

**A. I. Nº** - 210573.0045/17-8  
**AUTUADO** - BCI BRASIL CHINA IMPORTADORA S/A.  
**AUTUANTE** - VANDO GILVAN BATISTA SANTANA  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 27/12/2018

#### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0219-01/18**

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. O cálculo de que a Fiscalização lançou mão para apurar o ICMS-ST foi o correto. Entretanto, em referência ao negócio jurídico objeto da autuação (importação de 679.576 kg de óleo diesel), ocorrido no dia 07/12/2017, o ICMS como um todo foi recolhido (normal e substituído). O Processo Administrativo Fiscal é regido pela razoabilidade, e não é razoável, tampouco justo ou lógico, que o contribuinte seja instado a pagar com multa e acréscimos a substituição tributária que recolheu a menor, pois recolheu a maior – em valor correspondente –, o imposto normal. A questão dos códigos de receita – nesta específica situação –, é meramente formal e incidental, para a qual há solução, motivo pelo qual não há que se falar em risco de que a importadora venha a requerer o indébito futuramente. O equívoco cometido pelo autuado não pode suplantar o Princípio da Razoabilidade, muito menos o interesse público primário de somente arrecadar o que de fato é devido pelos contribuintes. Representação à autoridade competente para que o impugnante seja intimado a dirigir-se à repartição fiscal competente, com a finalidade de solicitar a correção dos códigos de receita do imposto normal e do substituído. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado no dia 07/12/2017, para exigir ICMS no montante de R\$37.326,06, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996, sob a acusação de destaque de imposto a menor em documento fiscal, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo (data de ocorrência - 07/12/2017).

Consta da descrição dos fatos que o sujeito passivo recolheu a menor o ICMS-ST (substituição tributária) referente à operação de importação atinente à DI (declaração de importação) nº 01721194420, “*enquanto o ICMS normal foi pago a maior*”, não sendo possível compensar, devido ao fato de os códigos de receita serem diferentes.

O contribuinte impugna às fls. 30 a 42.

Suscita nulidade, sob o argumento de que a Fiscalização não especificou como se deu o cálculo do ICMS-ST ou mesmo qual a razão de o recolhimento ter sido apontado como insuficiente. O agente público teria limitado o seu trabalho a indicar demonstrativo, que considera pouco claro (não existe discriminação de margem de valor adicionado (MVA) ou de preço máximo a

consumidor (PMC)).

Nos seus dizeres:

*“sem que o agente autuante demonstre com clareza quais os parâmetros utilizados para auferir a base de cálculo do tributo, é impossível à IMPUGNANTE efetivamente conhecer a razão pela qual está sendo cobrada”.*

Quanto ao mérito, assegura ter recolhido integralmente o ICMS-ST. Não apenas os valores envolvidos seriam diferentes do que foi apontado pelo Fisco, como tampouco há que se falar em valor a pagar.

Apura-se a base de cálculo pelo preço máximo ao consumidor final ou por meio de fórmula matemática que leva em conta os índices fixados pelo CONFAZ: preço máximo ao consumidor, fator de correção do volume, índice de mistura etc., nos termos das cláusulas sétima a nona do Convênio ICMS nº 110/2007.

A importação teve como objeto 679.576 kg de óleo diesel S500 no valor CIF de US\$ 416.793,72 (quatrocentos e dezesseis mil setecentos e noventa e três dólares e setenta e dois centavos), os quais, à cotação de R\$ 3,2506, perfizeram o montante de R\$ 1.354.829,70 (um milhão trezentos e cinquenta e quatro mil oitocentos e vinte e nove reais e setenta centavos). A tal valor soma-se o total dos tributos aduaneiros para chegar-se à cifra de R\$ 1.822.123,02 (um milhão, oitocentos e vinte e dois mil, cento e vinte e três reais e dois centavos), que servirá de base para apuração do ICMS:

*“Calculando-se o ICMS por dentro, chega-se à base de cálculo, com ICMS incluído, de R\$2.429.497,36, e aplicando-se a redução de base de cálculo prevista no artigo 268 do Decreto 13.780/2012, a qual prevê que a carga tributária incidente (alíquota efetiva) será de 18%, chega-se a uma base de cálculo reduzida de R\$1.749.238,10”.*

Com isso, recolheu R\$ 437.309,52 a título do ICMS incidente sobre a importação (doc. 05) e em seguida procedeu ao pagamento do ICMS-ST, na quantia de R\$ 80.989,37, utilizando como parâmetros para obtenção da base de cálculo os índices vigentes à época, conforme planilhas de fls. 38/39.

Os cálculos que efetuou, segundo alega, consideraram a legislação vigente quando do desembaraço aduaneiro:

*“Como bem afirma a Cláusula nona do Convênio ICMS 110/07, a base de cálculo é obtida através da identificação do PMPF vigente à época:*

*Cláusula nona Em substituição aos percentuais de margem de valor agregado de que trata a cláusula oitava, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a adotar, nas operações promovidas pelo sujeito passivo por substituição tributária, relativamente às saídas subseqüentes com combustíveis líquidos e gasosos derivados ou não de petróleo, a margem de valor agregado obtida mediante aplicação da seguinte fórmula, a cada operação:  $MVA = \{[PMPF \times (1 - ALIQ)] / [(VFI + FSE) \times (1 - IM)] / FCV - 1\} \times 100$ , considerando-se:*

*II - PMPF: preço médio ponderado a consumidor final do combustível considerado, com ICMS incluso, praticado em cada unidade federada, apurado nos termos da cláusula quarta do Convênio ICMS 70/97, de 25 de julho de 1997;*

*No caso em tela, o desembaraço aduaneiro foi feito na vigência dos Atos COTEPE/PMPF 022/2017, sendo que o agente autuante levou em consideração o PMPF vigente na época da operação de remessa, posterior à ocorrência do fato gerador, o que não pode ser admitido”.*

Conclui requerendo seja julgado improcedente ou nulo o lançamento de ofício.

Em sede de informação, à fl. 75, o agente fiscal registra o seguinte:

*“A impugnante questiona a demonstração dos cálculos referenciados às folhas 02 (Al) e à folha 05 (planilha de cálculo), dizendo não está claro. Então vejamos: temos que a BC efetuada pelo PMPF é igual a R\$2.879.409,13; PMPF R\$3,22 (Ato Cotepe 21/17, fl. 7); quantidade de litros diesel na D.I. igual a 817.999, que, aplicando-se à fórmula: quantidade de litros divididos por 0,9200 (índice de Mistura) e 0,9943*

*(FCV/Ato Cotepe 04/16, anexo), teremos 894.226 litros, que multiplicados por R\$3,22 (PMPF) teremos a BC de R\$2.879.409,13, que após a redução de 18% chega-se a R\$2.073.174,58 (R\$2.879.409,13 x (18%/25%); aplicando-se a alíquota de 25% tem-se R\$518.293,64.*

*Observe-se que até aí só temos o valor cheio do ICMS a recolher sem a ST. Aplicando-se a norma, Cv 110/07, cláusula nona, demonstrado na planilha à fl.05, conforme explanamos: temos o total apurado conforme D.I. mais acréscimos das despesas aduaneiras, chegando a BC de R\$1.822.122,99, que divididos por (1-18) temos R\$2.222.101,20, aplicando-se a RCT, 18%, temos R\$1.599.912,87 (R\$2.222.101,20x (18%/25%); que multiplicados por 36,18% (Ato Cotepe/MVA 17/17, fl. 6), temos R\$2.178.761,34, aplicando-se a alíquota interna de 25% temos R\$399.978,22 (ICMS NORMAL); logo, deduzindo-se este valor do apurado pelo PMPF, R\$518.293,64, temos o valor de R\$118.315,43, correspondente à ST.*

*A impugnante equivocou-se quanto à apuração da ST, recolhendo o valor de R\$80.989,37, restando, portanto, a diferença a ser recolhida no valor de R\$37.326,06 (R\$118.315,43- R\$80.989,37) mais acréscimos legais, conforme folha 02 (A.I.) e fl. 05 (planilha), no seu código específico, 1145.*

*Diante dos esclarecimentos acima, mantenho a ação fiscal em todo seu teor, clamando pela sua procedência total”.*

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS-ST incidente sobre a operação de que trata a DI (declaração de importação) nº 01721194420, tendo como ocorrência a data de 07/12/2017, cujo método de apuração restou claramente demonstrado à fl. 05, motivo pelo qual rejeito a preliminar de nulidade.

No mérito, de acordo com o mencionado levantamento, de fl. 05, e com os documentos acostados, a operação de comércio exterior teve como objeto 679.576 kg de óleo diesel no valor total de U\$ 416.793,72 (quatrocentos e dezesseis mil setecentos e noventa e três dólares e setenta e dois centavos), que ao câmbio de R\$ 3,2506, perfizeram o montante de R\$ 1.354.829,70 (um milhão, trezentos e cinquenta e quatro mil, oitocentos e vinte e nove reais e setenta centavos).

Uma vez somados os gravames aduaneiros, alcança-se o patamar de R\$ 1.822.123,02.

Com a inserção do imposto na sua própria base de tributação (valor do ICMS / 0,82), o total indicado pelo agente de tributos à fl. 05, foi de R\$ 2.222.101,20, enquanto o impugnante chegou à cifra de R\$ 2.429.497,36, que corresponde ao resultado da seguinte fração: valor do ICMS / 0,75.

Ou seja, a presente lide resulta apenas e tão somente do fato de o autuado ter inserido o tributo na sua própria base sob a alíquota de 25%, enquanto o fiscal considerou a de 18%, com o entendimento de que em tais casos a legislação tributária estabelece a redução da base de cálculo neste mesmo percentual (art. 268, XXIII do RICMS-BA/2012):

*Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

*(...)*

*XXIII - das operações internas com óleo diesel, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 18% (dezoito por cento);*

*(...).*

Ao calcular a base de tributação majorada, o contribuinte recolheu a maior o imposto estadual incidente sobre a operação de importação, e a menor a substituição tributária, em valores semelhantes, o que foi demonstrado nos cálculos de fl. 05, e nos documentos de fls. 08 a 11.

O restante da metodologia proposta pelo agente do Estado, respaldada no Convênio ICMS nº 110/2007 e nos Atos COTEPE nºs 17/2017 e 21/2017 (textos juntados às fls. 06/07), resume-se ao exposto a seguir.

Reduzida a base encontrada para 18% (R\$ 2.222.101,20 x 18/25), chega-se ao valor de R\$ 1.599.912,87. Aplicada a MVA de 36,18% (vide Ato COTEPE nº 17/2017 à fl. 06), tem-se a quantia de R\$ 2.178.761,34. De acordo com a cláusula oitava do citado Convênio, nº 110/2007, a base de cálculo com a MVA, somente será usada no caso de inexistência de PMPF, o que não ocorre na lide em

análise:

*Cláusula sétima A base de cálculo do imposto a ser retido é o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente.*

*Nova Redação dada ao caput da cláusula oitava pelo Convênio ICMS 68/18, efeitos a partir de 01.08.18.*

*Cláusula oitava Na falta do preço a que se refere a cláusula sétima, a base de cálculo será o montante formado pelo preço estabelecido por autoridade competente para o sujeito passivo por substituição tributária, ou, em caso de inexistência deste, pelo valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados, ainda, em ambos os casos, do valor resultante da aplicação dos percentuais de margem de valor agregado divulgados no sítio do CONFAZ, observado o disposto no § 5º.*

*Redação original, efeitos até 31.07.18.*

*Cláusula oitava Na falta do preço a que se refere a cláusula sétima, a base de cálculo será o montante formado pelo preço estabelecido por autoridade competente para o sujeito passivo por substituição tributária, ou, em caso de inexistência deste, pelo valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados, ainda, em ambos os casos, do valor resultante da aplicação dos percentuais de margem de valor agregado divulgados mediante Ato COTEPE publicado no Diário Oficial da União.*

Assim, o ICMS a recolher referente à importação propriamente dita, é de R\$ 399.978,22 (base de cálculo de R\$ 1.599.912,87 sob a alíquota de 25%). Deduzindo-se esta quantia, daquela apurada pelo PMPF, de R\$ 518.293,64, o ICMS-ST corresponde a R\$ 118.315,43. O deficiente pagou apenas R\$ 80.989,37, ou seja, a menor.

A forma de apuração do PMPF, consta do demonstrativo de fl. 12 e das explicações abaixo transcritas, prestadas pelo ATE (agente de tributos estaduais).

*“A impugnante questiona a demonstração dos cálculos referenciados às folhas 02 (Al) e à folha 05 (planilha de cálculo), dizendo não está claro. Então vejamos: temos que a BC efetuada pelo PMPF é igual a R\$2.879.409,13; PMPF R\$3,22 (Ato Cotepe 21/17, fl. 7); quantidade de litros diesel na D.I. igual a 817.999, que, aplicando-se à fórmula: quantidade de litros divididos por 0,9200 (índice de Mistura) e 0,9943 (FCV/Ato Cotepe 04/16, anexo), teremos 894.226 litros, que multiplicados por R\$3,22 (PMPF) teremos a BC de R\$2.879.409,13, que após a redução de 18% chega-se a R\$2.073.174,58 (R\$2.879.409,13 x (18%/25%); aplicando-se a alíquota de 25% tem-se R\$518.293,64”.*

Passo a decidir qual das formas de inserção do ICMS na sua própria base de cálculo é a correta, a que considera a carga tributária já reduzida (BC/0,82), conforme proposto pelo autuante, ou a do deficiente, que o faz sob a alíquota primária de 25% (BC/0,75).

O tributo em enfoque, nos termos do art. 13, §1º, I da Lei Complementar nº 87/1996, é calculado de modo que o seu próprio montante integre a base de cálculo:

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:*

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

A expressão “*montante do próprio imposto*”, utilizada no preceptivo legal, somente pode ser entendida como o valor do ICMS que efetivamente tem relação com a obrigação principal resultante do fato gerador, ou seja, apurado sob a carga de 18%.

Raciocinar de forma distinta, significa pretensão de que uma cifra sem relevância ou valor jurídico, tendo em vista a redução de que trata o art. 268, XXIII do RICMS-BA/2012), componha a base de tributação.

O objetivo do art. 268, XXIII do RICMS-BA/2012, é de reduzir a base de cálculo, de maneira que, por meio das duas metodologias a seguir discriminadas, se chegue ao mesmo resultado.

Da multiplicação de R\$ 2.222.101,20 pela alíquota de 18%, resulta o mesmo imposto decorrente da sua redução, multiplicando por (18/25), seguida da aplicação sobre o resultado, a alíquota de 25%. Por meio de ambos os métodos se chega à cifra de R\$ 399.978,21.

Portanto, o cálculo de que a Fiscalização lançou mão para apurar o ICMS-ST foi o correto.

Entretanto, é preciso observar que em referência ao negócio jurídico, objeto da autuação (importação de 679.576 kg de óleo diesel), ocorrido no dia 07/12/2017, o ICMS como um todo foi recolhido (normal e substituído).

O Processo Administrativo Fiscal é regido pela razoabilidade e não é razoável, tampouco justo ou lógico, que o contribuinte seja instado a pagar com multa e acréscimos a substituição tributária que recolheu a menor, pois recolheu a maior – em valor correspondente –, o imposto normal.

A questão dos códigos de receita – nesta específica situação –, é meramente formal e incidental, para a qual há solução, motivo pelo qual não há que se falar em risco de que a importadora venha a requerer o indébito futuramente. O equívoco cometido pelo autuado não pode suplantiar o Princípio da Razoabilidade, muito menos o interesse público primário de somente arrecadar o que de fato é devido pelos contribuintes.

Em razão disso, represento à autoridade competente, para que o impugnante seja intimado a dirigir-se à repartição fiscal da sua jurisdição, com a finalidade de solicitar a correção dos códigos de receita do imposto normal e do substituído.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210573.0045/17-8**, lavrado contra **BCI BRASIL CHINA IMPORTADORA S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADORA