

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.215/13/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000173326-97
Impugnação: 40.010132273-51
Impugnante: Shaver do Brasil Comércio Importação e Exportação Ltda
IE: 062296745.00-80
Proc. S. Passivo: Thales Maciel Campomizzi/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – IMPORTAÇÃO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de documentos fiscais relativos à importação de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, destinadas à comercialização. Exigências fiscais de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei. Infração caracterizada nos termos do art. 37, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO SEM ORIGEM – OUTROS CRÉDITOS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS lançados na rubrica “Outros Créditos” sem a indicação dos documentos relativos às operações realizadas. Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei. Infração caracterizada.

IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO DIRETA – NÃO INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS NA BASE DE CÁLCULO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS devido na importação de mercadorias, tendo em vista a falta de inclusão de despesas aduaneiras na base de cálculo do imposto. A teor do que dispõe o inciso I do art. 43 da Parte Geral do RICMS/02, devem ser incluídas na apuração da base de cálculo todas as despesas vinculadas à importação de mercadorias, inclusive as despesas aduaneiras. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mencionada lei. Exclusão da multa isolada em decorrência da cláusula de vigência da norma.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO - IMPORTAÇÃO. Imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS/ST devido na importação do exterior de mercadorias, tendo em vista a falta de inclusão de despesas aduaneiras na base de cálculo do imposto. A teor do que dispõe o inciso I do art. 43 da Parte Geral do RICMS/02, devem ser incluídas na apuração da base de cálculo todas as despesas vinculadas à importação de mercadorias, inclusive as

despesas aduaneiras. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, a entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, acatando em parte as considerações da Impugnante. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada ao § 2º do mesmo dispositivo, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/07 a 31/12/11, em face das seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de créditos, do imposto decorrentes de operações de importação de mercadorias, alcançadas pela substituição tributária e outros créditos não comprovados lançados na DAPI, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica;

2) falta de recolhimento do ICMS e ICMS/ST por utilizar base de cálculo menor que a prevista na legislação relativamente à operação própria e à operação alcançada pela substituição tributária nas operações de importação de mercadorias para comercialização;

3) entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, no período de janeiro a dezembro/09.

Exige-se ICMS, multa de revalidação simples e em dobro e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos II (adequada ao disposto no § 2º), VII, alínea “c” e XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.535/2.566, e requer, ao final a procedência da peça de defesa.

O Fisco lavra o “Termo de Rerratificação” do Auto de Infração, acatando, em parte, as alegações da Autuada (fls. 2.873/2.895), promovendo a alteração do Crédito Tributário.

Em seguida, manifestação de fls. 2.896/2.909, o Fisco refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento remanescente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Contribuinte é cientificado da Rerratificação do Crédito Tributário às fls. 2912, nos termos do art. 140 c/c art. 120, inciso II, § 2º, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

A Impugnante retorna aos autos (fls. 2.915/2.946) reafirmando as suas alegações iniciais.

Às fls. 2.948/2.956 o Fisco, em nova manifestação, pede pela aprovação do lançamento remanescente.

Em parecer de fls. 2.965/2.978, a Assessoria do CC/MG opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2.885/2.895, bem como pela exclusão da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6763/75.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão, e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração, apontando ofensa ao primado da ampla defesa e do contraditório, trazendo ensinamentos da Suprema Corte dos Estados Unidos da América quanto à proporcionalidade do Crédito Tributário.

Sem razão, no entanto, a Defesa, uma vez que o valor total de um Crédito Tributário apurado pelo Fisco decorre da envergadura das irregularidades cometidas pela Autuada. Uma simples observação da cópia fiel do livro de Apuração do ICMS (fls. 21/25) mostra a existência de uma situação anômala, pois no período de 01/01/07 a 30/06/11, a Impugnante não gerou um único saldo devedor de ICMS.

No tocante à regra da não cumulatividade e eventuais erros no levantamento quantitativo, os reclames não constituem matéria de preliminar, mas se referem ao mérito do lançamento e serão abordados a tempo e modo.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Preliminarmente, cumpre analisar a hipótese de decadência em relação ao exercício de 2007, por força do que dispõe o § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Superior Tribunal de Justiça – STJ ao analisar o Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, posicionou-se pela aplicação do disposto na regra especial contida no art. 150 § 4º do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período de 01/01/07 a 27/06/07, em tese, encontrar-se-iam fulminadas pela decadência, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 27/06/12.

Ocorre, no entanto, que a decisão prolatada pelo STJ afasta da regra especial do art. 150 do CTN aqueles casos em que não ocorre a antecipação do recolhimento do tributo em decorrência de saldos credores na conta gráfica do estabelecimento.

Assim, no caso dos autos, a regra aplicável é aquela do art. 173, inciso I do CTN, uma vez que o documento de fls. 21 indica a existência de saldos credores em todos os meses do exercício de 2007.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/07 a 31/12/11, em face de aproveitamento indevido de créditos do imposto decorrentes de operações de importação de mercadorias alcançadas pela substituição tributária e outros créditos não comprovados lançados na DAPI, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica; falta de recolhimento de ICMS e ICMS/ST por utilizar base de cálculo menor que a prevista na legislação relativamente à operação própria e à operação alcançada pela substituição tributária nas operações de importação de mercadorias para comercialização e, ainda, apuração de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Item 1) Aproveitamento indevido de créditos do imposto decorrentes de operações de importação de mercadorias alcançadas pela substituição tributária e outros créditos não comprovados lançados na DAPI, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica.

Cuida o presente lançamento de estorno de créditos apropriados a título de “Outros Créditos” e de imposto recolhido na importação de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Os valores encontram-se lançados na planilha de fls. 27/29 e foram transferidos para a Recomposição da Conta Gráfica (fls. 21/25).

Em se tratando de mercadorias abrangidas pelo regime de substituição tributária, não há possibilidade de lançamento dos valores como créditos nos livros fiscais, uma vez que a não cumulatividade se opera no momento de se calcular o valor do imposto, com a dedução da parcela devida pela operação própria na importação.

As mercadorias importadas são aquelas descritas no item “7” da Parte “2” do Anexo XV do RICMS/02, ou seja, lâminas, isqueiros e aparelhos de barbear.

Quanto aos valores lançados como “Outros Créditos”, a Autuada não demonstra o lastro documental capaz de sustentar o creditamento.

Ao contrário, a Impugnante entende como arbitrária a exigência de apresentação da 1ª via da nota fiscal como sustentáculo dos créditos lançados em sua escrita fiscal.

Afirma que, muito embora tenha deixado de cumprir obrigações acessórias pertinentes ao aproveitamento de crédito, em especial quando seu departamento contábil ainda estava em fase de formação, jamais deixou de recolher o imposto devido.

Aponta a Autuada a existência de falhas no levantamento nos meses que relaciona às fls. 2.545/2.546, o que ocasiona uma significativa redução do lançamento.

O Fisco destaca que os valores utilizados no levantamento foram retirados do LRAICMS, não apenas para o período de 2011, mas para todos os períodos, com exceção do ano de 2007, cujos valores foram retirados das DAPIs, uma vez que a Autuada entregou o LRAICMS de 2007 incompleto, descumprindo a obrigação de escriturar corretamente os livros fiscais.

Analisando os documentos que compõem os autos, constata-se que os valores lançados pelo Fisco na recomposição da conta gráfica do exercício de 2011 são exatamente aqueles escriturados no livro de Registro e Apuração de ICMS - LRAICMS (fls. 2.360/2.396). Portanto, se existe algum erro, está no preenchimento das DAPIs, porquanto devem prevalecer os valores escriturados no LRAICMS.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

Item 2) Falta de recolhimento de ICMS e ICMS/ST por utilizar base de cálculo menor que a prevista na legislação relativamente à operação própria e à operação alcançada pela substituição tributária nas operações de importação de mercadorias para comercialização.

A presente exigência fiscal decorre da correta apuração da base de cálculo na importação de mercadorias albergadas no regime de substituição tributária.

O Fisco analisou as Declarações de Importação (DIs) entregues pela Autuada (fls. 64/1.296), constatando que não foram incluídas na apuração da base de cálculo todas as despesas arcadas no controle e no desembaraço da mercadoria, ainda que conhecidas somente após o desembaraço, resultando em recolhimento a menor do imposto tanto na operação própria, quanto no ICMS/ST.

Para a apuração da base de cálculo, o Fisco elaborou a planilha de fls. 31/38, com a inclusão das despesas aduaneiras, e apuração dos valores corretos do ICMS devido na importação e o imposto devido por substituição tributária.

A Multa Isolada exigida encontra-se capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, demonstrada na planilha de fls. 43/44.

Citando os arts. 6º e 13 da Lei nº 6.763/75, a Impugnante sustenta que formou a base de cálculo incluindo todas as despesas aduaneiras previstas em lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra que o legislador não descreve quais são as despesas aduaneiras. O mesmo ocorre com o Poder Executivo ao regulamentar a legislação, conforme se percebe pela leitura do art. 43 da Parte Geral do RICMS/02.

Trazendo à baila decisões administrativas e judiciais, a Impugnante salienta que as despesas aduaneiras são aquelas pagas à Repartição Alfandegária, e não há que se incluir outras rubricas.

Comenta sobre a Consulta de Contribuinte nº 036/2011, em que a Superintendência de Tributação – SUTRI manifesta entendimento de que os serviços de despachantes e custo do transporte executado do local do embarque até local onde ocorre o desembarço não são considerados como despesas aduaneiras.

Nesta linha, entende que as despesas com armazenagem do produto na região portuária não constitui despesa aduaneira, razão pela qual deve ser excluída da composição da base de cálculo.

Destaca ainda, que as mercadorias foram conferidas no momento do desembarço aduaneiro e toda a documentação verificada, com a aposição de visto do Fisco. A Fazenda Pública não pode, agora, rever os seus atos com a aplicação de penalidades.

Foram incluídas na base de cálculo do imposto apenas as despesas cobradas ou debitadas ao Contribuinte no controle e no desembarço da mercadoria, apresentadas pela Autuada por ocasião do início dos trabalhos de auditoria fiscal. Não foram incluídas despesas de transporte executado do local de desembarque até o local do desembarço, nem despesas com despachante, bem como não foram arbitrados valores de despesas quando estas não foram apresentadas ao Fisco.

Na planilha apresentada junto à Impugnação, a Autuada manteve o valor da taxa de armazenagem na apuração da base de cálculo do imposto, contrariando suas alegações, como, por exemplo, em relação à Nota Fiscal nº 5179, de 06/11/09 (fls. 2.611).

A matéria encontra-se regulamentada no art. 43, inciso I da Parte Geral do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

I - na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 3º do artigo 47 deste Regulamento, o valor constante do documento de importação, acrescido:

- a) do valor do Imposto de Importação;
- b) do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c) do valor do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d) de quaisquer despesas, inclusive aduaneiras, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembarço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembarço;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

e) de quaisquer outros impostos, taxas ou contribuições, tais como:

e.1) Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM);

e.2) Adicional de Tarifa Portuária (ATP);

e.3) Adicional de Tarifa Aeroportuária (ATAERO);

(...)

Na apuração da base de cálculo, o Fisco considerou os valores de despesas relativos às seguintes rubricas: Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante, Taxa Siscomex, Taxa de Armazenagem, desconsolidação, liberação de BL, *telex release*, ISPS e ISPS COD, IOF, desembaraço aduaneiro, anuência LI, retificação de DI, *handling*, siscarga, TRS, seguro, *demurrage*, depósito garantia, *capatazia*, TRA aduaneiro, *primage* e outras despesas.

Ao elaborar o quadro de fls. 2.610/2.621, a Impugnante considerou como despesas aduaneiras os seguintes pagamentos: Marinha Mercante, desembaraço aduaneiro, desconsolidação, liberação de BL, *release*, ISPS e ISPS COD, anuência LI, *handling*, IOF, retificação de DI, siscarga, TRS, emissão de LI, depósito garantia, *capatazia* e *primage*.

Pelo confronto dos itens acima, percebe-se que a diferença está centrada, basicamente, nas despesas com armazenagem, não obstante a observação do Fisco, no sentido de que esta despesa foi mantida pela Impugnante na formação da base de cálculo para a Nota Fiscal nº 5179 (fls. 2.611).

Ao responder a Consulta de Contribuinte nº 020/2013, apreciando entendimento da consulente na linha da Impugnante, com a pretensão de se considerar na formação da base de cálculo na importação apenas as despesas aduaneiras efetivamente pagas à repartição alfandegária, a Superintendência de Fiscalização – SUTRI, assim se posicionou:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 020/2013

PTA Nº : 16.000449153-88

CONSULENTE : GE Transportes Ferroviários Ltda.

ORIGEM : Contagem – MG

ICMS – IMPORTAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – DESPESAS ADUANEIRAS– Na base de cálculo do ICMS devido na importação devem ser incluídas as DESPESAS necessárias para o desembaraço do bem, inclusive as DESPESAS ADUANEIRAS, conforme o disposto na alínea “d”, inciso I, art. 43 do RICMS/2002.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração do ICMS pelo regime de débito e crédito, informa ter como atividade principal a fabricação de locomotivas (CNAE 3031-8/00).

Aduz que, para a execução de suas atividades, promove a importação de diversos bens utilizados na sua linha de produção, sendo o ICMS incidente nessas operações diferido nos termos do item 41 “a” da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Relata que no contexto operacional de importação dos mencionados bens a Consulente incorre nas seguintes DESPESAS, além dos encargos tributários: (1) honorários Agente de Carga; (2) armazenagem Porto Seco – EADI; (3) armazenagem Infraero; (4) carga DTA Pátio – armazenagem; (5) honorários de despachante aduaneiro; (6) capatazia; (7) multas ADUANEIRAS; (8) AFRM; (9) Taxa Siscomex; (10) Taxa de Licença de Importação - SECEX; (11) consultoria em comércio exterior; (12) e (13) frete rodoviário; (14) Taxa de desconsolidação; (15) Demurrage; (16) Liberação do BL.

Alega que a legislação tributária do Estado de Minas Gerais, em especial o art. 43, inciso I, alínea “d” do RICMS/02, não estabelece critérios objetivos para a identificação das DESPESAS que devem ser acrescidas à base de cálculo do ICMS incidente na importação.

Entende que a legislação mineira não determina a inclusão de DESPESAS “não ADUANEIRAS” na base de cálculo do ICMS devido na importação, e assevera que as DESPESAS a que se refere o dispositivo supracitado são aquelas pagas perante a Aduana, em decorrência do controle aduaneiro das operações até a nacionalização do bem.

Defende que, dentre o rol das DESPESAS acima elencadas, devem compor a base de cálculo do ICMS devido na importação apenas os seguintes itens: (7) multas ADUANEIRAS; (8) AFRM; (9) Taxa Siscomex; (10) Taxa de Licença de Importação – SECEX. As demais DESPESAS, pagas a pessoas jurídicas de direito privado no auxílio à importação e ocorridas após o desembaraço aduaneiro, estão fora do campo de incidência tributária.

Por fim, cita o inciso X do art. 20 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, que determina que as DESPESAS ADUANEIRAS que somente vierem a ser conhecidas após o desembaraço aduaneiro devem ser objeto de nota fiscal complementar para fins de incidência do ICMS, e expõe dúvida em relação à necessidade da emissão desse documento fiscal complementar quando se tratar de operação sujeita ao diferimento.

Em dúvida quanto à aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 – Está correto o entendimento da Consulente de que as DESPESAS a que se referem o art. 43, inciso I, alínea “d” do RICMS/02 e o art. 13 da Lei nº 6.763/75 são aquelas incorridas perante a Aduana em decorrência do controle aduaneiro, até a data da nacionalização do bem?

2 – Está correto o entendimento da Consulente de que devem ser oferecidos à tributação do ICMS, dentre as DESPESAS elencadas em sua exposição, apenas as multas ADUANEIRAS, o AFRM, a taxa Siscomex e a taxa de licença de importação – SECEX?

3 – Qual o prazo para cumprimento da obrigação de emissão de nota fiscal complementar, nos termos do inciso X do art. 20 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, para regularização do recolhimento do imposto devido?

4 – A nota fiscal complementar a que se refere a questão 3 deve ser emitida mesmo na hipótese de diferimento do ICMS devido na importação?

RESPOSTA:

1 e 2 – O entendimento da Consulente não está correto.

Preliminarmente, cumpre analisar a matéria relativa à base de cálculo do ICMS devido na importação de mercadoria ou bem do exterior sob o foco do inciso I do art. 43 do RICMS/02:

“Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

I - na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 3º do artigo 47 deste Regulamento, o valor constante do documento de importação, acrescido:

- a) do valor do Imposto de Importação;
- b) do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c) do valor do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d) de quaisquer DESPESAS, inclusive ADUANEIRAS, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço;
- e) de quaisquer outros impostos, taxas ou contribuições, tais como:
 - e.1) Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM);
 - e.2) Adicional de Tarifa Portuária (ATP);

e.3) Adicional de Tarifa Aeroportuária (ATAERO);”

(grifo nosso)

Conforme se infere do dispositivo acima transcrito, a base de cálculo do imposto é o valor constante do documento de importação, acrescido das parcelas descritas nas alíneas “a” a “e”.

Ressalte-se que a alínea “d” do inciso I do referido art. 43 determina que seja incluída na base de cálculo do ICMS devido na importação quaisquer DESPESAS, inclusive ADUANEIRAS, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço. Dessa forma, resta claro que o dispositivo não se refere somente às DESPESAS ADUANEIRAS (pagas perante a Aduana), mas sim a quaisquer DESPESAS incorridas no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que pagas a pessoas jurídicas de direito privado.

Vale dizer, na base de cálculo do ICMS relativo à importação devem ser também incluídas as DESPESAS necessárias para a importação até o desembaraço do bem importado, inclusive as DESPESAS ADUANEIRAS. Como necessárias, devem ser entendidas as DESPESAS imprescindíveis.

Em relação à alínea “e” do inciso I do art. 43 retrocitado, cumpre assinalar que a nova redação dada pelo Decreto nº 44.132/05 buscou aperfeiçoar o dispositivo relativo à base de cálculo do ICMS devido na importação, estabelecendo que os adicionais de frete para renovação da marinha mercante, de tarifa portuária e de tarifa aeroportuária são contribuições e não simples DESPESAS pagas pelo importador.

Com efeito, a base de cálculo do ICMS devido na importação reflete o fato material da importação do exterior, ou seja, é o custo da importação, sendo que neste estão inseridos todos os serviços profissionais imprescindíveis para o desembaraço aduaneiro da mercadoria, considerados como DESPESAS para efeito de determinação do montante tributável pelo imposto de competência estadual.

Diante do exposto acima, evidencia-se que, dentre as DESPESAS e contribuições elencadas pela Consulente, integram a base de cálculo do ICMS devido na importação: (1) honorários Agente de Carga; (2) armazenagem Porto Seco – EADI; (3) armazenagem Infraero; (4) carga DTA Pátio – armazenagem; (6) capatazia; (7) multas ADUANEIRAS; (8) AFRM; (9) Taxa Siscomex; (10) Taxa de Licença de Importação -

SECEX; (14) Taxa de desconsolidação; (15) Demurrage; (16) Liberação do BL.

Por outro lado, conforme já ressaltado em outras Consultas de Contribuinte, dentre as quais a de nº 075/2010, o valor das DESPESAS com despachantes, assim como com consultoria em comércio exterior, e o valor da prestação de serviço de transporte executado do porto até a Estação Aduaneira Interior – EADI e desta ou do porto até o estabelecimento da Consulente não integram a base de cálculo do ICMS incidente na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por não serem serviços imprescindíveis para o desembaraço aduaneiro da mercadoria.

A par destas ressalvas, quaisquer importâncias pagas, inclusive as DESPESAS ADUANEIRAS, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço, compõem a base de cálculo do ICMS.

3 – A nota fiscal complementar, a que se refere o inciso X do art. 20 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, deverá ser emitida na data em que a Consulente tiver ciência dos valores relativos à importação que não possam ser conhecidos por ocasião do desembaraço aduaneiro.

A comprovação dessa data deverá ser demonstrada por meio de documento idôneo, como, por exemplo, a respectiva fatura, considerando-se, para tanto, a data de sua emissão.

4 – Cumpre esclarecer que a emissão da nota fiscal de que trata o inciso X do art. 20, supracitado, é exigida para fins de regularização do recolhimento do imposto, relativamente à despesa, inclusive aduaneira, conhecida após o desembaraço aduaneiro e aos impostos federais suspensos, quando houver a cobrança desses pela União. Portanto, na hipótese de diferimento do ICMS devido na importação, ou seja, nos casos em que o recolhimento do imposto incidente na importação for transferido para as operações subsequentes praticadas pela Consulente, não será exigida a emissão da nota fiscal complementar em questão.

Entretanto, importa destacar que, caso haja alguma hipótese subsequente que enseje encerramento do diferimento, conforme art. 12 do RICMS/02, o valor relativo à despesa ou à importância paga conhecida após o desembaraço aduaneiro e aos impostos federais suspensos, quando houver a cobrança desses pela

União, deverá ser incorporado à base de cálculo do ICMS para efeito de recolhimento.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 27 de fevereiro de 2013.

Resta claro, portanto, que a despesa aduaneira é uma espécie do gênero despesas, devendo, na apuração da base de cálculo, considerar todas as despesas, inclusive as aduaneiras.

No tocante ao visto fiscal apostado por ocasião da liberação das mercadorias, não possui este efeito homologatório, podendo o Fisco, comprovada qualquer irregularidade, exigir a diferença do imposto com os acréscimos legais.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, ICMS/ST e Multa de Revalidação simples e em dobro (art. 56, inciso II c/c o inciso III, § 2º) da Lei nº 6.763/75.

No tocante à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, apurada conforme planilha de fls. 43/44 dos autos, cumpre registrar que o mencionado dispositivo produziu efeitos a partir de 01/01/12, acrescido que foi pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978/11, o que leva à necessidade de exclusão da referida penalidade.

3) Entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, apuradas mediante Levantamento Quantitativa Financeiro Diário - LEQFID, no período de janeiro a dezembro de 2009.

Apurou o Fisco mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, no exercício de 2009, a entrada, saída e estoque de mercadorias sem emissão de notas fiscais.

O extrato final do LEQFID e a apuração das exigências encontram-se nas planilhas de fls. 46/50, enquanto a movimentação das mercadorias e o levantamento quantitativo completo estão no “CD” de fls. 52.

O Fisco exigiu o ICMS/ST e a respectiva multa de revalidação em dobro na apuração de entradas e estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, aplicando-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Em relação às saídas desacobertadas, por se tratar de mercadorias inseridas no regime de substituição tributária, a exigência se refere apenas à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º do mesmo dispositivo, com aplicação do percentual mínimo de 15% (quinze por cento).

A Impugnante destaca que foram encontradas falhas na identificação dos produtos transportados em unidades, cartelas ou blisters, conforme planilha de fls. 2.632.

Aponta, ainda, irregularidades na apuração dos produtos identificados pelos códigos: 12, 19, 49, 54, 65 e 70, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 2.633/2.635.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao analisar a peça da Defesa, o Fisco atende, em parte, os apontamentos da Autuada, promovendo a rerratificação do lançamento, com a alteração do LEQFID. Naquela oportunidade, o Fisco relacionou no documento de fls. 2.874/2.875 todas as alterações promovidas no levantamento quantitativo.

Note-se que a multa isolada por saídas desacobertadas, inicialmente no valor de R\$ 2.023.821,35 (dois milhões e vinte três mil oitocentos e vinte um reais e trinta e cinco centavos), foi reduzida para R\$ 112.066,01 (cento e doze mil e sessenta e seis reais e um centavo).

O novo crédito tributário decorrente do LEQFID encontra-se demonstrado nas planilhas de fls. 2.885/2.895, e a nova movimentação de mercadorias no “CD” de fls. 2.910.

Devidamente intimada, a Impugnante compareceu aos autos (fls. 2.915/2.946), reproduzindo a peça de defesa inicial em relação aos dois primeiros itens do Auto de Infração.

No tocante ao levantamento quantitativo, a Impugnante afirma que, mesmo após a reformulação efetuada pelo Fisco, deve o remanescente ser cancelado, uma vez que os números encontrados pela Fiscalização permanecem equivocados.

O Fisco entende que a Impugnante acatou a reformulação do crédito, porquanto nada aduziu em relação ao novo LEQFID.

De fato, a Impugnante aponta genericamente a existência de falhas na consideração das unidades dos produtos, conforme “Documento 07 da Impugnação”.

O mencionado documento foi minuciosamente analisado pelo Fisco, com a informação posta nos autos das alterações admitidas no levantamento e o motivo do não acatamento dos demais pedidos.

A análise do Fisco realizada às fls. 2.905/2.906, permitiu à Impugnante conhecer os motivos pelos quais, em determinados casos, o Fisco não atendeu ao pedido da Defesa, no tocante às modificações das unidades dos produtos.

Assim, considerando a abertura de vista dos autos (fls. 2.912/2.913), caberia à Impugnante apontar objetivamente quais os equívocos ainda estão presentes no LEQFID. Como assim não agiu, corretas as exigências fiscais remanescentes, legitimando-se a reformulação do crédito tributário.

Neste caso, os números apontados por ocasião da Impugnação não mais se prestam para a discussão, uma vez que o LEQFID foi significativamente alterado pelo Fisco, ao acatar uma parte das alegações da Autuada.

No tocante às diversas alegações da Impugnante sobre eventual desrespeito a princípios constitucionais e sobre a aplicação da equidade para a redução das multas, afastam-se de pronto todas as considerações levantadas pela Defesa, em face do óbice contido no art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Assim, revelam-se corretas, em parte, as exigências fiscais de ICMS/ST nas entradas e estoque de mercadorias desacobertadas, a respectiva Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II c/c o inciso III, § 2º da Lei nº 6.763/75, e a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” (para entrada e estoque) e art. 55, inciso II, adequada ao § 2º do mesmo dispositivo, para as saídas desacobertadas, ambos os dispositivos da mencionada lei.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir juntada de substabelecimento. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2.873/2.895 e, ainda para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, conforme parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Relator) e Carlos Alberto Moreira Alves que não a excluía. Designado relator o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Lígia Barroso Fabri e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário, os Conselheiros vencidos e a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 23 de maio de 2013.

**Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator designado**

IS/T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.215/13/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000173326-97	
Impugnação:	40.010132273-51	
Impugnante:	Shaver do Brasil Comércio Importação e Exportação Ltda	
	IE: 062296745.00-80	
Proc. S. Passivo:	Thales Maciel Campomizzi/Outros	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Na decisão proferida, acordou a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2.873/2.895 e ainda para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75 conforme parecer da Assessoria do CC/MG.

A discordância no voto por mim proferido diz respeito à exclusão da Multa Isolada. Quanto a esta, há que se observar que a Impugnante, por desenvolver a atividade de atacadista, é responsável como substituto tributário pelo recolhimento do imposto devido nas etapas seguintes de comercialização das mercadorias que importa, classificadas no item 7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme previsto no art. 16, inciso II deste Anexo.

Contudo, ficou provado, nos autos, o recolhimento a menor de ICMS e ICMS/ST por utilizar a Impugnante, na importação das mercadorias, de base de cálculo menor que a prevista na legislação relativamente à operação própria e à operação alcançada pela substituição tributária.

Tal conduta encontra-se registrada nas planilhas elaboradas pelo Fisco às fls. 31/38, onde à base de cálculo consignada pela Impugnante em documento fiscal foram incluídas despesas aduaneiras em falta, apurando-se, então, os valores corretos do ICMS devido na importação e o imposto devido por substituição tributária.

A Multa Isolada exigida encontra-se capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, e demonstrada na planilha de fls. 43/44.

Diante desta constatação, e considerando que os fatos geradores do ICMS/ST não recolhido ocorreram no período de 01/01/07 a 31/12/11, seria aplicável nestes casos a Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, que possuía a seguinte redação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

Cabe mencionar que a redação deste inciso VII refere-se tanto à base de cálculo sobre a qual se calcula o ICMS normal quanto aquela de que decorre o ICMS/ST.

Pois, como mencionado no dispositivo transcrito acima, até 31/12/11, a conduta nele tipificada sujeitava o infrator a uma multa no percentual equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor correspondente à diferença entre a base de cálculo declarada e aquela expressamente prevista na legislação.

Ocorre, porém, que o referido dispositivo legal teve sua redação alterada pela Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12, sendo que, a partir desta data, aquela conduta genérica foi desmembrada em três hipóteses, nas alíneas "a", "b" e "c". A partir de então, a penalidade por consignação em documento fiscal de base de cálculo da substituição tributária em valor inferior ao previsto na legislação passou a ser de 20% (vinte por cento) da diferença apurada, sendo, portanto, penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da infração analisada. Veja-se como se encontra a redação em vigor a partir de então:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada. (grifou-se)

Note-se que, a partir da vigência da nova lei, deve ser aplicado o percentual de 20% (vinte por cento) sobre a diferença do valor da base de cálculo, inferior ao percentual de 40% (quarenta por cento), originalmente previsto.

Diante disso e tendo em vista o disposto no art. 106, II, "c" do CTN, a penalidade em questão deve ser adequada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea "c" do inciso VII, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao aplicar a Multa Isolada prevista no inciso VII, alínea “c” do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sob o percentual de 20%.

Por isso, julgo parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2.873/2.895.

Sala das Sessões, 23 de maio de 2013.

**Alexandre Périssé de Abreu
Conselheiro**