

PROCESSO - A. I. Nº 269354.3009/16-4
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - BCI BRASIL CHINA IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO– Acórdão 4ª JJF nº 0062-04/18
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 22/08/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0175/19

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS. Comprovado que a despesa de capatazia já compunha a base de cálculo tributada. Na importação, deverá aplicar-se a mesma redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária incidente corresponda à prevista, à época, ao óleo diesel, eis que, de acordo com o §1º do art. 17 da Lei 7.014/96, o imposto deve integrar a base de cálculo. Item improcedente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, I, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0062-04/18, por ter desonerado o sujeito passivo do débito lhe imputado de R\$109.343,75, relativo à data de ocorrência de 22/05/2015, sob a acusação de 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 incorrida até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial.

Consta ainda da acusação que *“Recolheu o ICMS normal, em decorrência da não inclusão de despesas com Capatazia e na formação da base de cálculo do ICMS com a alíquota correta, no caso 25%. Referente às Declarações de Importação: 150923969-5/150924100-2.”*.

A Decisão de primeiro grau considerou o Auto de Infração Improcedente, em razão de:

VOTO

[...]

No mérito, o defendente alega incorreção na composição da Base de Cálculo em razão da inclusão da despesa de capatazia já contabilizada no Valor da Importação e não consideração da redução da carga tributária prevista para as operações com óleo diesel inserida no art. 268, XXII, do Decreto nº 13.780/2012, em razão da inserção do ICMS na sua própria base de cálculo no percentual de 25%, e não de 17%,.

Apresenta os valores calculados pela empresa e aqueles que diz ser indevido apurados pela fiscalização, já que houve a inclusão da capatazia em duplicidade.

O inciso VI do caput do art. 17 da Lei nº 7.014/96 estabelece que a base de cálculo do ICMS no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior é a soma das seguintes parcelas:

- a) o valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação, observado o disposto no art. 18;*
- b) o imposto sobre a importação;*
- c) o imposto sobre produtos industrializados;*
- d) o imposto sobre operações de câmbio;*
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração.*

Já é consolidado o entendimento de que as despesas de CAPATAZIA fazem parte das despesas aduaneiras, porém, no caso sob análise, as mesmas já se encontravam computadas no Valor Aduaneiro conforme se verifica no campo “Dados Complementares” das Declarações de Importação anexadas à fls. 11 a 16 e demonstrado pelo contribuinte na apresentação da defesa conforme cálculo que a seguir transcrevo:

$$VA = [(Quantidade\ do\ produto(litros) \times Preço\ de\ Compra) \times Taxa\ de\ Câmbio] + Capatazia$$

Assim, os valores aduaneiros (Valores da importação) referentes às DIs objeto da acusação foram assim obtidos:

DI nº 150923969-5

$$[(748.301 \times US\$ 0,4695) \times 3,0347] + R\$3.915,28(\text{capatazia}) = R\$1.070.088,30$$

DI nº 150924100-2

$$[(1.995.470 \times US\$ 0,4695) \times 3,0347] + R\$10.440,74(\text{capatazia}) = R\$2.853.569,71$$

Assim, conforme se observa no demonstrativo elaborado pela fiscalização à fl. 5, restou comprovado que os valores da capatazia foram considerados em duplicidade.

Em relação à metodologia a ser utilizada para apurar a base de cálculo com o ICMS, o autuado alega incorreção pela não consideração da redução da carga tributária prevista para as operações com óleo diesel, prevista no art. 268, XXII, do Decreto nº 13.780/2012 em razão da inserção do ICMS na sua própria base de cálculo, no percentual de 25%, e não de 17%.

Alega que a fiscalização procedeu ao cálculo com base nas seguintes expressões aritméticas: $BC/0,75 \times 0,68 \times 0,25$, onde:

BC = Base de cálculo, formada pelo valor da mercadoria acrescido de IPI, PIS, COFINS, Armazenagem, Taxa Siscomex e Capatazia;

0,75 = 1 - alíquota cheia do ICMS (25%)

0,68 = Fator de redução da base de cálculo = $17/25$

0,25 = alíquota utilizada para determinação do ICMS a recolher

Ao se contrapor aos cálculos efetuados pelo autuante, a impugnante enfatizou ser necessário para se proceder ao cálculo do ICMS por dentro, encontrar o fator com redução para a inclusão do imposto para em seguida se calcular corretamente o ICMS, sob pena de desnaturação do benefício fiscal concedido. Dessa forma a metodologia de cálculo deveria adotar as seguintes expressões aritméticas:

$BC/0,83 \times 0,68 \times 0,25$, onde:

BC = Base de cálculo, formada pelo valor da mercadoria acrescido de IPI, PIS, COFINS, Armazenagem, Taxa Siscomex e Capatazia;

0,83 = 1 - alíquota cheia do ICMS (17)

0,68 = Fator de redução da base de cálculo = $17/25$

0,25 = alíquota utilizada para determinação do ICMS a recolher

Acrescenta que nesse sentido, inclusive, é o Parecer DITRI nº 01587/2012, emanado por órgão da própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, que, em caso análogo, entendeu que, quando houver redução da base de cálculo, a alíquota a ser incorporada à base de cálculo do imposto será a alíquota efetiva, e não a alíquota cheia.

Assevera que no caso analisado pela DITRI, a alíquota efetiva da operação correspondia a 8,8% (oito inteiros e oito décimos por cento), em razão de benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, enquanto que a alíquota plena era de 17% (dezessete por cento). Partindo de tais valores, a Diretoria de Tributação entendeu que quando da inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo, deveria o valor da mercadoria ser dividido por 0,912 (que corresponde a $1 - 0,088$), e não por 0,83 ($1 - 0,17$).

Afirmou ainda que a fórmula adotada no Auto de Infração com ICMS por dentro à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), não só ignora o benefício estabelecido em lei como também desborda da real finalidade da norma incentivadora, estando, ademais, em desconformidade com a orientação da própria Secretaria da Fazenda, veiculada através do citado Parecer.

Na informação fiscal, o autuante assevera que os cálculos no Auto de Infração foram efetuados considerando que o Óleo Diesel é tributado nas operações internas à alíquota de 25%.

Sustenta que matematicamente deve-se ir formando a base de cálculo de forma sistemática partindo-se do princípio hierárquico, primeiro: lei (Alíquota de 25%), divide-se os valores por 0,75 e finalmente após obter a base de cálculo com ICMS embutido, aplica-se a redução da base de cálculo conforme dispõe o art. 268, XXIII, Decreto nº 13.780/2012. Já o contribuinte ao adotar a alíquota de 17% ao invés de 25% na formação da base de cálculo do ICMS, utiliza mais de um benefício fiscal aplicando mais uma vez a redução da base de cálculo.

Considerando a recente decisão proferida pelo Poder Judiciário do Estado da Bahia, nos autos da Ação Anulatória de nº 0542817-19.2014.8.05.0001, que abordou questão semelhante relacionada à forma de se proceder à inclusão do ICMS na base de cálculo, porém, nas operações de compra de energia elétrica em operação interestadual que não sofreu a incidência do imposto na origem conforme trecho abaixo transcritos:

“(…) Com a devida vênia, é ilógico o entendimento da JJF, pois, só há uma norma definidora da base de cálculo do ICMS nas operações de fornecimento de energia elétrica, que é aquela contida no art. 80, inciso I, do RICMS, segundo a qual tal operação goza de benefício de redução de 52% e esta norma vale tanto para o cálculo do imposto por dentro quanto para o cálculo do imposto efetivamente devido. Desta forma, como a operação de fornecimento de energia elétrica goza do benefício fiscal de redução da base de cálculo de 52%, se mostra inofensivo, igualmente, que o cálculo do ICMS por dentro, na formação da base originária, deve também ser feito com utilização daquela redução, em absoluta coerência com a interpretação que se dá ao arcabouço normativo que rege a matéria, sob pena de se desservir o intuito legal da concessão do benefício fiscal. Postas as coisas desta maneira, certo que a redução de 52% deve acontecer inicialmente sobre a base de cálculo primária, se mostrando, portanto, bastante razoável, a tese autoral. Diante do exposto, JULGO PROCEDENTE a pretensão autoral para, reconhecendo a legalidade do método de cálculo utilizado por ela para apurar o ICMS sobre energia elétrica permitida para o segmento industrial, que tão somente aplica a redução prevista no art. 80, I, a, do RICMS/BA, na base originária, com posterior inclusão do imposto, anular o lançamento nos moldes do Auto de Infração nº 298574.0006/12-3, em razão do vício material que o inquina (forma de cálculo), devendo o tributo ser devidamente calculado, nos moldes do quanto ora decidido, observando-se a decadência já reconhecida, relativamente ao período de 31/01/2007 a 30/09/2007. Condene o Estado da Bahia, ainda, ao pagamento das custas processuais adiantadas e nos honorários advocatícios, este no valor de R\$10.000,00 (dez mil reais). Sentença sujeita ao duplo grau de jurisdição.”

Considerando que a referida sentença manifestou posicionamento favorável à tese da autuada, tanto pela aplicação da redução da base de cálculo, como também para o cálculo do imposto por dentro e esta foi mantida pelo Tribunal de Justiça em grau de Recurso interposto pela Fazenda Pública;

Considerando ainda, que a própria Administração Tributária, através da Diretoria de Tributação – DITRI, ao interpretar a legislação do ICMS vigente no ordenamento, no Parecer nº 01587/2012, que abordou questão semelhante relacionada à forma de se proceder à inclusão do ICMS na base de cálculo firmou o seguinte entendimento:

“Assim é a redação do artigo 77, I:

“Art. 77. É reduzida a base de cálculo das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos:

I - até 31/12/12, relacionados no anexo I do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento)”.

A base de cálculo para a importação do exterior está prevista no art. 58 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto n.º 6.284/97 - RICMS, conforme abaixo:

“Art. 58. Observado o disposto no art. 52, a base de cálculo do ICMS nas entradas ou aquisições de mercadorias ou bens procedentes do exterior é:

I - no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior, a soma das seguintes parcelas:

- a) o valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação;*
- b) o Imposto sobre a Importação;*
- c) o Imposto sobre Produtos Industrializados;*
- d) o Imposto sobre Operações de Câmbio;”*

O posicionamento da Administração Tributária para calcular o valor do imposto, na hipótese, é o que se segue.

Nos termos do art. 58, encontra-se o valor da base de cálculo não incluído o ICMS.

A base de cálculo com o ICMS por dentro (base de cálculo cheia), é encontrada através o divisor 0,912.

Sobre o valor encontrado da base de cálculo (com o ICMS por dentro) aplica-se a redução de 48,24%, valor sobre o qual será aplicada a alíquota de 17%”.

Considerando ainda a existência de parecer emitido pela PGE/PROFIS em resposta à solicitação desta Junta de julgamento Fiscal no processo de nº 2693543008/16-8, idêntico ao presente, lavrado contra o mesmo autuado e julgado na sessão do dia 15 do mês de março próximo passado em que foi solicitada a interpretação que juridicamente atendesse ao que dispõem as normas postas no ordenamento jurídico que regem o ICMS, levando em conta nessa avaliação a decisão recentemente exarada pelo TJ-Ba nos autos do processo nº 0542817-19.2014.8.05.0001, o posicionamento da DITRI externado através do Parecer nº 01587/2012 e por fim a

jurisprudência deste CONSEF.

Nesta ótica, transcrevo trecho do aludido Parecer emitido pela Dra. Leila Von Sohsten Ramalho que se posicionou no seguinte sentido:

“Aqui respondendo especificamente ao quanto indagado pelo CONSEF, a interpretação que juridicamente atende ao que dispõem as normas postas no ordenamento jurídico que regem o ICMS”, é de que o ICMS “por dentro” deva ter a mesma carga tributária do ICMS efetivamente incidente sobre a operação, considerando-se, no seu cálculo, a redução de base de cálculo que lhe é aplicável.

E – frise-se – não nos parece que tal posicionamento implique, como sugerido pela fiscalização, o aproveitamento indevido de duplo benefício por parte do contribuinte, visto ser decorrência natural e própria do mecanismo mesmo da incorporação do ICMS à respectiva base de cálculo, que, albergando a incidência de “imposto sobre imposto” deve fazê-lo considerando, em quaisquer das esferas da imposição, os benefícios fiscais incidentes.

Registre-se finalmente, que, no mesmo sentido do quanto ora concluído, verifica-se, a par do julgamento do TJ e do opinativo da DITRI já relacionados na consulta, a existência de entendimento da SEFAZ/SP, conforme documento ora anexado.”

À luz do quanto acima reproduzido, verifico que a PGE externou o entendimento de que o ICMS é calculado por dentro e deve ter a mesma carga tributária efetivamente incidente sobre a operação. Assim, no seu cálculo deve ser considerada a redução da base de cálculo que lhe é aplicável.

No caso dos autos em exame, tratando-se de operação de importação o ICMS compõe a base de cálculo para efeito de apuração deste imposto. A redução da base de cálculo é de 0,68%, aplicável às operações de importação do exterior de óleo diesel. Esse produto, por sua vez, é tributado pela alíquota nominal de 25%. Em decorrência da redução da base de cálculo, a alíquota efetiva ou carga tributária da operação é de 17%.

Acolhendo o entendimento externado pela PGE/PROFIS, o Parecer DITRI nº 01587/2012 que em caso semelhante se posicionou no sentido de que havendo redução da base de cálculo a alíquota a ser incorporada à base de cálculo do imposto será a alíquota efetiva e não a alíquota cheia, e considerando que a carga tributária efetiva das operações com óleo diesel é de 17%, constato que o contribuinte corretamente procedeu à inclusão desse valor na base de cálculo da operação, considerando a tributação real da mercadoria e não a alíquota nominal de 25%, conforme fez o autuante.

Ante o exposto, após a exclusão dos valores da capatazia que comprovadamente foram considerados em duplicidade pela fiscalização e aplicando a metodologia utilizada pelo autuado de considerar no cálculo do imposto a redução da base de cálculo a que faz jus, inexistente débito a ser exigido.

Ante ao exposto voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Por fim, a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras do CONSEF.

VOTO

Examinando as peças que integram os autos depreendo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação, eis que a única exceção do Auto de Infração, pela qual se exige o ICMS de R\$109.343,75, acrescido da multa de 60%, sob a acusação de recolhimento a menos do ICMS sobre importação de óleo diesel, decorrente da: i) não inclusão na base de cálculo da despesa com capatazia e ii) do valor do ICMS pela alíquota correta de 25%, referente às DI nº 150923969-5/150924100-2, foi integralmente desonerada em razão do fato de que, no caso sob análise:

1. As despesas com capatazia, nos valores de R\$3.915,28 e R\$10.440,74, foram exigidas em duplicidade pela fiscalização, à fl. 5 dos autos, eis que já compunham do valor aduaneiro e, em consequência, da base de cálculo da operação, conforme se verifica no campo “Dados Complementares” das Declarações de Importação, anexas às fls. 11 a 16 dos autos, como também foi demonstrado pelo contribuinte, quando da sua defesa, conforme cálculo a seguir reproduzido:

$$VA = [(Quantidade\ do\ produto(litros) \times Preço\ de\ Compra) \times Taxa\ de\ Câmbio] + Capatazia$$

Assim, os valores aduaneiros (Valores da importação) referentes às DIs objeto da acusação foram assim obtidos:

DI nº 150923969-5

$$[(748.301 \times \text{US\$ } 0,4695) \times 3,0347] + \text{R\$}3.915,28(\text{capatazia}) = \text{R\$}1.070.088,30$$

DI nº150924100-2

$$[(1.995.470 \times \text{US\$ } 0,4695) \times 3,0347] + \text{R\$}10.440,74(\text{capatazia}) = \text{R\$}2.853.569,71$$

2. Em razão do ICMS compor da base de cálculo do imposto, na apuração da base imponible deve-se considerar a efetiva carga tributária de 17%, para as operações com óleo diesel, prevista, à época, no art. 268, XXII, do Decreto nº 13.780/12, e, por isso, por razões lógicas, na importação deverá ser aplicada a mesma redução da base de cálculo, consoante exemplo constante na Decisão de piso, em consonância com orientações da própria SEFAZ através da DITRI, a exemplo dos Pareceres nº 01587/2012, 18.709/2013 e 10.930/2016 que, em casos análogos, entendeu que, quando houver redução da base de cálculo, a alíquota a ser incorporada à base de cálculo do imposto será a alíquota efetiva, e não a alíquota cheia, cujo entendimento também foi corroborado pela PGE/PROFIS, no PAF nº 2693543008/16-8.

Diante de tais considerações, por restar comprovada que as despesas com capatazia já compunham da base de cálculo imponible, como também a falta de lastro legal para a integrar à base de cálculo carga tributária de ICMS a maior da efetiva normatizada, eis que o valor do imposto integra a base de cálculo do ICMS-Importação, conforme § 1º do art. 17 da Lei nº 7.014/96 e deverá ser somado às parcelas constantes no inciso VI do citado art. 17, para definição da base de cálculo, o valor do imposto que efetivamente deverá ser exigido, me alinho à Decisão recorrida e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269354.3009/16-4**, lavrado contra **BCI BRASIL CHINA IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS