

PROCESSO - A. I. Nº 281076.0011/08-6
RECORRENTE - COPENOR - COMPANHIA PETROQUÍMICA DO NORDESTE
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO- Acórdão 1ª JJF nº 0029-01/13
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 11/03/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0026-12/14

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. **a)** “DRAWBACK”. SUSPENSÃO DO IMPOSTO. ÍNDICE REAL DE PRODUÇÃO INFERIOR AO ÍNDICE TÉCNICO DECLARADO QUANDO DA SOLICITAÇÃO DO BENEFÍCIO, RESULTANDO A IMPORTAÇÃO DE INSUMOS EM QUANTIDADE SUPERIOR À NECESSÁRIA PARA FABRICAÇÃO DOS PRODUTOS EXPORTADOS AO AMPARO DO ATO CONCESSÓRIO DO BENEFÍCIO FISCAL. Fato demonstrado nos autos. Lançamento mantido. **b)** BASE DE CÁLCULO. FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS. Os valores em discussão dizem respeito às despesas de capatazia e armazenagem. Previsão legal. Lançamento mantido. **2.** Indeferido o pedido de diligência. Afastada a preliminar suscitada. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lançado em 22/08/2008, para cobrar o ICMS no valor de R\$134.919,70, em decorrência do cometimento de 8 infrações. Antes do julgamento de piso houve o reconhecimento das infrações 2, 4, 6, 7 e 8, restando em lide somente as infrações 1, 3 e 5, que foram a julgamento.

Entretanto, a 1ª JJF julgou as infrações 1 e 3 procedentes e a infração 05 totalmente improcedente, sem que tal desoneração motivasse a interposição de Recurso de Ofício, devido ao valor estabelecido no art. 149 do RPAF, motivo pelo qual, não há mais controvérsia em torno desta infração.

Deste modo, são objeto do presente reclamo as infrações 01 e 03, a seguir transcritas:

Infração 01 – Deixou de recolher ICMS devido na importação de mercadorias com isenção do imposto sob o regime de “drawback” na modalidade suspensão. Pela análise dos documentos apresentados pela empresa, foi constatado que o índice real de produção foi inferior ao índice técnico apresentado quando da solicitação do benefício, resultando em uma importação de insumos em quantidade superior à necessária para fabricar os produtos exportados ao amparo dos atos concessórios. Conforme demonstrativos em anexo (Anexos A-1, A-2, A-3, A-4 e A-5). Total da Infração: R\$5.966,75 (multa de 60%)

Infração 03 – Recolheu 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. Conforme demonstrativos em anexo (Anexos C-1, C-2 e C-3). Total da Infração: R\$77.111,28, (multa de 60%);

Infração 05 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior ao estabelecido em lei complementar, convênios ou protocolo. Trata-se de crédito indevido de frete sobre transferências, quando a base de cálculo para a transferência só deve incluir matéria-prima, material de embalagem e mão de obra, conforme demonstrativos em anexo (Anexo E-1, E-2 e E-3). Total da Infração: R\$22.132,52, (multa de 60%);

Foi apresentada defesa tempestiva às fls. 194 a 222 rebatendo as infrações acima mencionadas, pedindo pela improcedência. Por seu turno, às fls. 606 a 613, foi prestada informação fiscal, acolhendo parte das argumentações defensivas em relação ao item 03 e 04, até então não reconhecido, solicitando os Autuantes pela procedência parcial do Auto de Infração.

Após inúmeras diligências para entrega de documentos, manifestações fiscais e manifestações da empresa autuada, a 1ª JF julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, conforme abaixo transcrito:

"VOTO

Este Auto de Infração compõe-se de 8 lançamentos.

(...)

O fato do 1º lançamento é este: falta de recolhimento de ICMS na importação de mercadorias com isenção do imposto sob o regime de "drawback" na modalidade suspensão, pelo fato de o índice real de produção ter sido inferior ao índice técnico apresentado quando da solicitação do benefício, resultando em uma importação de insumos em quantidade superior à necessária para fabricar os produtos exportados ao amparo dos atos concessórios do benefício.

O autuado importou ácido fórmico com suspensão da incidência de ICMS, para fabricação de pentaeritritol a ser exportado. O benefício fiscal era condicionado a que o produto resultante da industrialização fosse exportado. No ato concessório do benefício foi estabelecido o índice técnico de produção, de modo que foi estimada previamente a quantidade de pentaeritritol a ser produzida e exportada. Realizada a fabricação, houve "sobra" de pentaeritritol. Isso significa que foi feita importação em excesso. Esse excesso não está amparado pelo benefício concedido no ato da importação, e, portanto deve ser tributado. É irrelevante se na saída subsequente das "sobras" de pentaeritritol esta mercadoria foi tributada, pois se trata de fatos distintos: uma coisa é a importação da matéria-prima, e coisa diversa é a venda do produto fabricado com essa matéria-prima. O primeiro fato, a importação do ácido fórmico, tem como aspecto temporal o momento do desembarço aduaneiro da matéria-prima. O segundo fato, a venda do pentaeritritol, tem como aspecto temporal o momento da saída do produto acabado do estabelecimento fabricante. A alíquota do primeiro fato é de 17%. A alíquota do segundo fato pode ser de 17% ou de 12%, conforme se trate de operação interna ou interestadual.

O autuado alega que o fisco se baseou em suposição. Não. O fisco se baseou no índice técnico indicado no ato concessório. Não se trata de critério aleatório. Considero caracterizada a infração.

O 3º lançamento diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos nas importações de mercadorias do exterior, em virtude de erro na determinação da base de cálculo, "quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial".

O autuado reclamou em preliminar que a planilha fiscal é nula por duas razões: a) a base de cálculo apurada pela fiscalização não se encontra "aberta", não sendo possível em alguns casos verificar-se de onde os números foram obtidos pela fiscalização; b) alguns valores informados na planilha são equivocados, e até mesmo inexistentes, não podendo fazer parte da base de cálculo do imposto.

O primeiro aspecto suscitado é matéria preliminar; o segundo constitui questão de mérito. Analiso então como preliminar o primeiro.

Por planilha "aberta" entenda-se demonstrativo analítico. Todo demonstrativo sintético deve fazer-se acompanhar de demonstrativo analítico, de modo a informar a forma ou critério adotado para se chegar aos valores globais.

Os fiscais justificaram-se na informação dizendo que tais planilhas são utilizadas desde o tempo do grupo que era especializado em comércio exterior, e foram melhoradas no curso dos anos.

De fato, esse problema é antigo. Note-se que na própria descrição do fato no Auto é dito que se trata de erro na determinação da base de cálculo, "quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial". É evidente que erros decorrentes da falta de inclusão de despesas aduaneiras devem ser demonstrados em planilhas distintas daquelas em que sejam apurados erros relativos à aplicação da taxa cambial, para que, uma vez feitas as demonstrações relativas a cada situação, sejam os valores de cada uma levados para uma planilha sintética, a fim de ser apurado o imposto devido. Além disso, ao acusar a falta de inclusão de despesas aduaneiras na base de cálculo, deve a fiscalização informar na descrição do fato quais as despesas que não foram incluídas.

Isso é o que seria ideal. Porém ultrapassarei esta preliminar, haja vista que, não obstante os aspectos assinalados, o contribuinte no curso do processo, com as diligências determinadas pelo órgão julgador, demonstrou ter compreendido a origem dos valores lançados, passando afinal a discutir apenas a questão de fundo, ou seja, a relativa à natureza das despesas incluídas na base de cálculo, por não considerá-las como

despesas aduaneiras. Também ficou patente que o lançamento nada tem a ver com a aplicação incorreta das taxas cambiais, fato mencionado indevidamente na descrição da infração.

Passo ao exame do mérito.

O autuado alega que foram incluídos no levantamento fiscal valores relativos a despesas que não se enquadram no conceito de “despesas aduaneiras”, pois se trata de valores recolhidos em momento posterior ao desembaraço aduaneiro e pagos a beneficiário estranho à fazenda nacional, através de documento que não o DARF. Sustenta que “despesas aduaneiras” são aquelas pagas à aduana (alfândega).

Os valores em discussão dizem respeito a despesas de capatazia e armazenagem.

Se a questão consistisse numa interpretação literal, o autuado estaria com razão. O adjetivo “aduaneiro” (ou “alfandegário”) refere-se obviamente a aduana (ou alfândega). Literalmente, despesas aduaneiras são aquelas que são pagas à aduana. Porém neste caso não se trata de interpretar o que venham a ser “despesas aduaneiras”, pois a legislação, em seguida ao enunciado de tal expressão, listou taxativamente quais as despesas que devem compor a base de cálculo das importações, de modo que não são quaisquer despesas aduaneiras, mas unicamente as relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração. Não foi, portanto a fiscalização que elegeu tais despesas como integrantes da categoria de despesas aduaneiras, e sim a legislação estadual.

Isso posto, retomo a questão suscitada quanto à falta de certeza e liquidez dos valores lançados neste 3º item.

Os valores originários lançados no Auto foram apurados nos demonstrativos C-1, C-2 e C-3, às fls. 29 (exercício de 2004), 30 (exercício de 2005) e 31 (exercício de 2006).

Ao prestarem a informação, os fiscais refizeram os cálculos, e aí surgiram alguns problemas. Os novos demonstrativos foram postos “soltos” nos autos, sem nenhum termo de juntada, o que levou a então relatora, Dra. Osmira Freire, a supor que na informação os autuantes tivessem esquecido de juntar as novas planilhas, dando motivo a uma diligência, para que eles juntassem os novos demonstrativos. A diligência não foi cumprida a contento, e por isso a diligência foi renovada, para que os demonstrativos fossem juntados.

Na verdade, os demonstrativos haviam sido anexados aos autos, porém de forma inadequada, pois, ao refazerem os demonstrativos C-1, C-2 e C-3, os fiscais juntaram o demonstrativo D-1 como se fosse o C-3 (fl. 605).

Analisando os aludidos demonstrativos, noto o seguinte:

- a) exercício de 2004: inicialmente, o imposto desse exercício totalizava R\$ 46.291,47 (demonstrativo C-1, à fl. 29). No novo demonstrativo, o imposto foi aumentado para R\$ 53.152,00 (demonstrativo C-1, à fl. 603). O aumento ocorreu na parcela relativa ao fato ocorrido a 1º.12.04, cujo imposto foi majorado de R\$ 1.086,58 para R\$ 7.947,11, relativamente à Nota Fiscal 21363;*
- b) exercício de 2005: os fiscais disseram na informação (fl. 612) que em relação à Nota Fiscal 22773 “tudo indica que houve um equívoco ao lançarmos um valor de R\$ 22.120,24 como IPI”, tendo o erro passado despercebido, e por isso informam que estariam anexando nova planilha revisada (planilha C-2, fl. 604). Ocorre que a planilha “revisada”, anexada à fl. 604, é exatamente igual à planilha originária, à fl. 30. Esse problema foi solucionado numa nova informação, quando os autuantes anexaram o demonstrativo retificador, alterando a parcela relativa a 19.7.05, de R\$ 8.428,17 para R\$ 1.934,06, relativamente à Nota Fiscal 22773 (planilha C-2, fl. 634);*
- c) exercício de 2006: ao juntarem as novas “planilhas revisadas”, os fiscais se equivocaram, dando a entender que não haveria saldo remanescente de 2006, o que levou a então relatora a considerar na diligência à fl. 630 que os autuantes tivessem excluído o montante relativo ao exercício de 2006. O equívoco foi dirimido na nova informação fiscal, tendo os autuantes anexado à fl. 635 o demonstrativo faltante (planilha C-3).*

Acato a retificação feita no tocante à Nota Fiscal 22773, de modo que a parcela relativa a 19.7.05 fica reduzida de R\$ 8.428,17 para R\$ 1.934,06 (planilha C-2, fl. 634). Isso no tocante ao exercício de 2005.

Já no exercício de 2004, com relação ao acréscimo proposto pelos autuantes no tocante à Nota Fiscal 21363, trata-se de fato distinto, nada tendo a ver com a Nota Fiscal 22773 (relativa a fato ocorrido em outro exercício), e, por conseguinte, deixo de acatar a majoração do débito, por ser impossível tal providência no curso do processo. Também deixo de propor a renovação do procedimento para lançamento suplementar, haja vista que, conforme protestou a defesa, já decaiu o direito de a fazenda estadual constituir créditos tributários relativamente ao exercício de 2004.

Em suma, o demonstrativo do débito do item 3º deverá ser refeito, passando a parcela relativa a 19.7.05, de R\$8.428,17, para R\$1.934,06. Com isso, o total do imposto do item 3º fica reduzido de R\$77.111,28 para R\$70.617,17.

O item 5º cuida de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas operações interestaduais com base de

cálculo fixada pela unidade federada de origem em valor superior ao estabelecido em “lei complementar, convênios ou protocolo” [sic], relativamente a frete sobre transferências, quando a base de cálculo para as transferências só deve incluir matéria-prima, material de embalagem e mão de obra.

Essa é a descrição constante no Auto. Na lavratura dos Autos de Infração, a descrição das infrações é feita a partir de descrições-padrão constantes no sistema de emissão de Auto de Infração por processamento eletrônico (SEAI). Cada tipo de infração tem um código. Uma vez eleito determinado código pela autoridade fiscal, o sistema automaticamente faz a descrição do fato. Para a infração do item 5º deste Auto, os autuantes escolheram, equivocadamente, o código 01.02.23, que corresponde ao que foi descrito neste caso. Em tal situação, a glosa do crédito fiscal, na entrada de mercadoria recebida em transferência, parte-se do pressuposto de que o tributo foi pago a mais no Estado de origem.

Está evidente, pelos elementos constantes nos autos, que não foi isto o que ocorreu neste caso. Aqui não se trata de “entrada”, e sim de “saída” de mercadoria em transferência. Se fosse verdadeira a imputação, a Bahia é que estaria cobrando imposto a mais indevidamente. Não é isso.

Para a compreensão do que ocorre neste caso, há que se ter em mente a distinção entre operação e prestação. Operação (mercantil) é o negócio jurídico pelo qual se transfere a titularidade da mercadoria. Prestação (de serviço de transporte) é o contrato pelo qual o transportador se desincumbe da obrigação de levar determinado bem móvel de um lugar para outro, conforme determinação do usuário do serviço. A operação é documentada mediante Nota Fiscal. A prestação é documentada mediante Conhecimento de Transporte.

A regra do art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96 diz respeito à base de cálculo do ICMS relativa à operação de transferência, no sentido de que o remetente, na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, deve adotar como base de cálculo o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra. Mas essa regra, convém repetir, diz respeito à base de cálculo da operação de transferência.

Tal regra, evidentemente, nada tem a ver com a base de cálculo da prestação do serviço pelo transportador. Quando o transportador faz a coleta de uma mercadoria em um estabelecimento para levá-la a outro estabelecimento de terceiro, ele, transportador, não está fazendo “transferência” alguma, pois o termo transferência encerra um conceito relacionado à operação de remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular. O transportador é uma terceira pessoa, nada tendo a ver com o conceito de “transferência”.

No caso aqui em discussão, o autuado alega que se creditou dos valores incidentes sobre os fretes em consonância com a regra da não cumulatividade, salientando que as transferências da unidade de Camaçari para a de Sorocaba ocorreram na modalidade CIF, responsabilizando-se o estabelecimento de Camaçari pelo frete dos produtos, conforme consta em cada Nota Fiscal, onde se lê a indicação de “Frete pelo emitente”, aduzindo que, na condição de remetente, ao responsabilizar-se pelo frete, tem direito ao crédito, citando como prova as Notas Fiscais e os Conhecimentos de Transporte.

Os fiscais opõem-se a esse entendimento baseados em duas premissas: a) a base de cálculo para operações de transferências interestaduais, segundo a Lei Complementar nº 87/96, é a soma das matérias-primas, material secundário, mão de obra e acondicionamento; b) a cláusula CIF é juridicamente inaplicável às transferências, pois não existem as figuras do remetente-vendedor e do destinatário-comprador como pessoas jurídicas distintas.

A primeira premissa não se aplica neste caso, pelas razões que acabo de expor. A regra assinalada da mencionada lei complementar diz respeito à base de cálculo da operação de transferência, e não da prestação de serviço de transporte, que constitui fato distinto.

É também insustentável a segunda premissa, no tocante à inadmissibilidade da cláusula CIF nas transferências. As cláusulas CIF e FOB não são exclusivas para as operações de venda. Tanto nas vendas quanto nas transferências ou em quaisquer remessas de bens, o que importa é saber quem arcará com o ônus do frete: se o remetente, ou o destinatário. Nos termos do parágrafo único do art. 646 do RICMS vigente à época dos fatos, entende-se por preço CIF aquele em que estejam incluídas no preço da mercadoria as despesas de frete e seguro.

Por oposição a esse conceito, nos termos do parágrafo único do art. 645, preço FOB é aquele em que as despesas de frete e seguro correm por conta do “destinatário” da mercadoria ou que sejam pagas antecipadamente pelo “remetente” e incluídas, em destaque, no documento fiscal, integrando o valor da operação, para fins de reembolso, pelo destinatário ao remetente, do valor correspondente.

Observe-se que o legislador emprega ou termos “destinatário” e “remetente”, e não “comprador” e “vendedor”.

O direito ao crédito na situação em exame é previsto expressamente no art. 95, I, “c”, do RICMS/97, nestes

termos:

“Art. 95. Nas operações efetuadas a preço CIF (art. 646), a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:

I - tratando-se de operação tributada, sendo o transporte efetuado:

.....

c) por empresa transportadora, o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte constitui crédito fiscal do estabelecimento vendedor ou remetente, se for contribuinte do imposto, vedada a sua utilização, como crédito fiscal, por parte do destinatário;”

Note-se que a cabeça do art. 95 faz referência ao art. 646. Esse artigo disciplina a forma como devem ser emitidos os documentos fiscais – a Nota Fiscal da operação, e o Conhecimento de Transporte da prestação. Não há dúvida de que o frete é CIF, haja vista que o processo foi baixado em diligência precisamente para esclarecer esse aspecto. Concluo que o autuado, ao utilizar-se do crédito do imposto destacado nos Conhecimentos de Transporte, na condição de remetente, agiu precisamente na forma prevista no art. 646, IV, “a” e “b”, c.c. o parágrafo único:

“Art. 646. No transporte de mercadoria cuja operação de circulação seja realizada a preço CIF, sendo o transporte efetuado:

.....

IV - por empresa transportadora inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado, seja esta coligada ou não à empresa remetente, o transporte da mercadoria será acobertado pela Nota Fiscal e pelo Conhecimento de Transporte, devendo-se observar o seguinte:

a) a Nota Fiscal, além das demais exigências regulamentares, conterá:

1 - o destaque do ICMS sobre o valor da operação própria do remetente, se devido;

2 - a expressão: “Frete incluído no preço da mercadoria” ou “Venda a preço CIF”;

b) o Conhecimento de Transporte será emitido na forma regulamentar, com destaque do ICMS;

.....

Parágrafo único. Entende-se por preço CIF aquele em que estejam incluídas no preço da mercadoria as despesas de frete e seguro.”

Em suma, é indevido o lançamento do item 5º.

Indefiro o pedido de perícia, haja vista que os quesitos foram respondidos pelo autuante e as respostas foram suficientes para os esclarecimentos necessários.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Inconformado, o Contribuinte interpõe Recurso Voluntário contra a Decisão de primeiro grau, afirmando ser necessária a sua reforma no que tange as infrações 1 e 3, repisando parte de seus argumentos defensivos.

Inicia seu arrazoado abordando a tempestividade do Recurso, para então fazer uma breve síntese dos fatos ocorridos, do Auto de Infração e da Decisão prolatada em primeiro grau.

Passa a rebater as infrações que não concorda.

No que tange a infração 1, após citar parte da Informação Fiscal, alega que não reconhece “*que teria produzido mais Pentaeritritol com as “sobras” do ácido fórmico*”, para então vender no mercado interno. Ato contínuo, assevera que “*a autuação não se funda em verdadeira comprovação fática da ocorrência de maior produção de pentaeritritol e sua venda ao mercado externo, mas sim em presunção de dano ao erário com a cobrança de imposto com base em um indício da ocorrência de maior produção que o esperado*”.

Após colacionar trecho da Decisão de piso sobre esse item, afiança que o Fisco parte da divergência entre os índices técnicos de produção para supor e deduzir que houve sobra do produto fabricado para também supor e deduzir que houve importação excessiva de ácido fórmico.

Aponta que o índice levado em consideração pela fiscalização (índice real de produção), de

0,02340, decorre da média obtida pelos Autuantes, calculando-se o consumo de ácido fórmico e a produção de pentaeritritol para os meses de agosto a dezembro de 2005, conforme Anexo A-1 do Auto. Entretanto, assevera que, tal índice mensal é variável, oscilando de 0,01603 a 0,04015, pois, em se tratando de processo produtivo de produtos químicos, não se pode falar em exatidão e perfeição do processo produtivo, mas sim do grau de eficiência da planta de produção, que se mostra variável a depender de inúmeros fatores.

Aduz que a queda de energia elétrica pode causar grande ineficiência da produção, com a quebra do processo produto e perda de produtos, o contrário pode ocorrer em um momento de pleno funcionamento da planta produtiva aumentando a sua eficiência. Diz que dos números levantados pela fiscalização verificam-se inconsistências. Exemplifica dizendo que *“no mês de setembro temos o consumo de 27.127,000 de ácido fórmico, para uma produção de 748.875,000 de pentaeritritol; já no mês de outubro vemos o consumo de 14.151,000 de ácido fórmico, para uma produção de 843.250,000 de pentaeritritol. – mais ácido fórmico gerando em setembro menos pentaeritritol que menor volume em outubro”*

Como base neste exemplo, pergunta onde está a congruência que reflitam a certeza da fiscalização pela ocorrência de um índice de eficiência superior ao indicado no Ato Concessório que justifique a autuação. Aduz que deve ser entendido pela fiscalização que a industrialização ocorrida neste caso não é um processo produtivo estanque, onde a planta produtiva estaria parada, somente esperando o ácido fórmico importado para iniciar a exata produção do pentaeritritol a ser exportado.

Assegura que o produto importado foi inserido no curso do processo produtivo, se misturando aos demais produtos que ali estavam em processamento, gerando parte do pentaeritritol levado à exportação e parte consumido no mercado interno, mas *“não necessariamente naqueles meses de 2005”*. Ou seja, *“não se pode dizer que o ácido fórmico desembarcado em 09/2005, foi imediatamente utilizado na produção do pentaeritritol, uma vez que a Companhia possuía até 05/08/2006 para promover as exportações comprobatórias do cumprimento do Ato Concessório”*.

Neste ponto suscita as seguintes dúvidas, *in litteris, verbo ad verbum*:

- *Será que ao solicitar o Ato Concessório, em início do ano de 2005, o índice de produtividade da companhia vinha se mostrando menos eficaz, justificando aquele apontado no Ato Concessório? A fiscalização não logrou realizar esta análise, até porque se ateve a produção de agosto a dezembro de 2005 para avaliar toda a operação de drawback, quando esta se deu entre agosto de 2005 e agosto de 2006!*
- *Porque o mês de agosto entra no calculo do índice médio adotado pela fiscalização, quando a DI que fundamenta a autuação apenas foi desembarcada em 12/09/2005 (vide Anexo A-2 do Auto)? Não há justificativa plausível à adoção da produtividade dos meses de agosto a dezembro de 2005 para aferição da média do índice adotado pela fiscalização!*
- *Como aferir que exatamente em que mês se deu o processamento do ácido fórmico destinado à importação do pentaeritritol justificando o índice adotado, quando a Companhia tinha até agosto de 2006 para exportar o pentaeritritol? Não há como se aferir quando efetivamente foi produzido o pentaeritritol exportado! Tal questão não foi considerada pela fiscalização.*
- *Como prever que o índice apontado no ato concessório pela empresa referia-se ao índice médio de 5 meses, como considerado pela fiscalização? Como comparar tais índices sem conhecimento da quantidade de meses considerado e o período? A fiscalização não informa porque adotou os meses de agosto a dezembro para seu calculo, nem quais os meses considerados pela Companhia para o pedido do ato concessório (que certamente se reportava a meses anteriores à concessão do Ato)!*
- *Se as exportações foram efetivadas até agosto de 2006, como prever, apenas com base no índice de produtividade de 5 meses do ano de 2005, que houve erro da companhia no índice apontado no Ato Concessório? Muito certamente era aquele o índice de produtividade da época em que o benefício foi solicitado. Mas não é isso que Presume a Fiscalização!*

Adiante, fala que, com base na oscilação da produtividade; diante da impossibilidade de comparação entre o índice médio adotada pela fiscalização de 08 a 12/2005 e aquele adotado pela Companhia, obviamente em período anterior à Concessão do benefício, *“não há meios de se*

afirmar que teria ocorrido uma “sobra” na produção de pentaeritritol, NEM importação em excesso”. Alega também que nenhuma diferença foi encontrada no levantamento quantitativo de estoque seja do ácido fórmico, seja do pentaeritritol que justifique uma possível omissão, não podendo a infração ser mantida porque o fisco simplesmente presume ocorridos tais fatos.

Em seguida, cita e transcreve os artigos 142 e 114 do CTN para afirmar que o lançamento tributário baseia-se na ocorrência de fato gerador de tributo e não em suposições, deduções ou presunções.

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a **ocorrência do fato gerador** da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade.*

*Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como **necessária e suficiente à sua ocorrência**.*

Dentro destes parâmetros, coloca que, se a fiscalização está adstrita a verdade material, com a verificação da ocorrência do fato gerador para constituir crédito tributário, a presunção ou a dúvida não podem ensejar a presente autuação, como quer a fiscalização. Neste sentido, alega que, caso não existam meios concretos de se provar que o ácido fórmico foi importado em excesso e que este teria gerado maior produção de pentaeritritol, é ilegal a exigência do tributo, “*posto que apenas lastreada em suposições, não podendo ser mantida a autuação sem prova efetiva do fato que enseja sua cobrança*”.

Assim, sustenta que o acórdão recorrido, a fim de justificar a manutenção da indigitada infração, olvida todas as questões pontuadas pelo autuado baseando-se na suposição de que o índice técnico é prova suficiente para justificar o lançamento. Neste ponto pergunta “*desde quando ‘divergência entre índices de produção’ é fato gerador de ICMS?*”

Transcreve novamente treco do acórdão de primeira instância para afirmar que a 1ª JF se contradiz quando expressamente afirma se basear em suposições e pressuposições...

*[...] Os fiscais autuantes prestaram informação (fls. 606/613) dizendo que, no tocante ao item 1º, **não PRESUMIRAM** que o autuado vendeu o excedente do ácido fórmico que não foi utilizado para cumprir as exportações cobertas pelo “drawback” no mercado interno, **pois a SUPOSIÇÃO BÁSICA** é de que o excedente de ácido fórmico **TENHA SIDO** usado na planta industrial para fabricar mais pentaeritritol, além daquele que foi exportado sob o regime de “drawback”, e este pentaeritritol excedente foi vendido no mercado interno e, portanto, o ácido fórmico excedente (19.887,30 kg) foi nacionalizado, pois foi utilizado para fabricar pentaeritritol para o mercado interno. [...] Os fiscais consideram que o correto seria o contribuinte ter feito um aditivo ao ato concessório para regularizar esta discrepância entre os índices técnicos e consequentemente ter exportado mais pentaeritritol do que o inicialmente previsto, mas como não o fez, **PRESSUPÕE-SE** que as sobras de ácido fórmico foram utilizadas para fabricar mais pentaeritritol para o mercado interno. [...]*

Afiança que “*Não existe diferença entre presumir, supor ou pressupor a ocorrência de um fato*”, confirmando que a infração 1 foi lavrada com base em sucessivas suposições, mas sem prova alguma da ocorrência de fato gerador do tributo. Fala que houve sucessivas suposições, “*porque primeiro o Fisco se baseia na divergência entre os índices para supor que houve importação excedente de ácido fórmico e, depois, conclui que este excesso foi nacionalizado pela suposta venda do pentaeritritol excedente no mercado interno*”, mas, como não houve importação de ácido fórmico em excesso, nem produção de pentaeritritol em excesso, muito menos venda de pentaeritritol no mercado interno, entende que “*não procede nenhuma das suposições fiscais*” que deram sustentação ao item em análise.

Afirma que a incorrência de fatos podem ser provados se o processo for baixado diligência à ASTEC para realização de perícia técnica, que confirmará o que a empresa alega. Diz que a referida perícia vem sendo solicitada pelo recorrente, mas a negativa de realização desta vem cerceando sua garantia de ampla defesa, em manifesto descompasso da Administração para com a Busca da Verdade Material, Oficialidade e Formalismo Moderado. Nesse sentido, colaciona ementa do Acórdão nº 10-08086 da 8ª Câmara do antigo Conselho de Contribuintes, lembrando

que a garantia dos direitos dos administrados também é previsto no art. 2º, p. ún. VIII, IX e XII da Lei nº 9.784/99 (Processo Administrativo Federal) subsidiariamente aplicável ao caso em tela.

Aponta que o dever investigatório do Fisco não pode ficar adstrito às suposições do autuante, *“limitando o alcance da sua atuação cognitiva, ligando-se estritamente ao subjetivismo, sob pena de não descobrir a verdade dos fatos e até mesmo incorrer em cobrança ilegal, como é o caso em tela”*.

Ao final, diz que a obrigação tributária advém da lei, conforme farta jurisprudência em sede de Recursos administrativos que colaciona e doutrina.

Ao final do tópico, pede pela improcedência da infração 1 e a realização de diligência.

Quanto à infração 3, assevera que ela foi mantida com o com base no fundamento de que as despesas de capatazia e armazenagem são despesas “aduaneiras” e, por isso, compõem a base de cálculo do ICMS-Importação.

Fala que a autuação lançou despesas outras e de armazenagem, que nenhuma relação tem com o desembaraço aduaneiro, a exemplo do IPI inexistente, incluído na autuação, e os custos da armazenagem de produtos da companhia no mesmo armazém alfandegado sem que esta armazenagem tivesse relação com o desembaraço aduaneiro, porque ocorrida em momento posterior.

Aduz que, *“por ser um armazém alfandegado o CODEBA e o TEQUIMAR estão autorizados a armazenar as mercadorias que ainda não sofreram o desembaraço aduaneiro, não sendo esta causa restritiva a atuação destes armazéns de forma privada, para guarda de mercadorias diversas, encaminhadas pelos seus clientes para simples armazenagem”*.

Adianta que este é o fato que ocorre com a COPENOR, que tem contrato de armazenagem com o TEQUIMAR enviando para este armazém o excedente de sua produção até a venda ou mesmo, mantendo no referido armazém produtos importados, mesmo após o desembaraço aduaneiro, para posterior venda ou consumo, tendo em vista a falta de espaço em seu estabelecimento.

Assevera que foi assim que, equivocadamente, a fiscalização incluiu em seu levantamento, alguns valores relativos a notas fiscais de armazenagem, mas que não tem nenhuma relação com a armazenagem anterior ao desembaraço aduaneiro, *“não integrando a base de cálculo do ICMS, visto que cabível a tributação das despesas aduaneiras, apenas, na forma do art. 58 I, e do RICMS e art. 13, V, da LC 87/96”*.

A despeito de todos os documentos apresentados pela Companhia, afirma que a 1ª JfF aceitou os argumentos da fiscalização de que todo o valor pago à TEQUIMAR ou CODEBA consiste em “despesa aduaneira” e, por isso, compõe a base de cálculo do ICMS-Importação.

Aduz que o julgador de piso pautou-se apenas na natureza das despesas (capatazia e armazenagem), deixando de analisar o momento da ocorrência e pagamento das mesmas: se antes ou depois do desembaraço aduaneiro, detalhe que afirma fazes diferença na definição dessas despesas como aduaneiras ou não, para efeito de tributação.

Assevera que tais despesas só englobarão a base de cálculo do ICMS-Importação quando anteriores ao desembaraço aduaneiro, conforme determina os arts. 2º, §1º, I e 12, IX, da LC 87/96 c/c Súm. 661 do STF e jurisprudência do STJ sobre o tema, que reproduz

Art. 2º. O imposto incide sobre:

§1º. O imposto incide também:

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados [...]

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;

Súmula 661. Na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança de ICMS por ocasião do

desembaraço aduaneiro.

[...] O fato gerador do ICMS ocorre com o desembaraço aduaneiro da mercadoria, que é o ato pelo qual é registrado termo final da conferência aduaneira. Somente após o desembaraço - último ato do despacho aduaneiro, é que a mercadoria poderá ser entregue ao importador. Assim, todas as despesas aduaneiras que ocorrerem ANTES da entrega da mercadoria ao importador podem ser incluídas na base de cálculo do imposto, nos termos do artigo 12, IX, cumulado com o artigo 13, V, 'e', ambos da lei complementar 87/96. [...]
(ARESP Nº 266.889 - MG (2012/0257004-3) - RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, Brasília (DF), 04 de março de 2013).

[...] A base de cálculo do ICMS nas operações de importação de mercadorias do exterior é a soma das seguintes parcelas: (a) valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação; Imposto de Importação; (c) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); (d) Imposto sobre Operações de Câmbio; e (e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras, entendidas como aquelas verificadas até a saída da mercadoria da repartição alfandegária. Aplicação dos arts. 12 e 13, V, §§ 1º e 2º, da LC 87/96; [...]

(RE 602899 RS , Relator: Min. LUIZ FUX, Data de Julgamento: 25/10/2012, Data de Publicação: DJe-215 DIVULG 30/10/2012 PUBLIC 31/10/2012)

Com base nestas orientações legais, afirma que, se o cálculo do ICMS-Importação é feito no ato do desembaraço aduaneiro, “as despesas relacionadas no art. 58, I e do RICMS, pagas até este momento, devem ser computadas na base de cálculo do tributo”. Todavia, assegura que, realizado o desembaraço, “tudo despendido depois já não mais compõe a referida base, podendo a importadora fazer o que bem entender com a mercadoria importada: retirar de imediato do armazém ou contratar o serviço de armazenagem por mais alguns dias, como fez a empresa em tela”. Diz que no caso em tela, o valor computado pelo Fisco na base de cálculo do tributo é posterior ao desembaraço aduaneiro, pois decorre de contrato firmado pelo recorrente com a Tequimar e CODEBA para armazenagem das suas mercadorias, paga através de boleto bancário e não DARF.

Corroborando com a sua tese de que valores pagos a título de armazenagem não são despesas aduaneiras, junta jurisprudência administrativa de Pernambuco e do Superior Tribunal de Justiça.

Por outro argumento, fala que houve nulidade da autuação, que foram apontados pelo relator de piso, que foi indiretamente reconhecida pela própria Decisão recorrida, pois, ao longo dela, a 1ª Jf faz uma série de conclusões que confirmam a fragilidade do Auto de Infração no que tange à infração em tela, mas que infelizmente não fora devidamente reconhecida.

Suscita que, consoante o acórdão prolatado, as despesas aduaneiras devem ser demonstrados em planilhas distintas daquelas em que sejam apurados erros de aplicação da taxa cambial, cabendo ao fisco informar na descrição do fato imputado no Auto de Infração as despesas que não foram incluídas na base de cálculo do ICMS; e, ao acusar a falta de inclusão de despesas aduaneiras na base de cálculo, deve a fiscalização informar na descrição do fato quais as despesas que não foram incluídas.

Em socorro a sua tese, cita jurisprudência deste CONSEF, em decisões prolatadas nos acórdãos CJF nº 0318-12/04-1 e Jf 003-04/07.

CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF) BA
ACÓRDÃO CJF Nº 0318-12/04 1
PROCESSO - A. I. Nº 148593.0076/03-6
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado

para a apuração do imposto. Aplicação da Súmula nº 1 do CONSEF. Modificada a Decisão. Recurso PROVIDO. Decisão unânime.

[...] VOTO [...] Na sessão de julgamento, foi constatado que não há nos autos um demonstrativo de como foram obtidos os valores utilizados na determinação da base de cálculo do imposto. Esse vício cerceia o direito de defesa do recorrente e, conforme a Súmula 1 do CONSEF, nulifica o lançamento. [...]

CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF) BA
4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACORDÃO JJF Nº 0033-04/07

[...] Voto [...] Desta forma, entendo que o lançamento efetuado não contém elementos suficientes para se determinar com segurança qual infração foi cometida, e em que montante, não sendo portanto válido para produzir os efeitos jurídicos e legais que levem à constituição definitiva do crédito tributário.

Por último, aplico o art. 18, IV, a do RPAF/99, que dispõe: São nulos o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. [...]

Ao final, pede pela realização de diligência à ASTEC e, sucessivamente, a improcedência da infração 1 e a nulidade ou improcedência da infração 3.

Em termos, os autos forma remetidos à PGE/PROFIS para análise.

Em Parecer de fls. 961 a 964, o n. procurador José Augusto Martins Junior, após fazer um breve histórico dos fatos, analisa todas as questões levantadas no Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo.

Quanto a infração 1, lembra que a imputação fiscal diz respeito a: *“deixou de recolher o ICMS devido quando da importação de insumos sob o regime de drawback”*. Aponta que o cerne da irresignação do Recorrente e a presunção da infração *“tendo a fiscalização extraída à ilação de que houve nacionalização do produto importado sob o regime do drawback pelo simples fato do índice real de produção não ter sido coincidente com o índice definido no ato concessório do regime especial”*.

Mesmo sopesando o argumento do recorrente, assegura o n. Procurador que não resta dúvida que *“o lançamento não restou esteado em mera presunção, mas, isto sim, numa análise objetiva do índice técnico estabelecido no ato administrativo concessório do regime especial de importação e o índice real de produção, sendo verificada uma não coincidência entre os valores indicados”*. Adiante, afirma o Representante da PGE que *“a não coincidência de valores, mas do que uma simples presunção, como quis sugerir o recorrente, é uma prova técnica e objetiva que ocorreu, in casu, uma importação de produtos fora do alcance do regime de drawback, cuja análise não pode perpassar por uma aferição extensiva, sob pena de violação clara a livre concorrência no mercado interno”*.

Neste sentido, diz que para a Administração fazendária é irrelevante o motivo da distorção do entre os índices, porquanto é impossível definir todas as variáveis dentro do processo industrial, sendo *“o índice fixado no Ato Concessório, de fato, um índice técnico estimado, que pode demandar ajustes pelo concedente e concessionários devidamente sedimentado num ato formal de realinhamento do ato administrativo, o que não existiu no presente caso”*.

Ressalta que a concessão do drawback é precedida de pedido de habilitação feito pela própria pessoa jurídica interessada no regime especial, onde resta estimado os índices técnicos de exportação, aprovados quando da concessão pela Receita Federal, ou seja, o índice técnico rechaçado pelo recorrente tem como gênese o pedido de habilitação elaborado pelo próprio Contribuinte.

No mais, afirma que o recorrente não trouxe qualquer prova técnica que atestasse a distorção, com a devida indicação dos motivos das sobras de produção, resumindo a sua inconformidade a ao pedido de tão somente a realização de uma diligência. Entretanto, assegura que, ao contrário do quis sustentar, a prova no sentido de descortinar as sobras de produção seria do recorrente e não do Fisco.

Quanto à infração 3, comunga dos mesmos argumentos expostos na Decisão de piso, no que concerne ao não provimento, pois, as despesas expurgadas pelo autuado, capatazia e armazenagem, estão definidas normativamente como despesas aduaneiras, conforme dispõe o art. 58, I do RICMS.

Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO (Vencido quanto à preliminar de nulidade - Infração 3)

O Recurso em análise pugna pela reforma de Decisão prolatada pela 1ª JF, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração lavrado pelo suposto cometimento de 08 infrações. Os objetos do Recurso Voluntário são somente as infrações 1 e 3. Nele, o Recorrente pede: i) a realização de diligência para verificação dos índices técnicos relativos a infração 1 e, ii) sucessivamente, a nulidade da infração 3, por falta de clareza nos demonstrativos fiscais, ou a improcedência de ambas as infrações.

Primeiramente, nego o pedido de diligência, pois entendo que ela não é pertinente para o deslinde do feito. A uma, vejo que não se faz necessário perquirir *in loco* quais eram os índices reais de produção da planta industrial, pois estes dados estão presentes nos autos e foram coletados com base nas informações fornecidas pela própria recorrente. A duas, cabe a quem alega, no caso a empresa, demonstrar que seus índices de eficiências foram diferentes ao que foi informado por ela mesma.

Ademais, caso houvesse qualquer inconsistência na metodologia de cálculo ou apuração destes dados, caberia a Empresa apontar objetivamente, mês a mês, os erros cometidos pela fiscalização.

Aliás, como bem ressaltou a Procuradoria em seu Parecer, “*a prova no sentido de descortinar as sobras de produção seria do recorrente e não do Fisco*”. Neste diapasão, entendo que caberia a empresa evidenciar que parte da mercadoria importada em um mês foi somente produzida em outra época, com afirma, ou que a eficiência de sua fábrica é diversa ao que por ela foi noticiado em seus documentos contábeis, ou mesmo, que as sobras encontradas foram realmente exportadas, fatos que poderiam embasar um descompasso entre os índices reais e os de produção, durante o período fiscalizado, ou até mesmo tornar insubsistente a infração.

Devemos lembrar que o cerne do lançamento fiscal da infração 1 é falta de recolhimento de ICMS quando da importação de insumos sob o regime de drawback, baseado no fato de que foi constatado que o índice real de produção foi inferior ao índice técnico apresentado quando da solicitação do benefício fiscal, resultando em uma importação de insumos em quantidade superior à necessária para fabricar os produtos que foram exportados, conforme se denota pelo próprios atos concessórios do benefício fiscal outorgado para a empresa.

Assim, indefiro a diligência solicitada consoante o disposto no art. 147, I, alíneas ‘a’ e ‘b’ do RPAF/99, pois as informações ou já constam nos autos (índices de produção) ou se trata de prova que poderia ser trazida aos autos pela própria empresa (eficiência da planta industrial), respectivamente.

Perpasso para o exame das questões preliminares.

A infração 3 foi lançada devido ao suposto recolhimento a menor de ICMS nas 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.

O Recorrente aduz que não foram elaboradas planilhas separadas para demonstrar i) os erros de aplicação da taxa cambial; ii) das despesas aduaneiras que não foram incluídas na base de cálculo do ICMS; apontando e informando claramente quais são as despesas e o período em que elas não foram incluídas.

Realmente o próprio Relator de piso informou que a questão já é antiga e não é desprovida de razão. Pela importância, reproduzimos novamente o trecho do voto sobre esse tema:

“De fato, esse problema é antigo. Note-se que na própria descrição do fato no Auto é dito que se trata 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”. É evidente que erros decorrentes da falta de inclusão de despesas aduaneiras devem ser demonstrados em planilhas distintas daquelas em que sejam apurados erros relativos à aplicação da taxa cambial, para que, uma vez feitas as demonstrações relativas a

cada situação, sejam os valores de cada uma levados para uma planilha sintética, a fim de ser apurado o imposto devido. Além disso, ao acusar a falta de inclusão de despesas aduaneiras na base de cálculo, deve a fiscalização informar na descrição do fato quais as despesas que não foram incluídas.”

Compulsando os autos, vejo que merece razão a tese defendida pela empresa.

Com a falta de um demonstrativo analítico para o erro na aplicação das taxas cambiais e outro pela falta de inclusão das despesas aduaneira ocorridas até o desembaraço, há real afronta ao pleno exercício do direito de defesa do recorrente, maculando de vício insanável este item da autuação.

Não é porque se defendeu das acusações, tal mácula estaria sanada e por isso creio que se fossem fornecidos todos os dados, poderia o recorrente tentar ou tomar outras atitudes para elidir os ilícitos imputados. O dever de informar claramente as acusações que pesam sobre os contribuintes é um dever indelével.

Assim, julgo nula a infração 3, baseado no art. 18, II do RPAF/99.

Entretanto, vencido na questão preliminar, por força do artigo 154, parágrafo único do mesmo diploma legal, passo ao exame do mérito de ambas as infrações.

Como já mencionado em linhas acima, a infração 01 foi lançada devido à falta de recolhimento de ICMS quando da importação de insumos sob o regime de *drawback*, pois restou apurado que o índice real de produção foi inferior ao índice técnico apresentado quando da solicitação do benefício fiscal, resultando em uma importação de insumos em quantidade superior à necessária para fabricar os produtos que foram exportados, conforme se denota pelos próprios atos concessórios do benefício fiscal concedidos para a empresa.

Os Anexos elaborados pela fiscalização, que embasam esta infração 1, demonstram, e não presumem, que houve um excedente de ácido fórmico que foi usado na planta industrial para fabricar mais pentaeritritol do que fora posteriormente exportado, sendo então vendido no mercado interno. Diante deste fato, os 19.887,30Kg de ácido fórmico (Anexo A-2, fl. 14) nacionalizados a mais do que a quantidade usada para a exportação no período fiscalizado, foram tributados consoante as regras do ICMS-Importação.

Não foi uma presunção, mas uma constatação derivada de dados fornecidos pela própria fábrica, proveniente de seus registros contábeis e fiscais.

Como mencionado pelos Fiscais Autuantes e pela PGE/PROFIS, deveria a empresa ou ter feito novo aditivo ao Ato Concessório, adequando o índice técnico inicialmente previsto, ou ter exportado mais pentaeritritol do que o originalmente acertado, pelo menos proporcionalmente ao excedente de insumo importado.

Assim, entendo que a importação a maior de ácido fórmico foi comprovada pela fiscalização, como também, em contrapartida, não foi demonstração pela empresa a exportação de pentaeritritol, na mesma extensão da nacionalização do insumo.

Portanto, a infração 1 é subsistente, consoante o julgamento de piso.

No que concerne a infração 3, lançada para cobrar suposto recolhimento a menor do 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, superadas as questões preliminares acima alinhavadas, não vejo reparo algum no voto condutor de primeira instância.

Já é consolidado o entendimento de que as despesas de armazenagem e capatazia são despesas aduaneiras e devem ser incluídas na base de cálculo do ICMS importação. Deve-se ressaltar que os valores recolhidos em momento posterior ao desembaraço aduaneiro realmente não fazem parte da referida base de cálculo, contudo, vejo que não se trata do caso em questão.

Noto também que parte das argumentações defensivas foram acolhidas pelos Fiscais Autuantes e

pela 1ª JJF, como o IPI equivocadamente computado no exercício de 2005 (Nota Fiscal 2277). Entretanto, ressalto que andou bem os julgadores de piso ao não acolher o entendimento esposado no novo demonstrativo elaborado pelos autuantes que, indevidamente, majorou o imposto devido no exercício de 2004, mas mantendo as demais reduções corretamente efetuadas.

Desta forma, mantenho o entendimento de piso.

Diante do todo exposto, por força do art. 154, parágrafo único do RPAF/99, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de primeiro grau.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de nulidade - Infração 3)

Com todo o respeito que tenho pelo n. relator, *data venia*, no presente caso não posso concordar com a sua afirmativa para entender nula a infração 3 pela “*falta de um demonstrativo analítico para o erro na aplicação das taxas cambiais e outro pela falta de inclusão das despesas aduaneiras ocorridas até o desembaraço, há real afronta ao pleno exercício do direito de defesa do recorrente, maculando de vício insanável este item da autuação*”. E explico.

Embora o sistema informatizado desta Secretaria de Fazenda para lavratura do Auto de Infração (SEAI) informe de forma genérica a descrição dos fatos da infração (no caso: *recolhimento a menos do ICMS por 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*) a que se imputa ao contribuinte, motivo que pode levá-lo a entender errônea tal imputação, na mesma descrição dos fatos consta consignado que os demonstrativos da infração são aqueles levantamentos em anexo ao Auto de Infração, ou seja, os anexos C-1, C2 e C3. Tudo conforme fl. 02 e levantamentos constantes às fls. 29/33 dos autos.

O RPAF/BA determina:

Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:

I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;

II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüído.

Art. 46. Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.

Portanto, os levantamentos elaborados são partes integrantes do Auto de Infração. E, no presente caso, de sua análise resta demonstrado não ter sido incluído no valor da apuração do ICMS-Importação qualquer despesa a respeito de diferenças de taxa cambial.

E o contribuinte, em suas várias manifestações ao longo da lide, ainda em julgamento de 1ª Instância, não se insurge a respeito das taxas cambiais e sim a respeito das taxas aduaneiras, (origem dos valores lançados) como se pode, inclusive, se verificar (mesmo que os autos não estejam em mãos) no relatório do Acórdão JJF nº 0029-01/13.

Entretanto, diante do comentário feito pelo n. julgador *a quo* a respeito da inclusão da oração ... *quer as taxas cambiais* na descrição da infração, utilizou-se deste comentário para requerer a nulidade da ação fiscal por tal motivo e somente, necessário pontuar, após apresentar os seus argumentos de mérito a respeito da infração ora em questão. E nesta sua argumentação, caminha no sentido de que ... *a infração versa sobre falta de inclusão de despesa aduaneira na base de cálculo de ICMS-Importação e a própria fiscalização reconhece que o AI não foi claro, pois deveria demonstrar a omissão apontada juntando planilhas próprias indicativas/discriminadoras das despesas que não foram incluídas, mas como não seguiu tal padrão, a defesa da empresa foi prejudicada. Se o fisco tinha que apresentar a planilha*

*discriminando as despesas, mas não o fez, insistindo na apresentação de planilhas outras, simplesmente porque usadas há anos, necessário reconhecer o **cerceamento do direito de defesa da empresa e a manifesta ineficiência da autoridade administrativa** (fl. 950 dos autos).*

Ou seja, embora afirme de que a “*infração versa sobre falta de inclusão de despesa aduaneira na base de cálculo de ICMS-Importação* (sic), utilizou-se do referido comentário feito pelo n. julgador (e mais incorreções existentes nas planilhas elaboradas e motivadoras de diversas diligências) para afirmar que as planilhas (nas quais se baseou ao longo de sua defesa) não eram as mais adequadas, pois não nominavam as despesas que não foram incluídas quando do recolhimento do imposto.

Como se denota, este é argumento puramente procrastinatório do recorrente. Ele no seu Recurso, novamente não alega despesas com as taxas cambiais e sim de que, como a JJF discorreu sobre a genérica descrição da infração (quando o n. julgador “esqueceu” de alertar sobre as planilhas elaboradas e integrantes do Auto de Infração), passou a utilizar este argumento em relação às planilhas onde foram constatadas incorreções na apuração da base de cálculo do ICMS-Importação realizada pela empresa (falta de inclusão das despesas aduaneiras) e onde, em qualquer momento, constam diferenças de taxas cambiais.

Portanto e como exposto, discordo do n. relator quando afirma que recorrente aduziu que não foi elaborada planilha separada para demonstrar os erros de aplicação da taxa cambial, já que elas (taxas cambiais, como claramente posto pela empresa ao longo da presente lide) nunca fizeram parte da lide.

O n. relator ainda afirma que as planilhas elaboradas não são analíticas, concordando com o recorrente de que não houve a demonstração de quais despesas aduaneiras que não foram incluídas na base de cálculo do ICMS, apontando e informando claramente quais são elas e o período em que elas não foram incluídas.

Este é outro equívoco, pois as planilhas elaboradas são absolutamente analíticas, demonstrando como foi apurada a diferença do ICMS-Importação ora exigida. Nelas constam 18 colunas onde resta discriminado: o nº da nota fiscal, nº da importação, data do desembaraço, o valor do tributo, imposto de importação recolhido, IPI recolhido, despesas com armazenagem e capatazia, PIS/COFINS, taxa SISCOMEX, multa, despesas aduaneiras, base de cálculo, alíquota, ICMS devido, ICMS pago e a diferença ora exigida.

E mais, na coluna 13 (despesas aduaneiras) consta que ela se compõe da soma dos valores das colunas 9 (armazenagem e capatazia), 10 (PIS/COFINS), 11 (taxa SISCOMEX) e 12 (multas). E para embasar os valores apurados está acostada aos autos (fls. 77/135) toda a documentação (DI, Planilha de Custo de Importação, recibos de comissões de serviços aduaneiros, notas fiscais de serviços prestados, etc) base para se apurar os valores exigidos.

Em assim sendo, não observo qualquer motivação para que se expresse que as planilhas elaboradas não são analíticas. O que se denota é, justamente, o contrário. E mais, o contribuinte com base nestas planilhas se insurge, tão somente, sobre as despesas com armazenagem e capatazia.

E, por fim, devo lembrar, novamente, as determinações do RPAF/BA constantes dos seus §§ 1º e 2º, cujas determinações todos os membros deste Colegiado estão submetidos:

§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade.

Pelo exposto, a Decisão do n. relator em decretar a nulidade da infração 3 não pode ser acolhida. Quanto ao mérito, acompanho o relator.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de nulidade, com o voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281076.0011/08-6**, lavrado contra **COPENOR - COMPANHIA PETROQUÍMICA DO NORDESTE**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$106.293,07**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 103.396,78 e 70% sobre R\$ 2.896,29, previstas no art. 42, incisos II, “a”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de nulidade - Infração 3) - Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Denise Mara Andrade Barbosa e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Preliminar de nulidade - Infração 3) - Conselheiros: Rodrigo Lauande Pimentel, Daniel Ribeiro da Silva, José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de fevereiro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Preliminar de nulidade - Infração 3)

MÔNICA MARIA ROTERS - VOTO VENCEDOR
(Preliminar de nulidade - Infração 3)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS