

**PROCESSO** - A. I. Nº 206894.0001/04-7  
**RECORRENTE** - J.D. COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 00244-02/04  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 09/11/2005

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0374-12/05

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. É nula a Decisão que não enfrentou pedido específico do impugnante. A matéria discutida na esfera administrativa não é totalmente coincidente com as questões versadas na ação que tramita na Justiça. Violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório. Devolvam-se os autos à Junta de Julgamento Fiscal para proferir nova Decisão. Vencido o voto do relator. Recurso **PROVIDO**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Prejudicada a defesa apresentada, com a conseqüente extinção do processo referente ao Auto de Infração lavrado em 15/03/04, no Posto Fiscal Codeba, para exigência de R\$49.555,00 de imposto, mais multa de 60%, em razão da falta de recolhimento do ICMS no momento do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas, cujo autuado na condição de importador está estabelecido no Estado da Bahia, relativamente a 25.000 quilos de Bacalhau Shait Imperial constantes da DI nº 04/0189783-9 de 02/03/2004, e Nota Fiscal de Entrada nº 2117 de 12/03/2004, conforme docs. fls. 5 a 31.

O autuado apresenta como razão para o não recolhimento da exigência fiscal, a alegação de que, à época da autuação, obteve através do Mandado de Segurança, nº 365919-9/2004, em trâmite na 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, Decisão liminar determinando a imediata suspensão da exigibilidade, antecipada ou mesmo posterior, do ICMS relativo à mercadoria importada conforme Licença de Importação.

Em seguida, após dar a sua interpretação aos artigos 151, do CTN, 964 do RICMS/97, e 100, do CTN, pugna pela inaplicação da multa, fundamentado na suspensão da exigibilidade concedida pela medida liminar citada. Considerou ilegítima e inconstitucional a exigência do imposto, no momento da entrada no Estado da Bahia, do bacalhau importado do exterior, citando legislação e jurisprudência, com o fito de mostrar que a operação com o bacalhau, originário da Noruega, país signatário do GATT, está isenta do ICMS.

Esclareceu as suas razões para o descumprimento da obrigação principal dizendo que o estabelecimento comercializa com diversas mercadorias, inclusive, importadas de outros países para comercialização neste Estado, como é o caso do Bacalhau seco e salgado que importou da Noruega, sendo exigido de forma ilegítima e inconstitucional o ICMS no momento da entrada mercadoria no Estado da Bahia.

Citou a jurisprudência no âmbito do S.T.F. que decidiu sobre a isenção do ICMS sobre o bacalhau importado de país signatário do GATT, e a sua interpretação sobre a matéria à luz do artigo 14, inciso XIII do RICMS/97, e da Cláusula 2ª do artigo 3º, parte II do Acordo Internacional GATT, combinados com o artigo 98 do CTN e Súmula nº 575 do Supremo Tribunal Federal, concluindo

que se o Estado da Bahia isentou o pescado, sendo o bacalhau uma espécie deste gênero, a isenção do ICMS concedida ao produto nacional não pode ser negada ao similar importado.

Fez referência ainda às reiteradas decisões do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia que editou as Súmulas nº 20 e 71 ratificando a jurisprudência do STF.

Por fim, ressaltando que a exigência fiscal além de ferir preceitos constitucionais, é contrária à jurisprudência do STF, STJ e TJ/BA, por entender que o bacalhau importado da Noruega, país signatário do GATT, acompanhando o tratamento dado ao pescado nacional de quem ele é similar, deve ser considerado como isento do ICMS, requer a nulidade do lançamento em questão, ou a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal constante à fl. 59, contestando o argumento defensivo, o autuante esclarece que o Auto de Infração foi lavrado para reclamar o ICMS devido sobre a importação da mercadoria objeto da autuação, e sua ação fiscal está respaldada nos artigos 1º, inciso V, 2º, inciso XI e 14 inciso XII, todos do RICMS/97.

Ressalta que de acordo com o artigo 572, o ICMS incidente no desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto será recolhido no momento do despacho aduaneiro ou mercadoria ou bem (Conv. ICM Nº 10/81 e Prot. ICM Nº 10/81).

Quanto aos argumentos defensivos baseados em decisões do STF, STJ, Tratados e Acordo Internacionais, o preposto fiscal absteve-se de qualquer comentário.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*“Na análise das peças processuais, constato que a acusação fiscal faz referência à falta de recolhimento do ICMS no momento do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas do exterior através da DI nº 04/0189783-9 de 02/03/2004, e Nota Fiscal de Entrada nº 2117 de 12/03/2004, conforme docs. fls. 05 a 31, relativamente a importação de 25.000 quilos de Bacalhau Saithe Imperial em caixa de 25 quilos, cujo autuado na condição de importador está estabelecido no Estado da Bahia.*

*Conforme consta às fls. 06 a 07, foi lavrado o Termo de Apreensão e Ocorrências para resguardar o direito da Fazenda Pública com relação à exigibilidade futura do crédito tributário, haja vista a existência de Mandado de Segurança nº 365919-9/2004.*

*Sobre o aspecto formal o PAF está revestido de todas as formalidades legais, haja vista que a autuação foi precedida de Termo de Apreensão, apesar de não ter sido apreendida a mercadoria em face da existência do Mandado de Segurança citado, e o débito encontra-se devidamente demonstrado, com a indicação de todas as parcelas que compõem a base de cálculo e o imposto devido, cujo contribuinte tomou conhecimento da autuação e pode exercer a ampla defesa e o contraditório.*

*Considerando que a matéria foi objeto Mandado de Segurança impetrado contra o Superintendente da SAT, referindo-se aos fatos objeto do procedimento fiscal, fica esgotada a instância administrativa em decorrência da escolha da via judicial pelo sujeito passivo, ficando prejudicada a defesa interposta, conforme art. 117 do RPAF/99.*

*Assim, nos termos do art. 122 do RPAF/99, considero extinto o presente processo administrativo fiscal em decorrência do ingresso do sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide. Face ao exposto, resta PREJUDICADA a defesa referente ao presente Auto de Infração”.*

Inconformado, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário requerendo a reforma da Decisão que considerou prejudicada a defesa e extinguiu o PAF, por entender configurado o cerceamento do seu direito de defesa. Reitera a improcedência do procedimento fiscal, alegando estar incrustado

de inúmeros erros que precisam ser sanados, em proteção ao que roga o ordenamento jurídico quanto à matéria. Repete basicamente os argumentos expendidos na defesa, dando ênfase à ilegitimidade da aplicação da multa, pois, suspenso o crédito tributário em decorrência da liminar concedida, não há como se falar em aplicação de multa por descumprimento de obrigação principal, conforme dispõe o art. 100 do CTN que transcreve. Requer a improcedência do Auto de Infração.

Em seu Parecer a PGE/PROFIS, após considerações sobre a Decisão, conclui: *“Ante o exposto, nosso entendimento é no sentido de que o presente Recurso seja indeferido liminarmente com base no art. 173, § 2º do RPAF pelo Ilustre Presidente do CONSEF, por já se ter encerrado a via administrativa de julgamento da presente lide, tornando-se assim o Recurso Voluntário de que se trata, prejudicado e sem amparo na legislação, devendo o PAF ser encaminhado para inscrição na DÍVIDA ATIVA para cobrança judicial.”*

Às fl. 89 o Presidente do CONSEF, com base no Parecer da PGE/PROFIS e no despacho do Conselheiro Álvaro Barreto Vieira, indefere liminarmente o Recurso Voluntário apresentado, encaminhando o processo à Secretaria para a ciência aos interessados, e demais procedimentos de sua alçada.

Encaminhado o PAF à PGE/PROFIS-GAB para conhecimento e análise de competência no controle da legalidade, o Procurador do Estado, Rogério Leal Pinto de Carvalho, emite o seguinte DESPACHO:

***“Nos termos da designação contida na Portaria PGE Nº 048/2003, publicada no D.O.E. de 04/06/03, discordo, “data vênia”, do Parecer exarado pela i. Procuradora do Estado, Dra. Sylvia Maria Amoedo Cavalcanti, constante às fls. 87. Com efeito, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário de fls. 70/81, para que seja declarada a nulidade do Acórdão JJF Nº 00244-02/04, retornando-se o processo ao referido órgão julgador para nova Decisão.***

*Destaco que, a regra inserta no art. 117 do RPAF/99 não tem aplicação ao caso em exame, onde a defesa administrativa apresentada não versa exclusivamente sobre a questão discutida em juízo.*

*Em verdade, a defesa contém, também, referencia às conseqüências decorrentes da propositura de ação judicial, obtenção de ordem judicial para suspensão do crédito tributário, e, paralelamente, a exigência de multa e acréscimos moratórios no Auto de Infração.*

*Veja-se que, a nível federal a matéria encontra-se expressamente disciplinada no art. 63 da Lei nº 9.430/96, entretanto, como na legislação estadual não existe dispositivo expresse sobre a questão, compete ao Conselho de Fazenda Estadual apreciar o caso e aplicar o direito em âmbito administrativo, utilizando-se, para tanto, dos diversos métodos de interpretação.*

*Ressalto, ainda, que a Decisão da 2ª JJF, ao deixar de apreciar a defesa apresentada pelo contribuinte (que versa também sobre a aplicação da multa e exigência de acréscimos moratórios), viola a garantia fundamental da ampla defesa e do contraditório, prevista no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.*

*Assim, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário tão somente para que seja afastada a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, determinando-se que os autos sejam devolvidos, a fim, de que seja apreciada a questão relativa à possibilidade de incidência da multa de ofício e acréscimos moratórios na constituição de crédito tributário destinada a prevenir decadência, nos casos em que a exigibilidade estiver suspensa por ordem judicial.*

*Encaminhe-se o presente processo ao Egrégio Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF”.*

## VOTO VENCIDO

*Data venia*, discordo do entendimento do ilustre Procurador do Estado, para acompanhar a fundamentação do julgador de Primeira Instância e da PGE/PROFIS. O objetivo maior do Fisco é a constituição do crédito tributário visando prevenir a decadência, já que a exigibilidade, no caso, está suspensa por ordem judicial, tendo sido, portanto, atendida essa condição. Primeiramente, o Mandado de Segurança impetrado pelo recorrente esgotou a instância administrativa em decorrência da escolha da via judicial, ficando prejudicada a defesa e, conseqüentemente, o Recurso Voluntário, devendo, em decorrência, o PAF ser encaminhado à Dívida Ativa. De outra parte, ao decidir a JJF pela extinção do processo, em obediência ao princípio de que o acessório acompanha o principal, evidentemente está explícita a inclusão da multa na Decisão, mesmo porque, como alega o autuado em sua defesa, suspensa a exigibilidade do crédito tributário, não há como se falar em multa por descumprimento de obrigação principal. Por todas essas razões, ACOLHO o Parecer da PGE/PROFIS, no sentido do indeferimento, com base no art. 173 § 2º, pelo ilustre Presidente do CONSEF, por já haver sido encerrada a via administrativa, tornando-se, assim, PREJUDICADO o Recurso Voluntário, devendo o PAF ser encaminhado à inscrição na Dívida Ativa para cobrança judicial.

### VOTO VENCEDOR

Entendo, d.v., que o ilustre conselheiro incorre num pequeno equívoco de interpretação. Talvez levado pela própria dubiedade que representa o Auto de Infração na legislação baiana.

Em verdade o Recurso Voluntário do contribuinte no que pertine à matéria objeto da obrigação tributária principal – incidência ou não do ICMS sobre o bacalhau – está administrativamente vencida *ipso iure* por opção do recorrente e sobre ela como fez o Ilustre Conselheiro, não importa mais nos manifestarmos. Porém no que diz respeito à aplicação ou não da multa a JJF necessita proferir uma Decisão. Agindo como agiu, entendemos, *data venia*, que o Julgamento do 1ª Instância poderá ofender o princípio do devido processo legal, cercear a defesa do autuado e desrespeitar um dos seus corolários que é o contraditório, como bem disse o Srta. procuradora.

Como afirmamos em voto proferido em processo semelhante não se exige do sujeito passivo que previamente esgote as vias administrativas como condição de acesso ao Poder Judiciário, vigorando, como afirma o Prof. Alberto Xavier o princípio optativo “*segundo o qual o particular pode livremente escolher entre a impugnação administrativa e impugnação judicial do lançamento tributário. Esta opção pode ser originária ou superveniente, em consequência de desistência da via originalmente escolhida. Todavia, em caso de opção pela impugnação judicial, na pendência de uma impugnação administrativa, esta se considera extinta ipso iure*” (Cfr. ALBERTO XAVIER, *Princípios do Processo Administrativo e Judicial Tributário*, Rio de Janeiro, 2005, p. 27). Ora a escolha da via judicial, através de um Mandado de Segurança e até mesmo a concessão final da segurança, como no presente caso, relaciona-se exclusivamente com uma discussão que diz respeito ao objeto principal do Auto de Infração: lançamento do ICMS que a Fazenda Pública entende devido.

A coexistência num mesmo documento do lançamento do imposto e da imposição de penalidade pode levar, e isto ocorre, inclusive, no modelo adotado pela legislação processual administrativa da Bahia, a confundirmos realidades jurídicas distintas. O Auto de Infração lavrado contra o contribuinte é um auto procedimental como diria o Prof. José Souto Maior Borges “que se formaliza mediante um só documento relacionando com uma realidade jurídica complexa que lhe é subjacente. Mas sob essa unidade formal, se esconde a sua diversidade de funções técnicas. Trata-se de ato procedimental cuja complexidade é revelada pela circunstância de que, no Auto de Infração, como nota comum à multiforme legislação pertinente à matéria vêm normalmente mescladas:

- a) aplicação das normas que disciplinam a cobrança do tributo, inconfundível com;

- b) aplicação das normas que prescrevem a sanção de ato ilícito, a cominação de penalidades tributárias e , finalmente;
- c) a aplicação da norma processual tributária, pela intimação ao autuado, para cumprir a exigência fiscal ou impugna-la no prazo que lhe for assinado ( Cfr. JOSE SOUTO MAIOR BORGES, “*Lançamento Tributário*” 2ª Ed, São Paulo,1991, p. 157) . Quando o contribuinte optou pela via judiciária pretendeu num primeiro momento discutir a legalidade ou não do lançamento do tributo e não da multa decorrente da possível infração cometida. Lógico que a procedência da ação judicial desconstituirá o ato praticado pela Fazenda Pública Estadual. A impugnação apresentada entretanto refere-se também a outros fatores que influenciariam na Decisão sobre a aplicação da multa e exatamente sobre estes argumentos que a JJF precisa manifestar-se.

Estamos, portanto, em comunhão com a PGE/PROFIS no sentido do retorno do presente PAF a JJF para que à luz dos dispositivos legais possa realizar o julgamento da multa.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para declarar NULA a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 206894.0001/04-7, lavrado contra **J.D. COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.**, devendo retornar os autos à Primeira Instância para novo julgamento.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Álvaro Barreto Vieira, José Antonio Marques Ribeiro, Helcônio de Souza Almeida, Nelson Antonio Daiha Filho e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiro Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de outubro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR/VOTO VENCIDO

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR/VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS