

A. I. Nº - 087461.0101/13-1  
AUTUADO - B & S OIL TOOLS EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.  
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO  
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA  
INTERNET - 26.11.2013

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0254-02/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Nas operações cujo valor não se acha integrado o ICMS, a base de cálculo do imposto é calculada incluindo o ICMS na sua própria base de cálculo na forma do § 1º, art. 13, CF 87/97 à alíquota incidente sobre a operação normal. O valor da operação corresponde ao valor da mercadoria constante dos documentos de importação, acrescido do imposto do II, IPI, demais impostos, taxas e contribuições e despesas aduaneiras conforme determina o inciso V, art. 13 da LC 87/96. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. EXIGÊNCIA DO ICMS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BEM DESTINADO AO ATIVO FIXO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao ativo imobilizado. Comprovado que as mercadorias estavam acobertadas pelo benefício fiscal de redução da base de cálculo na forma do Convênio ICMS 52/91, em que não foi observado pelo autuante quando da elaboração do demonstrativo de débito, e que por isso não há ICMS a recolher. Infração não caracterizada. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENTRADA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO. APROPRIAÇÃO SUPERIOR AO VALOR PERMITIDO. Item reconhecido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 27/03/2013, reclama o débito no valor de R\$35.565,63, consoante documentos às fls. 09 a 88 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1. Recolheu a menor 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 até o desembarque, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. Lançado ICMS de R\$3.744,40, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Lançado ICMS de R\$25.736,32, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Créditos lançados no CIAP referentes aquisições de bens de uso ou do ativo imobilizado, não vinculado diretamente à linha de produção do estabelecimento. Lançado ICMS de R\$6.084,91, mais multa de 60%.

O autuado apresenta a peça defensiva de fls. 97 a 104, com documentos anexos, em que, impugna parcialmente a atuação nas razões que a seguir passo a expor:

Preliminarmente, manifestando a boa-fé, diz que apenas apresentará sua impugnação relativamente aos itens 01 (parcialmente) e 02 da autuação, cujas acusações entende que estão em desacordo com a realidade fática e a norma tributária sobre a matéria, o que será comprovado a esse egrégio CONSEF.

Em relação a infração 01, cumpre esclarecer que, conforme já noticiado, a ora impugnante reconheceu parcialmente a procedência da autuação, já tendo providenciado o recolhimento dos valores que entende devidos (doc. 02). Todavia, observa que, na planilha anexada pela Fiscalização ao Auto de Infração, a Fiscalização incluiu na base de cálculo do imposto o valor do próprio ICMS. Neste sentido, entende a autuada que tal inclusão seria indevida, pois ofende a regra matriz do ICMS.

Melhor explicando a questão, diz que somente é conferida ao legislador a prerrogativa de incluir na base de cálculo de um tributo aqueles elementos que revelem uma correlação direta ou uma perfeita sintonia com a hipótese de incidência traçada abstratamente na regra-matriz constitucional do tributo. A contrario sensu, caso haja uma divergência entre a base de cálculo eleita pelo legislador e a hipótese de incidência do tributo (notadamente o seu aspecto material), haveria uma cobrança indevida de tal exação, por ofender a regra-matriz do tributo.

Em caso semelhante, ressalta que o Supremo Tribunal Federal já entendeu ser indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS-Importação, por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº. 559.937/RS, concluído recentemente, em 20/03/2013.

Neste sentido, requer seja julgada apenas parcialmente procedente a Infração 01 do presente Auto, determinando-se a exclusão do valor do ICMS da base de cálculo deste imposto, quando calculado sobre a importação de mercadorias do exterior.

Quanto a infração 02, em que exige o ICMS sob o fundamento de que supostamente deixou de recolher o imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, diz que, em outros termos, a Fiscalização exige, por meio da Infração 02, o Diferencial de Alíquotas, decorrente da aquisição de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado da autuada.

Observa que, de acordo com o disposto em seu contrato social, a autuada exerce a atividade de fabricação e comercialização de equipamentos e peças para a indústria, em especial nas atividades de engenharia mecânica e petróleo, instalação de equipamentos, bem como a prestação de serviços técnicos especializados nessas atividades.

No exercício deste mister, a ora impugnante necessita a todo momento adquirir maquinário e equipamentos especiais, necessários à prestação do seu serviços. Neste sentido, no ano de 2008, diz que adquiriu as máquinas e equipamentos relacionados pela Fiscalização, objeto desta Infração 02.

Sucede que as referidas aquisições gozavam do benefício de redução da base de cálculo, previsto no art. 77 do RICMS/97, decorrente do Convênio ICMS 52/91, que os citam. Ou seja, de acordo com a clara redação dos dispositivos legais, a carga tributária total nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais haveria de ser equivalente a 8,80%.

Entretanto, diz que, ao se analisar as planilhas anexadas ao Auto pela Fiscalização, observa-se que foi aplicada a alíquota de 10% (correspondente ao DIFAL) sobre a base de cálculo reduzida), que, somado ao valor do ICMS destacado na nota fiscal (equivalente a 5,14%), corresponde a uma carga tributária superior aos 8,80%.

Em outras palavras, analisando, a título exemplificativo a NF 239.223 (doc. 03), cujo valor total é de R\$ 410.000,00, observa-se que o valor destacado na nota é de R\$21.074,43, correspondente à aplicação da alíquota interestadual (7%) sobre a base de cálculo reduzida (R\$301.063,00), o que equivale à aplicação do percentual de 5,14% sobre o valor total da operação (R\$ 410.000,00).

Porém, como se observa da planilha anexa à autuação, o Fiscal aplicou sobre a base de cálculo reduzida (R\$301.063,00) a diferença entre a alíquota interna (17%) e a alíquota interestadual (7%), ou seja, 10%, resultando no valor de R\$ 30.106,30, passando a cobrar a diferença entre esta quantia e o valor lançado pela empresa no RAICMS.

Ocorre que, diz a autuada, ao se somar as duas quantias (R\$30.106,30 + R\$21.074,43), chega-se ao valor de R\$51.180,73, o que equivale a uma carga tributária de 12,48% do total da operação, superior, portanto, aos 8,80% previstos no Convênio ICMS 52/91 e no RICMS.

Deste modo, conclui-se estar equivocada a forma de cálculo proposta pela Fiscalização no presente Auto, já que não se enquadra nas previsões normativas acima mencionadas.

Ao contrário disso, alega que efetuou o cálculo aplicando-se sobre o total da operação a alíquota de 3,66% correspondente ao DIFAL, que, somados aos 5,14% já destacados na NF, alcança-se os 8,80% previstos na norma (doc. 04).

Observa que este entendimento adotado encontra-se amparado pelo Parecer Normativo nº. 01/2010, do Estado do Espírito Santo, que, muito embora se trata de outra Unidade da Federação, refere-se à mesma situação em comento, já que ambos são signatários do Convênio ICMS 52/91, que cita à fl. 102/104.

Assim entende que está correta a forma de cálculo do diferencial de alíquotas praticada pela empresa, pois atende às determinações contidas nas normas citadas. Requer, portanto, seja julgada improcedente a Infração 02 do presente Auto.

Diante do exposto, confia a autuada que este egrégio CONSEF saberá fazer Justiça, julgando parcialmente procedente o presente Auto de Infração.

Às fls. 128 a 129 o Fiscal Autuante acosta sua Informação Fiscal, destacando que a empresa declara reconhecer parcialmente a infração 01, discordando, porém, da inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo, tema cujo mérito diz fugir da sua competência, limitando a aplicar diretamente o disposto no artigo 52 do RICMS/BA, que o cita. Conclui então afirmado que mantém a infração 01 integralmente.

Em relação a infração 02 destaca a disposições do art. 69 e 72 do RICMS/BA, observando que reconhece o equívoco apontado pelo defendant, concordando com a manifestação de defesa. Diz que, ao calcular a diferença entre as alíquotas (não entre as cargas tributárias) interna e interestadual, deixou de perceber que, embora o diferencial deva ser entre alíquotas, e não entre cargas tributárias, a redução da base de cálculo alcança não somente a operação interestadual, mas também a interna, porém em percentuais diferentes, o que resulta em bases de cálculo distintas, sendo este o seu erro: considerar a mesma base de cálculo.

Assim, reconhece a razão da defesa quanto a este item, e pede a sua improcedência.

Quanto à infração 03, diz que há o reconhecimento total do contribuinte, com respectivo recolhimento.

Consta dos autos às fls. 132/134 relatórios de pagamento, extraídos do Sistema SIGAT, dos valores reconhecidos como procedente pelo defendant.

## VOTO

Verifico que foi imputado ao contribuinte autuado o cometimento de 3 (três) infrações, sendo a infração 1 parcialmente combatida e a infração 2 totalmente. Por sua vez a infração 3 foi acatada, sendo que, por não haver lide será considerada de pronto procedente.

Versa a infração 01 sobre recolhimento do ICMS Importação a menos que o devido no valor de R\$3.744,40 sob a acusação de erro na determinação da base de cálculo por falta de inclusão do de despesas aduaneiras, infringindo o art. 17, inciso VI, da Lei nº 7.014/96, que prevê a inclusão de todas as despesas aduaneira na base de cálculo do imposto, bem assim, por ter incluído o ICMS na sua própria base, conforme depreende o § 1º, do art. 13, da LC 87/96.

Sobre as Declarações de Importação (DI) relacionadas no demonstrativo de cálculo do ICMS Importação objeto da infração 01 em análise, não há discordância entre as partes. A lide se instala é por quanto o defendant não concordar que o ICMS seja incluído na sua própria, como determina as disposições do § 1º, do art. 13, da LC 87/96, sob o argumento de que somente é conferida ao legislador a prerrogativa de incluir na base de cálculo de um tributo aqueles elementos que revelem uma correlação direta com a hipótese de incidência traçada abstratamente na regra-matriz constitucional do tributo.

De fato, assim procedeu o autuante na elaboração do demonstrativo de débito da infração 01 acostado à fl. 09 dos autos, ou seja, embasado na Lei Complementar 87/96 que institui normas de procedimento do ICMS. Pois, assim estabelece a regra-matriz quantitativa de definição da base de cálculo do ICMS definida na Lei Complementar 87/96 para mercadorias ou bens importados do exterior (inciso V, art. 13, LC 87/96):

*Art. 13. A base de cálculo do imposto é: (Grifo acrescido)*

*V - na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas: (Grifo acrescido)*

- 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;*

Associado a esse dispositivo, tem-se o inciso I do § 1º, do mesmo diploma legal, com a seguinte redação:

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)(Grifo acrescido)*

*I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle; (Grifo acrescido)*

O inciso IX do art. 12 destacado no art. 13 da LC 87/96, acima citado, diz respeito à ocorrência do fato gerador do imposto no momento do desembarque aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior, que é o caso objeto em análise. Como tal não há porque lograr êxito a manifestação de defesa do autuado em afirmar que incluir o ICMS na sua própria base de cálculo é ir de encontro à disposição traçada na regra matriz constitucional do tributo, já que é a Lei Complementar 87/96, que dispõe sobre as regras de conduta sobre ICMS para os Estados brasileiros e está claro na disposição do § 1º, do art. 13, do citado normativo, a determinação de inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo sobre produtos importados do exterior. Sendo assim, subsiste a infração.

Em relação a infração 02, que diz respeito a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, o autuante observa que reconhece o equívoco apontado pelo defendant, concordando com a manifestação de defesa.

Na realidade, quando da elaboração do demonstrativo do DIFAL, acostado à fl. 53 dos autos, que fundamentam a infração 02, o autuante não observou os aspectos do benefício fiscal de redução da base de cálculo, que as mercadorias objeto da autuação estavam inseridas, conforme previsto no art. 77 do RICMS/97, decorrente do Convênio ICMS 52/91. Em sendo assim, na forma recomendada pelo autuante destacado em sua informação fiscal, da qual eu também concordo, julgo não caracterizada a infração 02.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087461.0101/13-1**, lavrado contra **B & S OIL TOOLS EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.829,31**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a” e inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2013.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCICIO

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR