dos créditos arrolados no presente lançamento. Diz que o §5º do art. 107-B, da Lei nº 3.956/81 destoa do art. 150, § 4º do CTN. Afirma que a lei baiana não poderia fazer isto. *“A uma porque o dispositivo da lei baiana altera o termo inicial da contagem do prazo para homologação do crédito, o que em nenhum momento lhe é autorizado pelo §4º do art. 150m do CTN. E a duas porque, assim, fazendo ele estende o prazo decadencial para um lapso superior ao prazo de 5 anos definido pelo CTN com teto ou limite máximo para homologação de crédito tributário”* Cita Decisão do STJ sobre a matéria.

Referente à terceira infração alega que as mercadorias constantes nas Notas Fiscais de números 10.868, 11.140, 11.526, 11.828, 12.129, 12.814 foram comprovadamente internadas na Zona Franca de Manaus, conforme se pode verificar nos Conhecimentos de Transporte, nos quais consta o Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional. Além disso, diz que contém no verso o selo fiscal de entrada/trânsito no Estado do Amazonas. Salienta que outro fato determinante que comprova o ingresso das mercadorias no Estado do Amazonas é a escrituração das notas fiscais nos livros fiscais do cliente, adquirente das mercadorias em questão. Aduz que deve ser observado o princípio da verdade material que rege o processo administrativo fiscal. Transcreve ementas de decisões do TIT/São Paulo sobre o assunto. Menciona também o art. 597 do Decreto nº 6.284/97, que prevê o modo como deve ser emitida a nota fiscal em 5 vias e que foi utilizado pela Decisão recorrida para negar o reconhecimento à utilização do benefício em razão da ausência de apresentação da declaração da Suframa. Todavia tal dispositivo não estabelece que o documento expedido pela Suframa deve ser conservado pelo contribuinte durante o prazo do art. 144 do mesmo decreto. Afirma que a Decisão deixou de considerar que a única razão pela qual o recorrente não possui as “declarações de ingresso” da Suframa é simplesmente o fato de que os processos para expedição destas declarações ainda não foram concluídos. Diz que *“somente o processo referente à Nota Fiscal nº 12.155 (que acobertou o trânsito de mercadoria faturada antecipadamente por meio da Nota Fiscal nº 12.129 venda futura) foi concluída, razão pela qual o recorrente aproveita o ensejo para apresentar o documento emitido pela Suframa. Com*

relação às demais Notas Fiscais, de números 9359, 9494, 11.158 e 11.835 o recorrente já reconheceu o equívoco e incluiu os respectivos valores para quitação através da compensação requerida”.

Quanto à infração 04: Alega mais uma vez que conforme mencionado na Impugnação, os anexos 5, 6 e principalmente 7 descrevem a falta de inclusão na base de cálculo do ICMS despesas de armazenagem, capatazia e arqueação, que o recorrente continua entendendo não podem ser consideradas como despesas aduaneiras. Cita “os arts. 12 e 13 da Lei Complementar nº 87/96, e apresenta o entendimento de que as despesas aduaneiras são aquelas pagas à Repartição Alfandegária até o momento do desembaraço das mercadorias. Diz que não se configuram como despesas aduaneiras as despesas de capatazia, armazenagem, arqueação e outras, “ainda que incorridas pelo importador antes do desembaraço, sendo certo que nenhuma delas encontra-se demonstrada na Declaração de Importação”. O recorrente volta a mencionar a definição do serviço de capatazia e armazenagem, e argumenta que despesas aduaneiras são aquelas pagas à Repartição Aduaneira, tendo em vista que as demais despesas pagas às concessionárias e prestadores privados não podem ser consideradas como aduaneiras, e por isso, diz que ao serem incluídas indevidamente na base de cálculo do ICMS nos casos de mercadorias importadas estariam majorando indevidamente a base de cálculo do imposto. Transcreve decisões de tribunais e órgãos administrativos, além do art. 239 do Regulamento Aduaneiro. Alega, também, que o Estado da Bahia ampliou a definição da composição da base de cálculo do ICMS da importação, mas o Decreto Estadual não pode ampliar o conceito previsto na Lei Complementar. Menciona a jurisprudência do STJ, e Decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas em Agravo de Instrumento. Diz ainda que ao Estado não se aplica o Convênio ICMS 07/05 posteriormente revogado pelo 83/05. Conclui, afirmando que se deve reconhecer a não caracterização dos custos de armazenagem, capatazia e arqueação como despesas aduaneiras “tendo em vista que a Lei Complementar nº 87/96 não prevê tais despesas como sendo integrantes da base de cálculo do ICMS e considerando a competência privativa da lei complementar, prevista no art. 146, III da CF para definição da base de cálculo dos impostos em geral jamais poder-se-ia interpretar o regulamento do Estado da Bahia contrariamente às disposições de norma de hierarquia superior”. Pede que seja suspensa a exigibilidade dos créditos objeto de pedido de compensação até sua ulterior apreciação pela autoridade Administrativa, que seja reconhecida a decadência parcial do crédito tributário ao item 2 do Auto de Infração no que tange aos fatos geradores ocorridos no período de julho de 2001 com base no art. 150, §4º do CTN, e no mérito a improcedência dos itens 3 e 4 do Auto de Infração.

Vindo a julgamento a Sra. procuradora solicitou uma diligência a ASTEC da PROFIS no sentido de que fosse “*analisada se efetivamente a infração 3 encontra-se elidida ou parcialmente elidida face aos argumentos apresentados*”. Em conclusão o Auditor diligente diz que “para usufruir do benefício de isenção do imposto sobre as mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, necessário se faz a comprovação da efetiva entrada dos produtos no estabelecimento através da vistoria física, após o que é emitido, pela SUFRAMA, o documento “Declaração de ingresso”. Esclarecemos que o documento PIN (Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional) é um documento cujas informações são prestadas à Suframa, em meio magnético ou pela Internet, pelo transportador da mercadoria não se constituindo, portanto num documento hábil para comprovação do internamento. Por fim o documento anexado no Recurso Voluntário à fl. 452, se refere a uma nota fiscal, que não foi objeto de autuação e conclui afirmando que em nenhum momento o autuado, à luz dos documentos acostados não comprova o internamento das mercadorias.

Quando do seu Parecer a Sra. procuradora após uma breve síntese do ocorrido diz que preliminarmente deve enfrentar a questão do pedido de compensação de saldo credor acumulado com as parcelas reconhecidas no presente Auto de Infração. Comenta a respeito do art. 151 do CTN e afirma que tal artigo pressupõe o crédito definitivamente constituído o que não ocorre no atual PAF, pois o crédito encontra-se pendente de julgamento. Cita doutrina a respeito e conclui que “*neste sentido, entendemos que a preliminar deve ser afastada, seja porque não se suspende*

a constituição do crédito tributário, seja porque o pleito do recorrente não encontra amparo nas hipóteses de suspensão da exigibilidade previstas no art. 151 do CTN”.

Sobre a decadência faz uma pequena exposição sobre o tema discorrendo sobre o lançamento por homologação e sua eficácia quando da existência ou não do pagamento antecipado para efeito dessa forma de extinção do crédito e conclui que só poderia ser cobrado pelo FISCO o imposto não pago ou pago a menor por intermédio de um lançamento de ofício e que os argumentos do Recurso Voluntário não devem ser aceitos mantendo-se a infração descrita no item 2.

Quanto à “*falta de comprovação do internamento das mercadorias pela Suframa*” entende que os documentos carreados aos autos não comprovam o internamento dos produtos pela Suframa consoante exigido pela legislação tributária pertinente. Quanto às questões sobre a utilização incorreta da taxa cambial o contribuinte não se insurgiu razão pela qual entendeu correta a exação fiscal. No que diz respeito às “despesas aduaneiras” diz não merecer melhor sorte “*as digressões do recorrente acerca da exclusão da base de cálculo do ICMS das despesas com armazenagem*”, capatazia e arqueação, pois é pacífica a jurisprudência do CONSEF a esse respeito. Cita e transcreve decisões neste sentido. Conclui que o Recurso Voluntário não deve ser provido.

VOTO

Em seu tempestivo Recurso Voluntário o contribuinte requer a modificação da Decisão em relação aos itens 2 (parcialmente) 3 e 4 já que os itens 1, 2 em parte, e os n^{os} 5, 6 e 7 foram reconhecidos e não impugnados.

Ao analisarmos as suas razões temos o seguinte: Inicialmente quanto à informação de que é detentor de R\$759.381,87 de crédito acumulado de ICMS, e que o RICMS-BA, no art. 108 estabelece a possibilidade de utilização de crédito fiscal acumulado para pagamento de débitos decorrentes de autuação fiscal, o seu pedido administrativo de compensação está, segundo informações dele mesmo sendo apreciado pelas autoridades administrativas e não há necessidade de uso deste tipo de argumento para que seja considerada suspensa a exigibilidade do crédito, pois a própria defesa aqui entendida como reclamação ou Recurso Voluntário administrativo apresentado já possui esta qualidade. A sua posição quanto à parte do exigido na infração 2 que estaria decaído não procede. Como está assento neste CONSEF ou usando o argumento apresentado pela DOUTA PGE, tanto num como em outro, poderia sim o Estado proceder ao lançamento, pois o lapso de tempo previsto na lei baiana para que ocorresse a decadência, ainda não havia expirado. Embora o tema desperte uma discussão jurídica interessante, temos observado nesta Casa que a contagem do prazo estabelecido pela lei baiana pode ser aplicado sem que necessariamente ofenda as Decisões, muitas vezes divergentes proferidas pelo STJ sobre a matéria.

No que se refere à terceira infração, a alegação de que as mercadorias constantes nas Notas Fiscais de números 10.868, 11.140, 11.526, 11.828 e 12.814 foram internadas na Zona Franca de Manaus não restou comprovada. Exclui-se apenas a Nota Fiscal nº 12.129, que apesar de não coincidir com o número constante na Declaração de Ingresso, que é 12.155 (fl. 386), podemos comprovar por indicação do Advogado da empresa que se trata da mesma destinatária, do mesmo produto e data de emissão compatível com a citada Nota Fiscal nº 12.155 (fl. 452). Como bem acentuou o Auditor diligente, o Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional (PIN) como sabe o recorrente, é um documento cujas informações são prestadas à Suframa, em meio magnético ou pela Internet, pelo transportador da mercadoria não se constituindo, portanto num documento hábil para comprovação do internamento. Embora merecedor de nossa parte uma avaliação razoável “*selo fiscal de entrada/trânsito no Estado do Amazonas*” não é suficiente para constatação. A própria escrituração das notas fiscais nos livros fiscais do cliente, adquirente das mercadorias em questão, apesar de sua validade como prova relativa, não é suficiente para admiti-la como prova cabal. O princípio da verdade material que rege o processo administrativo fiscal é senão o mais importante, mas aquele que devemos usar sempre. Não houve desrespeito às normas estabelecidas e que devem ser observadas pelos contribuintes quando enviam

mercadorias para aquela Zona beneficiada. A Decisão considerou o fato do ora recorrente não possuir as “declarações de ingresso” da Suframa, porém não poderia esperar indefinidamente que esta comprovação fosse feita.

A discussão trazida pela infração 4 também é conhecida deste Conselho de Fazenda. Diz respeito à inclusão na base de cálculo do ICMS despesas de armazenagem, capatazia e arqueação, que o recorrente continua entendendo, não podem ser consideradas como despesas aduaneiras. A discussão envolve entendimentos diferentes sobre o assunto. De um lado a interpretação do recorrente no sentido que deveriam ser aplicados os arts. 12 e 13 da Lei Complementar nº 87/96, acompanhado do entendimento de que as despesas aduaneiras são aquelas pagas à Repartição Alfandegária até o momento do desembaraço das mercadorias inclusive por não estarem demonstradas na Declaração de Importação. Por outro, a suposta ampliação da definição da composição da base de cálculo do ICMS da importação feita por um Decreto Estadual. Apesar dos respeitáveis argumentos apresentados pelo recorrente, acompanhamos ainda a interpretação jurisprudencial deste Conselho de Fazenda e, em consequência, comungo com a Decisão da JJF e com o opinativo da PGE/PROFIS no sentido de que os valores pagos a esses títulos devam ser incluídos na base de cálculo do ICMS na importação na exata expressão do art. 17 da Lei baiana explicitada na letra “e”, Inc. I, do art. 58 do RICMS “*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*”.

Voto, portanto, no sentido de SER PROVIDO EM PARTE o Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271331.0003/06-4, lavrado contra **IPIRANGA COMERCIAL QUÍMICA S/A (IPIRANGA QUÍMICA S/A)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$489.198,85**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA-RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS