

**A. I. Nº** - 210573.0022/17-8  
**AUTUADO** - JACOBINA MINERACAO E COMERCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - VANDO GILVAN BATISTA SANTANA  
**ORIGEM** - IFMT/DAT/METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 19. 04. 2018

#### 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0029-01/18

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERNACIONAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. O lançamento de ofício não procede. O valor aduaneiro da mercadoria importada é encontrado a partir do seu valor FOB, acrescido dos valores de seguro e frete internacional. O valor total da nota fiscal de importação corresponde ao total dos custos incorridos até o desembaraço da mercadoria no território nacional. No caso, na DI 17/552196-1 consta que os valores do frete e seguro internacional já estão incluídos no valor aduaneiro. Exigência descaracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 15/09/2017, exige ICMS no valor de R\$27.681,51, acrescido da multa de 60%, em razão da irregularidade a seguir descrita: *"Falta de pagamento tempestivo do ICMS referente à prestação de serviço de transporte de mercadorias sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS"*.

Consta ainda no campo descrição dos fatos que foi *"Constatada a falta de recolhimento do ICMS devido sobre a prestação de serviços de transporte iniciada no exterior, conforme DI 17/1552196-1, registrada em 12/09/2017, GLME 2017/15821, "Tratamento Tributário" – DRAWBACK – anexos; com valor do frete consignado na DI de US\$ 40.800,00, convertidos pela taxa de R\$ 3,0908, conforme informações em "dados complementares" da DI, temos o valor de R\$ 126.104,64, BC do ICMS = R\$ 153.786,15, por dentro, sobre o serviço de transporte, nos termos da legislação vigente"*.

Fundamentos legais da exigência: Art. 2º, §1º, II; Atr. 4ª, II da LC 87/96, c/c Art. 1º, Parágrafo único; Art. 2º, VIII; Art. 4º, IX, XII e §2º; art. 37, §3º, da Lei 7.014/96; e Art. 332, VI, "b", do Dec. 13.780/12 – RICMS.

Na peça defensiva apresentada (fls. 20/26), o autuado descreve os fatos; diz que é pessoa jurídica de direito privado dedicada às atividades de extração, beneficiamento e comercialização de minério e metais preciosos, revestindo-se, nestas condições, da qualidade de contribuinte do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

Realiza diversas importações de bens e materiais para utilização nos seus expedientes produtivos, muitas das quais beneficiadas pelo regime de *drawback*, consubstanciado, na espécie, em suspensão do pagamento do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, na importação de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado, conforme previsto no Regulamento Aduaneiro (art. 383, I, Decreto nº 6.759/09).

Observa que a peça fiscal contempla o lançamento de supostos créditos tributários a título do ICMS incidente sobre o frete internacional de mercadorias importadas ao abrigo do regime de *drawback*. Defende que a presente autuação carece de substrato jurídico que lhe possa conferir fundamento,

uma vez que não incide ICMS sobre o serviço de transporte internacional de mercadorias acobertadas pelo regime drawback.

Diz que se trata de interpretação equivocada conferida à legislação de regência, externada em mensagem eletrônica dirigida ao SINDICATO DOS DESPACHANTES ADUANEIROS DA BAHIA – SINDAEB, dando conta de que, *para os casos de isenções, drawback, imunidade, etc.*, caberia proceder ao *cálculo do ICMS nas importações (...) SÓ COM O VALOR DO FRETE (doc. 04)*.

Segundo veiculado na citada correspondência eletrônica, a exigência encontraria respaldo no art. 155, II e IX da CF/88, art. 2º da Lei Complementar 87/96 bem como nos dispositivos 1º, 2º, VIII, 4º, IX e XII e §2º, art. 5º, II e, em especial, no art. 37, §3º da Lei Estadual nº 7.014/96.

Alega que o dispositivo não respalda o entendimento de que os favores fiscais do regime de *drawback* compreendem tão somente os tributos incidentes sobre o próprio item importado. Assinala que o regime foi instituído pelo Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a finalidade precípua de incentivar as exportações de produtos industrializados em território nacional. Previu o legislador que *poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento*, dentre outras benesses, *suspensão do pagamento dos tributos sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada*, conforme disposto no art. 78.

Afirma, segundo o art. 383, I, do Decreto nº 6.759/09, equivalente ao Regulamento Aduaneiro em vigor, que o regime de drawback é considerado incentivo à exportação, passível de ser conferido, dentre outras modalidades, mediante suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado. Enfatiza que se trata de um incentivo *à exportação*, ensejando a desoneração da cadeia produtiva de itens elaborados em território nacional, a serem comercializados para países estrangeiros.

Diz ainda que tal entendimento encontra respaldo na Resposta à Consulta Tributária (abaixo), emitida pelo órgão fazendário consultivo do Estado de São Paulo, que, mesmo o fazendo em contexto fático distinto, deixa evidente que tais operações envolvem outros custos que não apenas o da mercadoria estrangeira, abarcando dispêndios necessários à chegada do item em território brasileiro.

**RESPOSTA À CONSULTA TRIBUTÁRIA 45381M/2015, de 04 de setembro de 2015**

*Disponibilizado no site da SEFAZ em 15/10/2015.*

(...)

1. A Consulente, cuja atividade principal, segundo a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, é a "fabricação de pneumáticos e de câmaras-de-ar (22.11-1/00)", expõe que "tem o interesse de dirimir dúvida relativa à emissão de Nota Fiscal eletrônica de importação".

(...)

3. Assim, expõe que o valor dessa operação é composto pelo preço da mercadoria, frete e seguro internacional, já convertido em moeda nacional, ou seja, na maioria das vezes, o valor aduaneiro da mercadoria é encontrado a partir do seu valor FOB (Free on Board), acrescido dos valores do frete e seguro internacionais, convertendo-se esses valores para Reais, por meio da taxa de câmbio, chegando ao valor comumente denominado de CIF.

(...)

6. Primeiramente, informa-se que, na importação, o **Valor Total da Nota Fiscal deve corresponder apenas ao custo de importação da mercadoria (e não ao custo da mercadoria)**. Dessa feita, como a Nota Fiscal de importação representa o custo de importação da mercadoria, o **Valor Total da Nota Fiscal de importação deve corresponder ao total dos custos incorridos para que a mercadoria esteja livre e desembaraçada em território nacional**. **Portanto, normalmente** (exceção feita, por exemplo, aos casos de redução de base de cálculo), o **Valor Total da Nota Fiscal de importação irá coincidir com a base de cálculo do**

***ICMS na importação, já que esta também tem por objetivo refletir o custo de importação da mercadoria.***

(...)

8. Dito isso, por sua vez, deve-se atentar que os campos "Valor Unitário", "Valor Total" e "Valor Total dos Produtos" consignados na Nota Fiscal de importação, devem ser preenchidos de modo correlacionado com o valor da mercadoria, acrescentado do seguro internacional e do frete internacional (...) (grifos originais e aditados).

Insiste que o documento preenchido pelo importador para amparar o não pagamento do ICMS Importação, a GUIA DE LIBERAÇÃO DE MERCADORIA ESTRANGEIRA – GLME, não comporta o tratamento cogitado pela autoridade fiscal.

Explica que a GLME, nos moldes em que atualmente parametrizada pelo Convênio ICMS 62, de 28 de outubro de 1999, contempla, no campo 4.3, como base de cálculo do tributo que gravaria a operação, o VALOR DA MERCADORIA NO LOCAL DE DESCARGA (VMLD), em reais. A aludida grandeza, a seu turno, corresponde ao VALOR DA MERCADORIA NO LOCAL DE EMBARQUE (VMLE), acrescido dos valores do frete internacional e do seguro, conforme esclarecimentos veiculados pelo órgão fazendário federal, via SISCOMEX (doc. 05).

Portanto, o contribuinte deve informar naquele campo o valor da mercadoria importada em conjunto com o valor do frete internacional, além de despesas com a contratação de seguro, não sendo sequer operacionalmente viável sua dissociação.

Assinala que o próprio fiscal, a despeito de malsinada lavratura, reconhece, posteriormente, a insubsistência do posicionamento inicialmente esposado. Noticiou ao SINDAEB, conforme mensagem eletrônica colacionada no doc. 06.

Pede a desconstituição da exigência; a juntada posterior de documentos; a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos alegados, além da análise dos documentos anexados aos autos.

Atravessa nova petição (fl. 76), aduzindo que em face ao recebimento de intimação para pagamento do presente Auto de Infração, que o mesmo foi tempestivamente impugnado. Reitera as razões e fundamentos da defesa inicial, pedindo o seu julgamento improcedente.

Consta informação do preposto fiscal que em reunião com o grupo da DITRI/GETRA/IFMT ficou estabelecido a não cobrança do ICMS sobre serviços de transporte internacional (fl. 91 v).

No Parecer opinativo, o supervisor da IFMT/METRO afirma que, inicialmente, a interpretação do fiscal autuante e da Supervisão era da ocorrência do fato gerado no presente Auto de Infração e que o imposto seria devido.

Contudo, após reunião na DITRI para tratar da incidência do ICMS sobre serviço de transporte internacional, houve consenso em sentido contrário. Concluiu que a competência do Estado é para tributar serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, inclusive, aquele iniciado no exterior. Assim, o serviço de transporte para ser alcançado pelo imposto estadual deve ter uma parte prestada dentro do território nacional, ultrapassando o território de mais de um Estado ou municípios do mesmo Estado. Não há que falar em tributar frete internacional a preço CIF, uma vez que o mesmo compõe o custo da mercadoria, base de cálculo da operação de circulação.

Diz que ficou estabelecido o entendimento de que no momento do despacho aduaneiro de mercadoria transportada, a prestação de serviço internacional se encerra e, qualquer outro percurso dentro do território nacional que ultrapasse municipal dentro do mesmo Estado da Bahia ou ultrapasse o território baiano, deverá incidir o ICMS pela prestação do serviço.

Concluindo que Auto de Infração, assim constituído, deverá ser anulado.

Na sessão de julgamento, dia 15.03.2018, o julgador Dr. Olegário Miguez Gonzalez, deu-se por impedido em participar da votação, tendo em vista que integrou, anteriormente, o Grupo de Trabalho que decidiu pela impertinência da autuação, em casos dessa ordem, determinando o

cancelamento do respectivo Auto de Infração.

É o relatório.

## VOTO

O presente Auto de Infração modelo 4, lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exige ICMS, no valor de R\$27.681,51, além da multa de 60%, sob a acusação descrita da seguinte forma: *"Falta de pagamento tempestivo do ICMS referente à prestação de serviço de transporte de mercadorias sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS"*.

Explica ainda o autuante que constatou a falta de recolhimento do ICMS devido sobre a prestação de serviços de transporte iniciada no exterior, conforme DI 17/1552196-1, registrada em 12/09/2017, GLME 2017/15821, "Tratamento Tributário" – DRAWBACK, com valor do frete consignado na DI de US\$ 40.800,00, convertidos pela taxa de R\$ 3,0908, implicando R\$ 126.104,64 e base de cálculo do ICMS (por dentro) R\$ 153.786,15, nos termos da legislação vigente.

O contribuinte autuado, através dos advogados, legalmente constituídos, contesta a exigência, argumentando que o lançamento de supostos créditos tributários a título do ICMS incidente sobre o frete internacional de mercadorias importadas ao abrigo do regime de *drawback*, carecendo, contudo, de substrato jurídico que lhe possa conferir fundamento, uma vez que não incide ICMS sobre o serviço de transporte internacional de mercadorias acobertadas pelo aludido regime.

Diz que a equivocada interpretação teve origem na mensagem eletrônica dirigida pelo SINDICATO DOS DESPACHANTES ADUANEIROS DA BAHIA – SINDAEB, acompanhada pelo preposto fiscal, exigência que encontraria respaldo no art. 155, II e §2º, IX da CF/88; art. 2º da Lei Complementar 87/96 e dispositivos da Lei Estadual nº 7.014/96, sobretudo, o seu art. 37, §3º.

O artigo 155 da Constituição Federal trata dos impostos dos Estados e do Distrito Federal. A hipótese tributária arrolada no art. 155, II, "b", da Constituição Federal, autoriza os Estados e o Distrito Federal a *"instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior"*.

Vê-se que a operação sobre a circulação de mercadorias, serviços de comunicação e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, ainda que iniciado no exterior são tributados pelo ICMS. Fica patente que tanto os serviços de transporte de passageiros, quanto os serviços de transporte de bens, mercadorias e valores são tributáveis.

Creio que a melhor interpretação para os termos *"interestadual"* e *"intermunicipal"* traduzem a **ideia** e se referem a trajetos que desbordem os limites de um Estado e de um Município, respectivamente, reforçando o entendimento da parte final do texto constitucional: *"ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior"*. O entendimento reduzido para aqueles termos apenas para os serviços prestados ("entre Estados" e "entre Municípios") não se sustenta diante da hipótese traçada na norma de um trajeto iniciado no exterior. O conectivo *"ainda que"*, não marca uma exceção à regra estampada na oração principal (instituir ICMS...), mas, sim, amplia a autorização da base de incidência, não dando margem a uma leitura que leve à exclusão do serviço de transporte internacional.

A partir de uma exegese gramatical, é forçoso reconhecer que o legislador constituinte incluiu também os serviços de transporte internacional como fato gerador para a cobrança do ICMS, como, aliás, atesta a parte final do art. 155, II da Lei Maior. Dessa forma, também os serviços de transporte internacional constituem fato gerador para o ICMS.

Nas situações em que se pretendeu excepcionar a incidência do ICMS sobre a prestação de serviços internacionais, o texto constitucional o fez expressamente, através da Emenda Constitucional 42/2003, referenciada no seu parágrafo 2º, X, "a", ao determinar que o referido imposto *"não incidirá sobre operações que destinem mercadorias ao exterior, nem sobre serviços prestados a destinatário no exterior..."*.

Oportuno observar que o texto consignado na norma, antes da EC 42/03, de 19 de dezembro de 2003, determinava que o referido imposto "*não incidirá sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados*", excluindo as Prestações de serviços.

Concluo pela plena incidência do ICMS sobre o serviço transporte em geral (de passageiros, bens, valores, bem como de mercadorias de qualquer gênero), seja intermunicipal, seja interestadual, inicie-se no território nacional ou no exterior. A hipótese de não-incidência encontra-se expressamente definida no art. 155, §2º, X, "a", da Constituição Federal, tendo-se que as operações que destinem mercadorias e serviços prestados ao exterior não constituem fato gerador da tributação, concretizando-se a ideia de que não se exporta tributos.

No entanto, a apreciação da presente lide envolve fundamento diverso. A base de cálculo para os impostos de importação, chamado valor aduaneiro, compreende o montante pago pela mercadoria ou produto, incluindo ainda os custos de frete e seguros internacionais, além das despesas de movimentação realizadas no porto de desembarque. Tal somatório deve ser convertido para o real com a utilização do câmbio do dia em que a importação foi registrada. .

Dessa forma, para o cálculo do ICMS importação (desembarço da mercadoria importada) usa-se as seguintes rubricas: valor aduaneiro + II + IPI + PIS + COFINS + taxas siscomex + despesas ocorridas até o momento do desembarco aduaneiro. Portanto, no valor aduaneiro já estão incluídos custos de frete e seguro internacional.

Assertiva é, assim, a resposta à Consulta sobre o tema, colada aos autos (fl. 24), garantindo que o valor aduaneiro da mercadoria é encontrado a partir do seu valor FOB, acrescido dos valores de seguro e frete internacional e que o valor total da nota fiscal de importação deve corresponder ao total dos custos incorridos até que a mercadoria esteja livre e desembarçada no território nacional.

Esta situação poderia ter sido observada, no presente caso, e evitado a equivocada autuação, a partir dos dados extraídos da Declaração de Importação 17/552196-1 (fls. 8/11), e na Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS – GLME (fl. 5), uma vez que tais documentos expressam que os valores do frete internacional (R\$126.104,64) e do seguro internacional (R\$226,60), já se encontram incluídos no valor aduaneiro, que totaliza R\$789.722,75, formado ainda pelo valor das mercadorias – R\$652.591,51 e despesa de capatazia – R\$10.800,00.

Nesse sentido, alio-me com o entendimento da IFMT/DAT-METRO pela invalidação da presente autuação, concluindo, contudo, pela plena incidência do ICMS sobre prestação de serviço de transporte internacional, conforme exposição retro alinhada. A desconformidade no Auto de Infração funda-se no equivoco fiscal da exigência apartada do frete internacional, já consignado no valor aduaneiro.

Diante do todo exposto, resta desconstituída a exigência e o Auto de Infração é IMPROCEDENTE.

É como voto.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210573.0022/17-8**, lavrado contra **JACOBINA MINERAÇÃO E COMERCIO LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de março de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR