

A. I. Nº - 207103.0024/22-6
AUTUADO - YARA BRASIL FERTILIZANTES S/A
AUTUANTE - LAUDELINO PASSOS DE ALMEIDA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDUSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30.08.2023

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0149-05/23-VD**

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÕES. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS ADUANEIRAS. ADOÇÃO DO CRITÉRIO LEGAL. A legislação baiana de regência dos fatos geradores sob foco manda considerar na base impositiva do imposto as despesas aduaneiras atinentes ao adicional sobre o frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração. Auditoria acompanhou o critério legal. Reconhecimento parcial da decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Assenta-se o presente relatório nas premissas do inciso II, do art. 164 do RPAF-BA.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 26/12/2022, tem o total histórico de **R\$ 1.078.199,61** e com outras palavras a seguinte descrição:

Infração 01 – 012.001.001 – Pagamento a menor de ICMS nas aquisições do exterior, em face de erro na determinação da base de cálculo, haja vista a não inclusão em seu montante da totalidade das despesas aduaneiras.

Fatos geradores e enquadramento legal consignados na peça processual inicial.

Juntados, entre outros elementos, intimações para apresentação de livros e documentos, demonstrativos analíticos da irregularidade, importação a importação, CD contendo arquivos eletrônicos (fls. 12/28).

Pontos defensivos (fls. 36/63) explorados pelo autuado:

Questões preliminares:

(i) Nulidade do auto de infração pela ausência de identificação do critério usado para fins de mensuração da taxa cambial aplicável, porquanto não se sabe ao certo o porquê de o Estado entender que a aplicação da referida taxa restou incorreta. Isto prejudicou o exercício do seu direito de defesa, pela imprecisão da irregularidade aventada, conforme ensina a melhor doutrina de tributaristas.

Questões de mérito:

(I) A adoção da base de cálculo por parte do fisco violentou comandos da CF/88 e da Lei Kandir. Isto porque, segundo o art. 146, III, “a”, c/c o art. 155, § 2º, XII, “i” da Constituição em vigor, a fixação da base de cálculo é atividade reservada à lei complementar, no caso do ICMS executada na LC 87/96, a qual estabeleceu, em seu art. 13, V, “a” a “e”, quais os componentes da base de cálculo do ICMS devido na importação, entre os quais estão expressamente as “despesas aduaneiras” (alínea “e”). Assim, esta diretriz deve ser seguida pelos legisladores estaduais que instituírem o imposto estadual no âmbito dos seus territórios.

Acontece que a Lei baiana do ICMS, em seu art. 17, alargou o conceito de despesas aduaneiras contido na lei complementar de normas gerais do ICMS, ao referir nelas a arqueação, estiva e armazenagem, entre outras ali relacionadas.

No entender da impugnante, as despesas aduaneiras devem se ater às despesas devidas e pagas à Aduana, consoante o Dec. regulamentar 6759/2009, arts. 77 e 79, não às demais despesas havidas após a chegada do navio ao porto de destino.

Ademais, o art. 40, § 1º, I da Lei dos Portos (nº 12.815/2013) aponta as despesas assumidas no desembarque, nomeadamente capatazia (tarefas de movimentação de mercadorias nas instalações portuárias), estiva (tarefas de movimentação de produtos dos conveses ou porões das embarcações), conferência de carga (tarefas no carregamento e descarga em embarcações), conserto de carga (tarefas de reparo e restauração de embalagens de mercadorias), vigilância de embarcações (fiscalização de pessoas e cargas), bloco (tarefas de conservação e limpeza das embarcações). Tais despesas não são aduaneiras e sim despesas portuárias. Logo, o Estado da Bahia extrapolou a definição de despesas aduaneiras inserindo na Lei 7.014/96, art. 17, despesas que são portuárias, violando o art. 110 do CTN.

Ainda: o Conv. ICMS 07/05 - que tratava de quais despesas aduaneiras deveriam integrar a base impositiva do ICMS nas importações – foi revogado pelo Conv. ICMS 83/05.

Por fim, não se pode perder de vista que a base de cálculo de todo tributo deve guardar pertinência para com a dimensão economicamente apreciável do aspecto material da hipótese de incidência e deve, forçosamente, ser igual ou menor à riqueza manifesta com a ocorrência do fato gerador, na linha de posicionamentos de Sacha Calmon e Paulo Roberto Coimbra Silva.

No caso do ICMS incidente nas aquisições do exterior, a base impositiva deve corresponder ao valor do bem internalizado ou comercializado, ficando de fora outras despesas suportadas pelo importador. As despesas não inclusas na Declaração de Importação ou na Declaração Complementar de Importação não podem figurar na base de cálculo do imposto estadual.

(II) A autuação mencionou que não foi observada a taxa cambial aplicável para efeito de cálculo do ICMS devido na importação, mas não há detalhamento de quais critérios foram usados pela Fazenda Pública para discordar da taxa adotada pela empresa. Na verdade, a variação cambial deve levar em conta o dia do desembarque aduaneiro, na linha do disposto no art. 143 do CTN e art. 12 da LC 87/96, além de jurisprudência do STJ, ementas reproduzidas às fls. 53/54, e decisões judiciais de TJs, TRFs e julgados administrativos, com destaque para a proferida no REsp 77694-BA (1995) e em sede de consulta respondida pelo Estado de Santa Catarina (proc. GR12 59226/01-3).

Juntados instrumentos de representação legal (fls. 64/126).

Em suas informações (fls. 128/130), o autuante afirma que inexistia a nulidade alegada porque a exigência aborda apenas a diferença de imposto encontrada, em virtude de erro na estipulação da base de cálculo, tão somente em função de algumas despesas aduaneiras desconsideradas pelo contribuinte, conforme explicitado claramente no corpo do auto de infração; por outro lado, a Bahia desde o início não fez parte dos acordos interestaduais referenciados na impugnação, não sendo aplicáveis os seus mandamentos nem a revogação posterior. A taxa cambial não foi objeto da autuação, apenas constou do *standard* do sistema de lavratura de autos de infração como alternativa, isto é, ou a diferença decorreu de desconsideração de despesas aduaneiras e/ou da aplicação incorreta da taxa cambial. No mérito, pondera que seguiu os comandos estabelecidos no art. 17, VI, “e” da Lei 7.014/96, que determina serem despesas aduaneiras para fins de cálculo do ICMS-importação a armazenagem, capatazia, AFRMM, arqueação, estiva e multas por infração.

Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória, inclusive diligência ou perícia.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

VOTO

Improcede a nulidade do lançamento de ofício arguida pela empresa. Em verdade, não há discussão nos autos sobre qual taxa cambial deveria ser adotada para fins de cálculo do ICMS devido nas importações. Os demonstrativos fiscais analíticos bem demonstram isso.

A discussão restringe-se à cobrança decorrente de despesas aduaneiras que não foram inseridas na base de cálculo do tributo estadual. Inexiste debate acerca da taxa cambial, conforme explicado em letras garrafais no corpo do auto de infração. O descritivo tirado da irregularidade codificada sob o nº 012.001.001 consiste apenas num texto padrão assumido pelo sistema fazendário baiano de lavratura de autos de infração.

Tanto é que dele se extrai traduzir a cobrança em diferenças de base de cálculo, seja pela desconsideração de despesas aduaneiras, seja pela aplicação da taxa cambial adotada. Não há dúvidas que a autuação envolve apenas a primeira situação.

Logo, o Auto de Infração cumpre formalmente os requisitos de lei.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios – constitucionais e infraconstitucionais - aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Incabível no PAF qualquer diligência. Elementos instrutórios e formalidades processuais atendidos integralmente.

Antes de adentrar o mérito, entretanto, até para evitar execuções judiciais infrutíferas, cabe **de ofício** examinar uma questão prejudicial importante: para os meses de outubro e novembro de 2017, **decaiu** o direito do Estado da Bahia constituir o crédito tributário em alvo.

Isto porquanto o contribuinte tomou ciência da autuação em 26/12/2022. A autuação versa sobre erros no dimensionamento da base de cálculo do ICMS devido em cada importação, cujo momento de ocorrência se dá no desembaraço aduaneiro. Portanto, houve recolhimentos de imposto a este propósito, apenas efetuado a menor.

Nestas condições, segundo entendimento assente neste Conselho, a partir de posicionamento externado pela d. PGE em sede de Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, o prazo decadencial haverá de ser contado a partir da data da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º do CTN, e não a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento deveria ser efetivado, na linha do art. 173, I do mesmo Diploma Tributário.

Retirado da cobrança o valor de R\$ 232.519,74, relativo às importações ocorridas em outubro e novembro de 2017, conforme abaixo alinhado:

Mês decaído	ICMS cobrado
out/17	6.091,83
out/17	3.428,51
out/17	133.230,33
out/17	3.211,01
out/17	1.092,49
out/17	1.796,41
out/17	2.966,16
nov/17	4.197,75
nov/17	2.635,38
nov/17	2.280,68
nov/17	720,54
nov/17	69.743,70
nov/17	1.124,95
Total	232.519,74

Dito isso, vamos à análise de mérito.

A cobrança atine a pagamento a menor de ICMS devido nas importações, em face de despesas aduaneiras não consideradas na base de cálculo.

A tese empresarial vai no trilho de sustentar que as despesas elencadas no art. 17, VI, “e” da Lei baiana do ICMS, não são propriamente despesas aduaneiras, mas despesas portuárias.

Para fins de estipulação da base imponible do imposto estadual, não vemos distinção entre despesas devidas à Receita Federal e despesas desembolsadas após a atracação do navio. Numa e noutra situação as despesas aludem à importação de mercadorias, assumidas diretamente pelo contribuinte, não importa se pagas à União ou a terceiros.

Independentemente de sua destinação, tais despesas implicam custo para o importador que, evidentemente, fará o repasse na hora de custear o insumo e precificar o produto acabado ou a mercadoria revendida. Ao contrário do que pensa o sujeito passivo, é exatamente este custeamento que implica na base econômica sobre a qual deve recair a tributação.

O legislador baiano, por opção própria, resolveu não englobar todas as despesas aduaneiras na base imponible do imposto que lhe é devido. Apenas referenciou como componentes da base de cálculo seis tipos de despesas aduaneiras, quer devidas para a União, quer devidas para terceiros, vale dizer, a armazenagem (valores pagos para terceiros depositarem os produtos importados), Adicional sobre o Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM), arqueação (quantificação do volume interno de uma embarcação), multas por infração (cobradas pelas autoridades fazendárias em face de descumprimento da legislação federal), capatazia e estiva (as duas últimas já explicadas anteriormente no relatório).

Assim está determinado no art. 17, VI, “e” da Lei 7.014/96, a saber:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

(...)

VI - na hipótese do inciso IX do art. 4º, 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. (destaques nossos).

Nota: A redação atual da alínea “e”, do inciso VI do caput do art. 17 foi dada pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10.

O Estado da Bahia nunca foi signatário do Conv. ICMS 07/05, de abril de 2005, três meses depois revogado pelo Conv. ICMS 83/05, aliás como está dito na cláusula quinta do primeiro acordo interestadual citado, *verbis*:

Cláusula quarta. *Este convênio não se aplica aos Estados da Bahia, do Paraná, Rio de Janeiro, Santa Catarina e São Paulo.*

As decisões do STF citadas na defesa não guardam pertinência com o debate administrativo em tela, pois se referem a tributos federais. As decisões do STJ e dos tribunais de instância inferior também não questionam o dispositivo da lei estadual baiana aplicado no caso concreto. A solução da consulta catarinense igualmente não possui o condão de vincular posicionamentos tributários de outra unidade federativa. A decisão do STJ - a pretexto de recurso especial - originado de processo ajuizado na Bahia é anterior ao disposto na LC 87/96 e na Lei 7.014/96, não podendo servir como paradigma. A doutrina invocada, de saber respeitosa, outrossim não se adequa ao caso concreto.

Por sua vez, fica **prejudicada** a apreciação de mérito que trata da falta de critérios explicativos para saber as razões de estarem incorretas as taxas cambiais adotadas pelo sujeito passivo. Este assunto não faz parte do contraditório, nem mesmo integrou o objeto da autuação.

Isto posto, em razão do reconhecimento da decadência parcial, é o auto de infração julgado procedente em parte, no monte histórico de **R\$ 845.679,87**, afora acréscimos, devendo ser adotado para fins de liquidação o demonstrativo de débito mensal apostado no corpo do auto de infração, **a partir de dezembro de 2017**.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207103.0024/22-6**, lavrado contra **YARA BRASIL FERTILIZANTES S/A**, devendo ser intimada a autuada, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 845.679,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2023.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR