

N.F. N° - 298574.0016/22-6
NOTIFICADO - MOSAIC FERTILIZANTES DO BRASIL LTDA.
NOTIFICANTE - JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO
ORIGEM - DAT METRO/IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/07/2023

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0098-01/23NF-VD

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. ERRO NA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS. Restou evidenciado nos autos que o contribuinte efetuou o recolhimento do imposto de forma correta, relativo as operações questionadas de importações de mercadorias do exterior. Rejeitada a preliminar de nulidade. Infração insubstancial. Notificação Fiscal **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Notificação Fiscal, lavrada em 21/12/2022, e lançado ICMS no valor histórico de R\$ 18.566,03, mais multa de 60%, em decorrência da seguinte infração à legislação do supracitado imposto:

Infração 01 – 012.001.001 - Recolheu a menos 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 desembarque, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, com data de ocorrência em 16/09/2020.

Enquadramento Legal: Art. 4º, IX e art. 17, VI da Lei 7.014/96 C/C art. 332, IV do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.

O contribuinte, através de advogados legalmente constituídos, ingressou com defesa administrativa, peça processual que se encontra anexada às fls. 33 a 42.

Inicialmente aborda a tempestividade da impugnação apresentada, além de fazer um breve resumo sobre a acusação fiscal que deu origem a Notificação Fiscal.

Na sequência argui a ausência de previsão legal para a “base dupla” utilizada na autuação, ou seja, questiona o cálculo do ICMS “por dentro”, com a inclusão do próprio imposto na base de cálculo.

Alega que a diferença encontrada decorre de equívoco na metodologia empregada pela Autoridade Fiscal para a apuração da base de cálculo do tributo.

Nesse sentido, diz que a divergência nos cálculos decorre do fato de que a Autoridade Fiscal, ao apurar a base do tributo, ter incluído o valor do ICMS que seria devido caso a base de cálculo não fosse reduzida em razão da fixação da carga tributária em 4%, ou seja, o ICMS calculado à alíquota de 18%, enquanto a Impugnante, ao identificar o valor da base de cálculo, nela incluiu o ICMS calculado à alíquota de 4%.

Visando melhor compreensão do exposto, apresenta abaixo memória de cálculo que confronta os cálculos apresentados na autuação e os cálculos que afirma terem sido feitos de acordo com os parâmetros estabelecidos na legislação tributária:

Valor da Operação (“VO”)	Base de Cálculo (“BC”)	ICMS incluído na BC	Base de Cálculo Reduzida (“BCR”)	Alíq.	ICMS Apurado	Carga tributária
R\$ 2.609.853,87	(VO/1-0,18)	BC-VO	VO – BC*[1- (0,04/0,18)]	18%	BCR*0,18	ICMS/BC

		R\$ 3.182.748,62	R\$ 572.894,75	R\$ 707.277,47		R\$ 127.309,94	4,65%
Cálculo com base na legislação	R\$ 2.609.853,87	(VO/1-0,04) R\$ 2.718.597,78	<u>BC-VO</u> R\$ 108.743,91	VO – BC*[1- (0,04/0,18)] R\$ 604.132,84	18%	<u>BCR*0,18</u> R\$ 108.743,91	<u>ICMS/BC</u> 4,00%

Comenta que com base nos dados acima, se observa que a discrepância decorre exclusivamente do fato de que, na apuração da “Base de Cálculo”, a Autoridade Fiscal se utilizou da fórmula “Valor da Operação” / (1 - 0,18), desconsiderando a fixação da carga tributária expressa em 4% para o cálculo do ICMS “por dentro”, fazendo com que a carga tributária incidente na operação (valor da operação + valor do tributo) fosse de 4,65%, e não de 4%, como determina a legislação.

Menciona que para que o equívoco fique ainda mais claro, basta ver, na memória acima exposta, que o ICMS empregado pelo Fisco na formação da base é de R\$ 572.892,75, 4,5 vezes o valor por ele apurado a título de tributo (R\$ 127.309,94). Por outro lado, expõe que a metodologia de cálculo empregada pela Impugnante faz com que a participação do ICMS na formação da base (R\$ 108.743,91) equivalha justamente ao valor devido a título de tributo (R\$ 108.743,91), em conformidade com a legislação tributária.

Ressalta que o próprio fisco, em sua planilha, indica que a fórmula para a apuração da base de cálculo consideraria a carga tributária, indicada na coluna “E”, conforme print que apresenta à fl. 36.

Acrescenta que o fisco, ao esclarecer qual seria a base de cálculo da operação, pontuou que a fórmula deveria ser (VO/1-0,04), ou seja, considerando a carga tributária (4%), tal como fez a Impugnante, mas que ao efetuar o cálculo, utilizou o valor da alíquota, de 18%, conforme se vê da fórmula adotada na planilha que instruiu a Notificação.

Ou seja, explica que o autuante apesar de ter indicado que a fórmula deveria considerar o valor indicado na coluna por ele chamada de “E”, ou seja, 4% (0,04), no cálculo da base de cálculo, ele utilizou a alíquota de 18% (constante da célula U13), o que resultou em um aumento da base de cálculo e, consequentemente, no valor exigido a título de ICMS.

Considera que isso evidencia que o próprio fisco reconhece que o cálculo correto deveria partir da carga tributária (4%), indicada na coluna “E”, e não da alíquota (18%), prevista na célula U13.

Diz que do contrário, inclui-se na base de cálculo valor superior ao valor do próprio tributo devido, burlando a sistemática de inclusão do ICMS na própria base. Aduz que na técnica de inclusão do tributo na própria base, é necessário que o cálculo faça com que o valor ao final obtido seja igual àquele incluído na base, e que não por outro motivo a LC nº 87/96 (“Lei Kandir”) determina que “o montante do próprio imposto” integre a base de cálculo do ICMS.

Conclui que a Autoridade Fiscal, sem amparo legal ou mesmo regulamentar, se utilizou de critérios quantitativos diversos daqueles previstos para a operação, e que acaso mantidos os critérios empregados na notificação, a carga tributária incidente na operação seria de 4,65%, e não de 4%, e o valor inserido na base do ICMS a título de ICMS seria diverso daquele obtido ao final, violando o art. 13, § 1º da Lei Kandir, e também o art. 155, XII, “g” da Constituição.

Por outro lado, entende também que a ação fiscal não faz indicação precisa da materialidade tributável.

Alega que a Notificação foi baseada em metodologia de cálculo equivocada e ilegal, que insere na base de cálculo do ICMS o valor do tributo calculado à alíquota de 18%, sem considerar a previsão de que a carga tributária da operação deve corresponder a 4%.

Pontua que o lançamento tributário, na qualidade de ato administrativo stricto sensu (art. 142 do CTN), submete-se às mesmas regras que todos os atos daquela espécie, e que dentre tais regras, está a necessidade do emprego de motivação precisa e condizente com a realidade, o que decorre da imperatividade de se conferir legitimidade às decisões estatais e da necessidade de controle do exercício do poder estatal.

Faz breve exposição sobre o tema, cita o art. 5º, LV da CR/88, aborda o surgimento da Teoria dos Motivos Determinantes e traz à colação decisões de outros tribunais, a exemplo do RMS 56.858/GO, e da Apelação Cível nº 0349823-95.2013.8.05.0001 (TJ-BA), com o fito de sustentar sua argumentação acerca da importância do emprego de motivação válida e condizente com a realidade nos atos administrativos.

Enfatiza que a motivação apresentada na Notificação não encontra lastro na realidade, visto que a razão da discrepância nos cálculos é totalmente diversa daquelas ali apresentadas – informação constatável com base na própria documentação que acompanha o processo.

Acrescenta que a Autoridade Fiscal apresentou duas possíveis causas para a divergência entre os valores supostamente devidos e os valores pagos, pelo que considera ter se valido da imputação alternativa, figura que assevera ser repudiada no Direito Processual Penal.

Acerca do tema, transcreve trecho de ensinamento do processualista Aury Lopes Jr, além de parte de algumas decisões deste CONSEF (Acórdãos JJF Nº 0173-01/19 e CJF Nº 0124-12/20-VD).

Nessa esteira, considera a Notificação Fiscal nula, por vício de motivo e por prejudicar o exercício do direito de defesa da Impugnante, razão pela qual pede a desconstituição do crédito tributário, nos termos do art. 156, IX do CTN.

O Notificante presta informação fiscal, às fls. 97/98, inicialmente esclarecendo que a inclusão do ICMS na apuração da base de cálculo do referido tributo possui previsão normativa no art. 13, § 1º, da Lei Complementar nº 87, de 12/09/96 e no art. 17, § 1º, da Lei nº 7.014, de 04/12/96.

Acrescenta que igualmente, a matéria sujeita à tributação consta na legislação tributária de regência: art. 4º, inciso IX e art. Art. 17, inciso VI, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, inciso IV, do RICMS/BA.

Contudo, diz que ao analisar o DEMONSTRATIVO DA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA/PRODUTO, constatou erro ao apurar a respectiva base de cálculo, na medida em que houve a inclusão do imposto relativo à alíquota de 18%, e não da carga tributária de 4%, fixada no art. 268, inciso LIII, do Decreto nº 13.780, de 16/03/12, para a operação com a mercadoria descrita no demonstrativo referido.

Reconhece, ainda, que seu equívoco vai de encontro com a determinação contida na Súmula nº 6 do CONSEF.

Dessa forma, informa que retificou o DEMONSTRATIVO DA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA/PRODUTO, após a impugnação apresentada, o qual aponta o pagamento integral do ICMS relativo à operação fiscal da Declaração de Importação - DI nº 2.010.427.717, objeto do lançamento tributário:

Nº DI	Nº NF	Valor da Operação	Car ga Trib utár ia	Base de Cálculo	Alíq	Redução	Base de Cálculo Reduzida	ICMS Apurado	ICMS Pago	ICMS Devido
		D	E	F = D / (1 - E)	G	H = (1 - (E/G)) F	I = F - H	J = G * I	K	L = J - K
2.010.427.717	60078	2.609.853,87	4%	2.718.597,78	18 %	2.114.464,94	604.132,84	108.743,91	108.743,91	0,00

Ao final, reconhece que o lançamento fiscal não deve ser mantido por ausência de tributo a recolher, e pede a improcedência da Notificação Fiscal.

Na sessão de julgamento, por videoconferência, foi realizada sustentação oral pelo advogado, Dr. Arthur Schaefer Debarry Santana - OAB/MG nº 222.261.

VOTO

Inicialmente verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Dessa forma, a Notificação Fiscal atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99, pelo que passo à análise do mérito, como se segue.

Trata-se de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir o ICMS, relativo ao recolhimento a menor do imposto em operações de 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 desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial.

O Notificado contestou o cometimento da infração alegando que a diferença de imposto exigida decorreu de equívoco do Notificante quando da apuração da base de cálculo do tributo, por ter incluído o valor do ICMS no percentual de 18%, não observando que a carga tributária para operação questionada era de 4%.

O Notificante, por ocasião da informação fiscal, acatou a argumentação defensiva, aduzindo que ao analisar o DEMONSTRATIVO DA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA/PRODUTO, constatou realmente que se equivocou ao apurar a respectiva base de cálculo, na medida em que houve a inclusão do imposto relativo à alíquota de 18%, e não da carga tributária de 4%, fixada no art. 268, inciso LIII, do Decreto nº 13.780, de 16/03/12, para a operação com a mercadoria descrita no demonstrativo referido.

Dessa forma, o Notificante retificou o DEMONSTRATIVO DA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA/PRODUTO (fl. 98), utilizando a alíquota correta, constatando que o contribuinte efetuou o pagamento integral do ICMS relativo à operação fiscal da Declaração de Importação - DI nº 2.010.427.717, objeto do lançamento tributário.

Destarte, a exigência em lide é insubstancial, salientando, inclusive, que a Súmula nº 6 deste CONSEF, ampara o procedimento realizado pelo contribuinte:

Súmula nº 6

Nos casos de redução de base de cálculo, com carga tributária definida, o imposto a ser incorporado à base de cálculo corresponderá à aplicação da referida carga tributária. Já nos casos de redução de base de cálculo, sem carga tributária definida, o imposto a ser incorporado à base de cálculo corresponderá à aplicação da alíquota prevista para a operação.

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar IMPROCEDENTE a Notificação Fiscal nº 298574.0016/22-6, lavrado contra MOSAIC FERTILIZANTES DO BRASIL LTDA.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 15 de junho de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR