

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.149/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000173596-76
Impugnação: 40.010132199-28
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.00-44
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

EMENTA

IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO DIRETA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS - BASE DE CÁLCULO. Acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em operação de importação de mercadorias, tendo em vista a apuração incorreta da base de cálculo do imposto, em razão da não inclusão de despesas necessárias para a importação, inclusive as aduaneiras, bem como por erro de soma das rubricas que a compõem. Arbitramento das despesas necessárias para a importação relacionadas ao transporte marítimo, nos termos do art. 53, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 54, inciso IX da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da citada lei, adequada ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme alínea “c” do mencionado dispositivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, em virtude da alteração da Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 19.978/11. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Infração caracterizada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em operação de importação de mercadorias, ocorridas no período de maio de 2006 a abril de 2007, tendo em vista a não inclusão na base de cálculo do imposto de despesas necessárias para a importação, inclusive as aduaneiras, bem como por erro de soma das rubricas que a compõem.

Arbitramento das despesas necessárias para a importação relacionadas ao transporte marítimo, nos termos do art. 53, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 54, inciso IX da Parte Geral do RICMS/02.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, adequada ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme alínea “c” do mencionado dispositivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, em virtude da alteração da Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 19.978/11.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 178/193, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 226/231.

A Assessoria Fiscal do CC/MG exara a Diligência de fls. 240/241 que resulta na manifestação do Fisco às fls. 243/244.

Na ocasião, o Fisco reformula o crédito tributário conforme documentos de fls. 249/263.

Devidamente intimada, a Autuada manifesta-se às fls. 269/274, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 280/284.

DECISÃO

Da Preliminar

Na defesa apresentada a Impugnante alegou a impossibilidade de conhecer todas as despesas que foram incluídas na base de cálculo do ICMS sob a rubrica de aduaneiras.

Requeru a Impugnante a nulidade do lançamento sob o entendimento de que não restou demonstrado qual o parâmetro, previsto no art. 54 da Parte Geral do RICMS/02, teria sido utilizado para se chegar ao percentual das despesas de importação apontado no auto de infração, o que, no seu entender, prejudicou seu direito à ampla defesa.

Entretanto, razão não lhe assiste conforme se verá.

Vale lembrar que o lançamento versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em operação de importação de mercadorias, tendo em vista a não inclusão na base de cálculo do imposto de despesas necessárias para a importação, inclusive as aduaneiras, bem como por erro de soma das rubricas que a compõem.

Verifica-se no demonstrativo denominado Anexo 5 (fls. 259 – após a reformulação do crédito tributário) – “Levantamento da Base de Cálculo para fins de Cálculo do ICMS e da MR” - a relação das rubricas utilizadas pelo Fisco para a apuração do imposto devido nas importações realizadas pela Autuada.

Menciona-se que, para a apuração do imposto devido, o Fisco agregou à base de cálculo do II (art. 47, §3º da Parte Geral do RICMS/02) as parcelas quitadas a título de Imposto de Importação (II), IPI, PIS, COFINS e as despesas, inclusive aduaneiras, informadas pela Autuada, além das despesas arbitradas pelo Fisco relativas ao transporte marítimo, para os casos em que não foram apresentados os comprovantes dos valores pagos a este título, bem como incluiu o imposto na própria base de cálculo.

Ressalta-se que o Fisco reformulou o crédito tributário, oportunidade em que revendo os valores informados no campo da nota fiscal “outras despesas acessórias”, utilizados inicialmente para arbitramento das despesas integrantes da base de cálculo do ICMS na importação, percebeu que os impostos PIS e COFINS estavam incluídos nos valores constantes no citado campo dos documentos fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o Fisco cuidou de excluir, do cálculo do arbitramento realizado, as despesas relativas às notas fiscais de entrada nas quais não havia discriminação das despesas realizadas.

Dessa forma, só foram levados em conta para o arbitramento realizado as declarações de importação e respectivas despesas abaixo mencionadas (Anexo 2 – Média Despesa Aduaneira – tipo de transporte “marítimo” - fls. 258):

- DI nº 0514243184: despesas informadas no “corpo” da nota fiscal nº 000.074: armazenagem, desestiva e taxa Siscomex (cópia da nota fiscal às fls. 92).

- DI nº 0604013889: despesas informadas no “corpo” da nota fiscal nº 000.245: armazenagem, desestiva e taxa Siscomex (cópia da nota fiscal às fls. 97).

- DI nº 0605309579: despesas informadas no “corpo” da nota fiscal nº 000.354: armazenagem, desestiva e taxa Siscomex (cópia da nota fiscal às fls. 98).

- DI nº 0609508177: despesas informadas em planilha apresentada pela Autuada: armazenagem, capatazia, liberação de LI e taxa Siscomex (fls. 102).

Concernente ao arbitramento tem-se que o Fisco, após a reformulação do crédito tributário, apurou a média das despesas aduaneiras informadas pela Autuada no período autuado por tipo de transporte marítimo, utilizando-se da seguinte fórmula: média do somatório dos percentuais das despesas sobre o valor aduaneiro/nº de importações. O percentual encontrado foi utilizado pelo Fisco para determinar as despesas aduaneiras referentes às DIs relacionadas ao tipo de transporte marítimo para os casos em que não foram apresentados/informados tais valores.

Constata-se, pois, que parte das despesas imprescindíveis para a importação foi arbitrada pelo Fisco, nos termos do art. 13, § 27 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 53, inciso I do RICMS/02, uma vez que não foram apresentados pela Autuada os documentos e informações atinentes a todas as declarações de importação, ora analisadas.

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 27. A base de cálculo do imposto, conforme dispuser o Regulamento, será arbitrada pelo Fisco, quando for omissa ou não merecer fé a declaração, o esclarecimento ou o documento do sujeito passivo ou de terceiro legalmente obrigado, assegurado a este o direito à contestação do valor arbitrado, mediante impugnação, com exibição de documento que comprove suas alegações, dentro do contencioso administrativo-fiscal, na forma em que dispuser a legislação tributária administrativa.

Parte Geral do RICMS/02

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

Menciona-se que o Fisco utilizou para arbitramento, após a reformulação do crédito tributário, as despesas referentes às declarações de importação cujos desembaraços ocorreram no exercício de 2006. Confirma-se:

Declaração de Importação - Transporte Marítimo	Data do Registro	Data de Desembaraço
0514243184	05/01/06	02/02/06
0604013889	10/04/06	27/04/06
0605309579	11/05/06	31/05/06
0609508177	14/08/06	28/08/06

Como os fatos geradores autuados datam de maio de 2006 a abril de 2007, ao contrário do entendimento da Autuada, não restam dúvidas que foi atendido o disposto no inciso IX do art. 54 da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior; (grifos acrescidos).

Portanto, não há qualquer irregularidade ou erro de direito que possa macular o lançamento, pelas razões até aqui pormenorizadas e por atender ao previsto na legislação retromencionada, uma vez que a Contribuinte deu ensejo ao arbitramento, nos termos da legislação tributária aplicável à espécie.

Ademais, frisa-se, a Defesa não trouxe qualquer prova material que refutasse o arbitramento levado a cabo pelo Fisco, no caso vertente, limitando-se a adotar argumentos marginais que não afetam o cerne deste “quantum” apurado.

Assim, como as informações dos valores das despesas incorridas nas importações realizadas, solicitados mediante termos de intimação, não foram apresentadas, em sua totalidade, correto o procedimento do Fisco de utilizar-se do arbitramento, nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional; art. 18 da Lei Complementar nº 87/96; art. 51, inciso I da Lei nº 6.763/75 e no art. 54, inciso IX da Parte Geral do RICMS/02.

Traz-se à exame a seguinte decisão do TJMG que discorre sobre a legitimidade da adoção do arbitramento em caso semelhante ao dos presentes autos:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. BASE

DE CÁLCULO. DESPESAS ADUANEIRAS. OMISSÃO DO CONTRIBUINTE. ARBITRAMENTO PELO FISCO. EXCESSO DE EXECUÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA. AO OMITIR AS DESPESAS ALFANDEGÁRIAS COMPONENTES DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS QUANDO DO LANÇAMENTO DO ICMS INCIDENTE SOBRE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS, O CONTRIBUINTE DÁ ENSEJO AO ARBITRAMENTO, PELO FISCO, DOS VALORES A ELAS RELATIVOS, LEVADO A EFEITO COM SUPORTE NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA EM VIGOR, DE ACORDO COM CRITÉRIOS DE CUJA APLICAÇÃO NÃO DEVE RESULTAR, NECESSARIAMENTE, EXATIDÃO DAS DESPESAS EFETIVAMENTE HAVIDAS. POR SE TRATAR DE ARBITRAMENTO, A CONSTATAÇÃO DE DIFERENÇAS ENTRE O VALOR ARBITRADO E O VALOR REAL OMITIDO NÃO CONSTITUI PROVA DE EXCESSO DE EXECUÇÃO. APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0024.02.728504-8/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - REMETENTE: JD 3 V FEITOS TRIBUTARIOS ESTADO COMARCA BELO HORIZONTE - APELANTE(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S/A - RELATOR: EXMO. SR. DES. FERNANDO BRÁULIO

Diante do todo acima exposto, o argumento da Defesa de que o Fisco não informou quais as despesas aduaneiras que estavam sendo incluídas na base de cálculo do imposto não procede.

Acresça-se que a presente autuação preenche todos os requisitos indispensáveis, uma vez estar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

Outrossim, a regra contida no inciso II do art. 12 da Lei nº 13.515/00 – Código de Defesa do Contribuinte foi plenamente atendida.

Dessa forma, afasta-se a alegação de nulidade do lançamento.

As demais alegações da Defesa referem-se ao mérito e serão tratadas logo adiante.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em operação de importação de mercadorias, tendo em vista a apuração incorreta da base cálculo do imposto por falta da inclusão de despesas necessárias para a importação, inclusive aduaneiras, bem como por erro de soma das rubricas que a compõem.

Arbitramento das despesas necessárias para a importação relacionadas ao transporte marítimo, nos termos do art. 53, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 54, inciso IX da Parte Geral do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, adequada ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme alínea “c” do mencionado dispositivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, em virtude da alteração da Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 19.978/11.

Conforme já mencionado, o crédito tributário foi reformulado pelo Fisco às fls. 249/263.

Ressalta-se que, como relatado pelo Fisco no relatório do auto de infração e no relatório fiscal de fls. 40/42, a maior parte do recolhimento a menor deve-se à falta de inclusão na base de cálculo do imposto de despesas necessárias para o desembaraço da mercadoria.

Aduz a Impugnante, com fundamento no art. 150, § 4º Código Tributário Nacional, a decadência dos créditos tributários constituído, fatos geradores ocorridos entre 11/05/06 a 19/04/07, em razão de o auto de infração ter sido lavrado em 24/05/12 e, a Autuada cientificada em 18/06/12, fls.34.

Fundamenta sua alegação ainda em decisão do Superior Tribunal de Justiça, reservando a aplicação do art. 173, inciso I do CTN somente aos casos em que não haja o recolhimento antecipado do tributo, ou se verifique a prática de atos fundados na má-fé, na fraude ou no dolo.

Com efeito, não há que se falar em decadência do direito do Fisco de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período arguido, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, que, tomando conhecimento deste procedimento, homologa o pagamento expressamente.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido em razão de a Autuada ter apurado incorretamente a base de cálculo do imposto quando da importação de mercadorias, em desacordo com a legislação, e, por consequência, sem o recolhimento do imposto devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face da inexistência do pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, nos termos do art. 149 do CTN.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Grifou-se.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado:

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSEGUINTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Cabe destacar a fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Da análise dos autos, observa-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 11/05/06 e 19/04/07, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/07, findando-se em 31/12/11.

Considerando-se que o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF de nº 10.110000694.59 (fls. 05) foi lavrado em 15/04/11 e intimado o Sujeito Passivo em 09/05/11, verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento, pois o referido AIAF, que dá início ao trabalho de fiscalização, medida preparatória indispensável ao lançamento, foi cientificado ao Sujeito Passivo antes de decorrido o prazo decadencial nos termos do parágrafo único do art. 173 do CTN.

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário.

Quanto ao mérito propriamente dito, alega a Defesa que os serviços de armazenagem e desestiva, dentre outros, não devem ser incluídos na base de cálculo do imposto, tendo em vista que não são pagos diretamente às repartições públicas. Questiona, também, as multas e juros aplicados.

Vale destacar, por oportuno, que a Lei Complementar nº 87/96 dispõe sobre a base de cálculo do ICMS na importação nos seguintes termos:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

V - na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas:

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 14;

b) imposto de importação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- c) imposto sobre produtos industrializados;
- d) imposto sobre operações de câmbio;
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

(...)

§ 1º. Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

- a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;
- b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

(...)

Art. 14. O preço de importação expresso em moeda estrangeira será convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada no cálculo do imposto de importação, sem qualquer acréscimo ou devolução posterior se houver variação da taxa de câmbio até o pagamento efetivo do preço.

Parágrafo único. O valor fixado pela autoridade aduaneira para base de cálculo do imposto de importação, nos termos da lei aplicável, substituirá o preço declarado.

Não obstante, a Lei nº 6.763/75 também descreve os componentes da base de cálculo do ICMS importação:

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

I - na hipótese do inciso I do art. 6º, o valor constante do documento de importação, acrescido do valor:

- a - do Imposto de Importação;
- b - o Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c - do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d - de quaisquer outros impostos, taxas e contribuições;
- e - de despesas aduaneiras;

O Regulamento do ICMS de 2002, por sua vez, trata da matéria no art. 43, inciso I, alínea “d”, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

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;

(...)

Assim, convém destacar que, ainda que conhecidas posteriormente, todas as despesas incorridas até o momento da entrega da mercadoria computam-se no valor da operação.

A Impugnante defende a tese de que devem ser consideradas na base de cálculo do ICMS devido na importação somente aquelas despesas que são pagas para as repartições fazendárias, apresentando decisões judiciais que entende lhe respaldar.

Todavia, a legislação mineira é bem clara no sentido de incluir todas as despesas necessárias à importação, inclusive as que ocorrerem após o desembaraço, conforme o art. 43, I, alínea “d” do RICMS/02, já citado anteriormente.

A Superintendência de Tributação – SUTRI tem se posicionado de igual modo à pretensão do Fisco, como nas Consultas de Contribuinte a seguir destacadas:

Consulta de Contribuinte nº 207/08

Assunto: ICMS – IMPORTAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – DESPESAS ADUANEIRAS – Na base de cálculo do ICMS relativo à 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/02.

(...)

Resposta:

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, nos termos da alínea “d”, inciso I, art. 43 do RICMS/02. Como necessárias, devem ser entendidas as despesas imprescindíveis. (...)

Consulta de Contribuinte nº 110/09

Assunto: ICMS – IMPORTAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – DESPESAS ADUANEIRAS – DESPACHANTE – O valor das despesas com despachante não integra a base de cálculo do ICMS devido na importação. A contratação

de serviços profissionais de despachante não é imprescindível para o desembaraço aduaneiro da mercadoria, não se podendo considerar tais despesas para efeito de determinação da base de cálculo desse imposto.

Resposta:

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, nos termos da alínea "d", inciso I, art. 43 do RICMS/02. Como necessárias, devem ser entendidas as despesas imprescindíveis.

Consulta de Contribuintes nº 247/10

(...)

Preliminarmente, nos termos do disposto no inciso I do art. 43 do RICMS/02, a base de cálculo do ICMS na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior é o valor constante do documento de importação, acrescido dos valores do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados, do Imposto sobre Operações de Câmbio e 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.

O § 3º do art. 47 do RICMS/02 determina que o valor fixado pela autoridade aduaneira para base de cálculo do Imposto de Importação, nos termos da legislação aplicável, substituirá o valor constante do documento de importação.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 020/2013

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/02.

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 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 desembarço 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 desembarço 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:

(...)

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 desembarço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembarço. 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 desembarço 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 desembarço 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.

(...)

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relativamente à despesa, inclusive aduaneira, conhecida após o desembaraço aduaneiro e aos impostos federais suspensos, quando houver a cobrança desses pela União.

(...) Grifos acrescidos.

Dessa forma, despesas como de armazenagem, desestiva, taxa Siscomex, capatazia, liberação de LI (Licença de Importação), dentre outras, devem compor a base de cálculo do ICMS.

Portanto, a legislação abrange a inclusão na base de cálculo de todas as despesas necessárias à efetivação da importação.

Assim, não importa quem recebeu a despesa (público ou privado), mas se ela é ou não necessária ao processo de importação.

Ressalta-se que, a inclusão das despesas de importação, assim consideradas aquelas necessárias e compulsórias no controle e desembaraço aduaneiro, na base de cálculo do ICMS em análise, encontra-se sedimentada no âmbito do contencioso administrativo, conforme julgados deste Conselho de nºs 18.054/08/2^a, 18.095/08/2^o e 20.853/13/3^a, ementados da seguinte forma:

ACÓRDÃO: 18.054/08/2^a

IMPORTAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – DESPESAS ADUANEIRAS – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS INCIDENTE NA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS, TENDO EM VISTA A NÃO-INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DE DESPESAS ADUANEIRAS CONHECIDAS APÓS O DESEMBARAÇO ADUANEIRO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA E DEVIDAMENTE COMPROVADA NOS AUTOS. LEGITIMIDADE DAS EXIGÊNCIAS DO ICMS E DA CORRESPONDENTE MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, II, DA LEI 6763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 18.095/08/2^a

IMPORTAÇÃO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS - BASE DE CÁLCULO – DESPESA ADUANEIRA. CONSTATADO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO, QUE A IMPUGNANTE RECOLHEU ICMS A MENOR FACE À NÃO INCLUSÃO DAS DESPESAS ADUANEIRAS NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ARTIGO 43, INCISO I, ALÍNEA “D” DO RICMS/02, LEGITIMANDO-SE AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ARTIGO 56, INCISO II DA LEI 6763/75.

(...)

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 20.853/13/3^a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - NÃO INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS NA BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS INCIDENTE SOBRE IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS DO EXTERIOR, EM FACE DA NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE VALORES CORRESPONDENTES A TAXAS E DESPESAS, INCLUSIVE ADUANEIRAS, DEBITADAS À AUTUADA NO CONTROLE E DESEMBARÇO ADUANEIRO DAS MERCADORIAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 13, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 43, INCISO I DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

De posse dos valores de ICMS devidos pela Autuada, referentes às operações de importação de mercadorias, o Fisco abateu os valores recolhidos pela Autuada para cada Declaração de Importação (Anexo 7 – Recolhimentos de ICMS/importação realizados no período de janeiro de 2006 a maio de 2007 – fls. 51).

Do cotejo supracitado constatou o Fisco o recolhimento a menor de ICMS em parte das operações de importação realizadas pela Autuada, conforme demonstrado no Anexo 6 – Demonstrativo da Diferença Apurada na Base de Cálculo das Importações de Mercadorias realizadas no período de 01/05/06 a 30/04/07 (fls. 260, após reformulação).

Em decorrência da diferença apurada, corretamente exigiu o Fisco o ICMS devido, a respectiva multa de revalidação e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, da citada lei, adequada ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme alínea “c” do mencionado dispositivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, em virtude da alteração da Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 19.978/11:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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;

(...)

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;

Ressalta-se, por oportuno, que as multas exigidas foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente, não havendo que se falar em violação ao art. 150, inciso IV da CF e do art. 161 do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à irresignação da Impugnante acerca dos juros aplicados com base na Resolução nº 2.880/97, que estabelecia um piso de 1% (um por cento) na taxa de juros, vale destacar, primeiramente, que nos termos do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não compete ao órgão julgador administrativo apreciar a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Ressalta-se, no entanto, que o limite mínimo de juros de mora de 1% (um por cento) prevaleceu somente até 31/12/11, nos termos do art. 9º da Lei nº 19.978/11, de 28 de dezembro de 2011 (MG de 29/12/11), e da Resolução nº 4.404/12, que alterou a Resolução nº 2.880/97, revogando os efeitos do § 1º do seu art. 1º, que fixava a taxa mínima supracitada.

Art. 9º. Para os efeitos do disposto no caput do art. 226 da Lei nº 6.763, de 1975, prevalece, até o dia 31 de dezembro de 2011, o limite mínimo de juros de mora de que trata o § 3º do art. 84 da Lei Federal nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Grifos acrescidos)

RESOLUÇÃO Nº 4.404, DE 5 DE MARÇO DE 2012 (MG de 06/03/2012 e republicada no MG de 07/03/2012)

Altera a Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, e dá outras providências.

(...)

Art. 2º. Ficam revogados os seguintes dispositivos da Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997:

I - o § 1º do art. 1º;

II - o inciso III e o parágrafo único, ambos do art. 5º.

Art. 3º. Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação.

Portanto, a partir de janeiro de 2012 tal taxa já está adequada (automaticamente) ao disposto na Resolução nº 4.404/12.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 249/263. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava improcedente, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cíntia Tavares Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 25 de junho de 2013.

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

Fernando Luiz Saldanha
Relator

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.149/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000173596-76
Impugnação: 40.010132199-28
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.00-44
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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.

Versa o feito em questão sobre recolhimento a menor de ICMS, em operação de importação de mercadorias, ocorridas no período de maio de 2006 a abril de 2007, tendo em vista a não inclusão na base de cálculo do imposto de despesas necessárias para a importação, inclusive as aduaneiras, bem como por erro de soma das rubricas que a compõem.

Arbitramento das despesas necessárias para a importação relacionadas ao transporte marítimo, nos termos do art. 53, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 54, inciso IX da Parte Geral do RICMS/02.

As exigências são de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, adequada ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme alínea “c” do mencionado dispositivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, em virtude da alteração da Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 19.978/11.

Numa primeira vertente, tem-se que analisar a possibilidade de decaído o direito do Fisco em cobrar as exigências relativamente aos fatos geradores, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 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.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).” TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em decisão de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRg NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de maio de 2006 a abril de 2007, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período do Auto de Infração (maio de 2006 a abril de 2007) encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 18/06/12.

Pelo exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 25/06/13.

Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro