

**PROCESSO** - A. I. Nº 210943.0095/17-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - BRASKEM S/A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0219-05/17  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 08/10/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO C/JF Nº 0278-12/18

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS. O art. 266, inciso XL do RICMS/12 não definiu um percentual específico de redução da base de cálculo na importação, admitindo, inclusive, que sejam adotadas metodologias diversas, desde que traga, como resultado, uma carga tributária que se situe ao nível de 3,5% do valor da operação. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão 5ª JJF Nº 0219-05/17, que julgou improcedente o Auto de Infração nº 210943.0095/17-2, lavrado em 18/05/2017, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$365.427,68, em decorrência da infração descrita a seguir.

*“Recolhimento do ICMS a menor decorrente de erro na determinação da base de cálculo, referente a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior.”*

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 05/12/2017 (fls. 100 a 108) e decidiu pela Improcedência da exigência, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

### “VOTO:

*O Auto de Infração acusa recolhimento de ICMS a menos em face de erro na determinação da base de cálculo do imposto, referente a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior.*

*Embora o impugnante tenha tratado apenas do mérito do procedimento fiscal em revisão neste órgão julgante administrativo (aspecto que será oportunamente apreciado), compulsando os autos observo vícios quanto ao cumprimento do devido processo legal, instituto jurídico necessário para a validade, eficácia e completude do lançamento tributário em apreço, no que diz respeito, enfim, à sua legalidade.*

*Tal exame envolve, inicialmente, a análise da competência do agente, a forma, a causa, o objeto e a finalidade do lançamento de ofício em revisão.*

*Nesse sentido, a primeira questão que atrai minha atenção diz respeito à competência para o autuante, como Agente de Tributos Estaduais, lavrar o Auto de Infração neste caso, uma vez que aos ocupantes desse cargo público compete apenas a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos optantes pelo Simples Nacional (Código Tributário Estadual: Art. 107, § 3º) e, como veremos, embora materializando a ocorrência fiscal em modelo formal apropriado para tanto, os seus escritos não me convencem que, de fato, ela tenha se dado no trânsito da mercadoria.*

*É que a fiscalização de trânsito ocorre quando as mercadorias estão, de fato, em trânsito e o que qualifica a lavratura de AI por ATE nesse caso não é a sua lotação na Inspeção Fiscal de Mercadorias em Trânsito nem a utilização de formulário específico para tanto, mas, sim, a constatação do trânsito irregular de mercadoria, ou seja, quando isto ocorrer desacompanhado de documentação fiscal regularmente exigida ou com documentação inidônea nos termos do art. 44 da Lei 7.014/96:*

*Art. 44. Para os efeitos desta Lei, considera-se:*

...

*II - inidôneo o documento fiscal que:*

*a) omitir indicações;*

- b) não seja o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação;*
- c) não guardar os requisitos ou exigências regulamentares;*
- d) conter declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou conter rasura ou emenda que lhe prejudiquem a clareza;*
- e) não se referir a uma efetiva operação ou prestação de serviços, salvo nos casos previstos em regulamento;*
- f) embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude;*
- g) for emitido por contribuinte:*
  - 1 - fictício ou que não estiver mais exercendo suas atividades;*
  - 2 - no período em que se encontrar com a inscrição desabilitada.*

*Parágrafo único. Nos casos das alíneas “a”, “c” e “d” do inciso II, somente se considerará inidôneo o documento fiscal cujas irregularidades forem de tal ordem que o torne imprestável para os fins a que se destine.*

*Para o que me interessa no instante, o RPAF dispõe:*

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*...*

*IV - Termo de Apreensão, Termo de Liberação ou Termo de Depósito, para documentar a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração, bem como sua liberação ou depósito em poder de terceiro, nos termos da legislação do ICMS;*

*IV-A - Termo de Ocorrência Fiscal, para documentar situação irregular de mercadorias, bens e equipamentos, livros ou documentos fiscais, quando for desnecessária a apreensão dos mesmos;*

*Para desembaraçar a mercadoria importada, com respeito à competência estadual, vê-se nos autos que o contribuinte procedeu com os documentos regularmente exigidos (DI e prévio pagamento do ICMS). Portanto, ainda que o trânsito das mercadorias não esteja comprovado ou, ao menos devidamente circunstanciado nos documentos apropriados (termo da ocorrência ou AI), de modo a documentar a situação irregular da mercadoria, se ela estava em trânsito, provado não está que tal trânsito ocorreu sem a regular documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea nos termos legais.*

*Por outro lado, sendo o caso de divergência de entendimento quanto ao cálculo de apuração do valor do ICMS devido na importação de bens por regular contribuinte não optante do SIMPLES NACIONAL, apresenta-se razoável dúvida quanto à infração acusada.*

*Por consequência, situação como a que se apresenta neste caso, em que não esteja comprovada a irregular situação da mercadoria como causa da infração acusada, uma vez que a autuação foi motivada por mera divergência do ATE quanto à fórmula do cálculo do ICMS oportunamente pago (fls. 02, 81 e 83), não comporta a lavratura do termo de apreensão previsto no inciso IV-A do art. 28 do RPAF.*

*Desse modo, por fugir à sua competência, o mais que o ocupante do cargo de Agente de Tributos Estaduais obriga-se a fazer em caso tal, é informar seu entendimento sobre o caso à repartição fiscal à qual esteja circunscrita o contribuinte, de modo a que, em havendo imposto a ser exigido, o concernente crédito tributário possa ser legalmente constituído pela autoridade administrativa fiscal competente. No caso, o Auditor Fiscal (Código Tributário Estadual: Art. 107, § 2º).*

*Ademais, nesse sentido permito-me deduzir a própria insegurança que o autuante manifesta em sua pouco compreensível informação fiscal, da qual destaco aspectos.*

*Primeiro, seguindo o que escreve o autuante na informação fiscal (fls. 88-89) o resultado matemático do imposto é R\$10.078.814,41, valor absurdamente diferente do que calculou como ICMS devido na importação (R\$2.433.273,03).*

*Escreve ele:*

*“Considerando, portanto, que a alíquota interna do imposto (18%) que integra a base de cálculo não se confunde com carga tributária reduzida (3,50%) que deve ser obtido por meio da redução da base de cálculo, cuja formação é a determinada por lei (que exige a integração do montante do imposto, que é de 18%) resta apenas a conclusão de que se não houvesse redução da base de cálculo, a mesma seria obtida por meio da divisão do valor total dos custos da importação pelo fator 0,82; porém, havendo determinação legal no sentido de se reduzir a base de cálculo de tal forma que a carga tributária resulte em 3,5% deve a base de cálculo originalmente obtida normalmente ser deduzida do percentual aproximado de 19,44% para*

*que a posterior aplicação da alíquota interna resulte na carga determinada no inciso XL do Art. 266 do RICMS/BA” (grifos meus).*

*Então, seguindo seu raciocínio, calculemos o resultado:*

- Valor da importação: R\$53.648.586,64
- Despesas adicionadas: R\$ 3.648.586,06
- Total da operação: R\$56.994.288,71
- Alíq. 18% - fator: 0,82
- ICMS a integrar a BC: R\$12.510.941,41
- BC cheia: R\$69.505.230,12
- % “dedução” BC citado: 19,44%
- BC deduzida: R\$13.511.816,74
- BC reduzida: R\$55.993.413,39
- ICMS aliq. 18%: R\$10.078.814,41

*Segundo, transcrevendo um provável e confuso diálogo estabelecido entre duas pessoas no qual apenas se é possível identificar uma delas, que diz ser uma “advogada de prenome Carol”, que, segundo escreve, elaborou um estranho “quadro” que entende explicativo para sustentar seu entendimento, que, por sua vez, diz estar de “acordo com a lógica exarada pelo estado de Santa Catarina”, desprezando o fato de sua estrita vinculação funcional à normativa do Estado da Bahia, também demonstra incerteza e insegurança quanto ao procedimento fiscal que levou a efeito, ao escrever “Na verdade, creio que a matéria deveria ser objeto de discussão e resolução pelo órgão de política fazendária dos estados, o CONFAZ, já que, ao menos, mais dois estados se posicionam de maneira diversa...” (fls. 89-94).*

*Por considerar que os autos possuem suficientes elementos para formar minha convicção, com fundamento no art. 147, inciso I, “a”, do RPAF, indefiro o pedido de diligência.*

*Dessarte, constatando não haver prova de que a ação fiscal se deu por ocasião do trânsito de mercadorias, ou em estabelecimento enquadrado no SIMPLES NACIONAL, situações em que o crédito tributário deve ser constituído por prepostos fiscais ocupantes do cargo de Agente de Tributos Estaduais, e que o lançamento tributário não contém suficientes elementos para se determinar, com segurança, a infração, impõe-se a nulidade deste ato administrativo em sede de revisão por autocontrole neste CONSEF. Contudo, por haver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, conforme prevê o parágrafo único do art. 155 do RPAF, deixo de pronuncia-la e adentro pela apreciação meritória do Auto de Infração.*

*Pois bem! O artigo 266 e inciso XL dispõem:*

*Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

*...  
XL - nas saídas internas e nas entradas decorrentes de importação do exterior com nafta e etano, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 3,5 % (três inteiros e cinco décimos por cento);*

*Para o caso em apreço, conforme o inciso VI do art. 17 da Lei 7.014/96 e seu § 1º, a base de cálculo do imposto se compõe da soma das seguintes parcelas: a) o valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação, convertido em moeda nacional; 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; e) o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Para este caso concreto, e no que diz respeito aos elementos que compõem a BC, assentem autuante e contribuinte, pois este aspecto não participa da lide administrativa aberta com a impugnação ao lançamento tributário.*

*Ora, se o valor do imposto integra a base de cálculo do ICMS-Importação; a carga tributária na importação da mercadoria objeto da autuação (nafta) é 3,5%; o ICMS e a alíquota incidente nas operações de importação ou bens do exterior é 18% (Lei 7.014/96: Art. 15, I, “d”), para que ocorra a efetivação da carga tributária devida, por óbvio, o valor do imposto integrável à base de cálculo real deve corresponder a 3,5% do seu próprio valor, e não correspondente ao ICMS calculado à alíquota de 18%, que não se efetiva no caso. É, pois, exatamente o que se explica no Parecer DITRI nº 18709 de julho de 2013 para uma carga tributária efetiva de 4% que, ao contrário do que escreve o autuante em sua informação fiscal (fl. 87), não sendo opinativo, aplica-se ao presente caso apenas substituindo seus valores, como corretamente efetuado e demonstrado pelo impugnante à fl. 25, para apurar o ICMS que recolheu, conforme demonstrativo de fl. 81 e documentos de fls. 83-84.*

*Ademais, orientação semelhante é rotineiramente posta nos pareceres da DITRI respondendo consultas nesse sentido. Mais recentemente é o caso do Parecer nº 10930, de 28/04/2016, para um caso de redução de base de cálculo em que a carga tributária efetiva é 7%, conforme art. 268, inciso XXXI, do RICMS/BA.*

*Por todo o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), a 5ª JF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

Às folhas 117/121, o Sujeito Passivo acostou petição, deduzindo contrarrazões ao Recurso de Ofício, a despeito da falta de previsão legal, aduzindo o que segue.

Afirma que o auto de infração foi lavrado por Agente de tributos, autoridade administrativa sem competência para a efetivação do lançamento fiscal, à luz do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB. Nesse sentido, transcreve o texto do art. 107 do diploma legal citado, em apoio à sua afirmação, argumentando que o lançamento efetivado por Agente de tributos não se amolda em nenhuma das hipóteses legalmente previstas, já que não foi efetivado na fiscalização de mercadorias em trânsito, nem envolveu estabelecimento caracterizado como microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional.

Explica que a 5ª JF acertadamente reconheceu a nulidade do lançamento.

Não obstante o vício apontado, explica que a JF, tendo vislumbrado a possibilidade de julgar o mérito a favor do Sujeito Passivo, avançou para apreciação da pertinência da exigência fiscal, com base no permissivo previsto no art. 155 do RPAF.

Explica que, no entendimento da fiscalização, deveria ser acrescido na base de cálculo o próprio ICMS calculado sob a alíquota de 18%. Argumenta, contudo, que, como a legislação prevê uma carga tributária de 3,5% para a importação do produto nafta petroquímica, o valor do imposto integrável à base de cálculo deve corresponder ao referido percentual, conforme entendimento firmado no Parecer DITRI nº 18.709/13 e 10.930/16.

Assim, entende que foi acertada a decisão de piso.

Requer que seja negado provimento ao recurso de ofício.

O Procurador declarou impedido de participar, por motivo de foro íntimo.

## **VOTO**

Observe que a decisão da 5ª JF (Acórdão 4ª JF Nº 0219-05/17) desonerou o sujeito passivo, extinguindo o crédito tributário de R\$365.427,68, fato este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito, a conduta infratora foi descrita como “Recolhimento do ICMS a menor decorrente de erro na determinação da base de cálculo, referente a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior”. Trata-se de operação de importação de 35 mil toneladas de nafta, oriundas da Argélia, cujo ICMS importação teria sido recolhido a menor.

O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando que o ICMS a ser agregado à base de cálculo na operação de importação é de 3,5%, diferentemente do que entende o Autuante que adicionou 18%.

Em sua informação fiscal, o Autuante defende que o percentual do imposto a integrar a base de cálculo deve tomar por base a alíquota original da operação, ou seja, 18%, para só depois haver a redução da base de cálculo.

Como se vê, a questão a ser dirimida cinge-se à metodologia de cálculo a ser adotada para apuração do ICMS na operação de importação de nafta, em observância ao que prescreve o art. 266, inciso XL do RICMS/12.

Leiamos, antes, o texto da norma regulamentar citada, conforme abaixo.

*“Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

...

*XL - nas saídas internas e nas entradas decorrentes de importação do exterior com nafta e etano, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 3,5 % (três inteiros e cinco décimos por cento);*  
...”

Como se pode depreender, a partir da leitura da norma acima reproduzida, as importações de nafta gozam de redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária incidente corresponda ao percentual de 3,5%. Tal regra revela que o legislador fixou um comando normativo que se ateve, pura e simplesmente, ao resultado da operação matemática, sem qualquer amarração do percentual de redução da base de cálculo a ser aplicado.

De fato, a norma regulamentar não definiu um percentual específico de redução da base de cálculo, admitindo, inclusive, que sejam adotadas metodologias diversas, desde que traga, como resultado, uma carga tributária que se situe ao nível de 3,5% do valor da operação (nele incluído o imposto).

Examinando o demonstrativo de débito acostado pelo Autuante, à folha 02, é possível afirmar que o valor total das mercadorias importadas, antes de adicionarmos o imposto estadual, monta em R\$56.994.288,70, como resultado do somatório das seguintes parcelas: 1) Nafta para petroquímica (R\$53.648.586,64); 2) AFRMM (R\$663.058,23); 3) COFINS (R\$2.199.592,05); 4) PIS (R\$482.837,28); e 5) TAXA SISCOMEX (R\$214,50).

Ora, sendo este o valor da mercadoria importada (sem imposto), o montante de ICMS a ser adicionado à operação deve ser o equivalente a 3,5% do valor das mercadorias (aí incluído o ICMS), única forma de atender ao comando normativo que fixou a carga tributária de 3,5%.

Assim, para alcance de tal desiderato, deve-se dividir o valor das mercadorias (R\$56.994.288,70) por 0,965 para embutir o imposto na própria base, o que eleva o valor citado para R\$59.061.439,07, valor este que passa a ser a base de cálculo do tributo incidente sobre a operação de importação, sobre a qual vai incidir a alíquota de 3,5%, resultando em um montante de ICMS de R\$2.067.150,37.

Assim, o ICMS-Importação a ser exigido na operação monta em R\$2.067.150,37 e não em R\$2.433.273,03, como calculado pelo fiscal Autuante. Nota-se que o valor do imposto calculado acima coincide com o crédito que foi atribuído, pelo Autuante, no demonstrativo de débito à folha 01, numa indicação clara de que foi esse o método adotado pelo Contribuinte para apuração do imposto devido.

O exame do cálculo perpetrado pela autoridade fiscal revela que o lançamento fiscal apurou um montante do imposto que sobejou ao limite fixado pela norma, já que representa uma carga tributária de 4,27%, algo que contraria o comando normativo contido no art. 266, inciso XL do RICMS/12, acima citado.

Assim, entendo que a decisão recorrida não merece reparo.

Do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210943.0095/17-2**, lavrado contra **BRASKEM S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR