

**A. I. N°** - 108875.0014/04-0  
**AUTUADO** - LIZ CONSTRUÇÕES EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS ALBERTO MATOS DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 05. 05. 2005

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0138-04/05**

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração comprovada. O ICMS somente é devido na importação de mercadorias por pessoa física ou jurídica não contribuinte do imposto, a partir da promulgação da EC nº 33/01, conforme decisão do STF, por meio da Súmula nº 60. Refeito os cálculos do imposto. Rejeitada a preliminar de nulidade e a alegação de decadência de parte do crédito tributário, bem como o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 07/12/2004, exige ICMS no valor de R\$9.466,32, em razão do recolhimento a menos, sobre as importações de mercadorias do exterior, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o seu desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal, fls. 103/116 dos autos, descreveu, inicialmente, o seu objetivo social e que no exercício de sua atividade sempre cumpriu com as suas obrigações tributárias.

Em seguida, transcreveu os termos da acusação fiscal e disse que a mesma não poderá subsistir diante dos equívocos cometidos pelo autuante.

Argumenta, como preliminar, a decadência do crédito tributário em relação aos fatos geradores tendo como datas de ocorrências os dias 11/02/99 e 07/05/99.

De acordo com o autuado, por ter sido o Auto de Infração lavrado em 07/05/2004, já havia transcorrido o prazo de cinco anos da ocorrência dos referidos fatos, portanto, os supostos créditos fiscais estão caducos.

Alega que o prazo decadencial, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do ICMS, encontra-se regulado no art. 150, § 4º, do CTN, o que prevê expressamente o prazo de cinco anos, a contar do respectivo fato gerador, para que a administração constitua o crédito tributário ou que seja homologado, tacitamente, o pagamento antecipado. Em apoio ao seu argumento, o autuado transcreveu à fl. 105/107, entendimento de autores que indica sobre a decadência, bem como de decisões do Superior Tribunal de Justiça e do Conselho de Contribuintes da Receita Federal.

Sustenta, não restar dúvida de que a empresa, ainda que houvesse cometido a suposta infração, no que tange às ocorrências datadas de 11/02/99 e 07/05/99, não poderia ser atribuída a mesma o

lançamento do débito, tendo em vista a decadência da Fazenda Estadual do seu direito de constituir o crédito tributário.

Requer, a anulação da autuação relativamente às ocorrências acima citadas, em prol da estrita legalidade e da segurança jurídica.

Prosseguindo em seu arrazoado, o autuado alegou a impossibilidade de aplicação do disposto no art. 572, do RICMS/BA., que regulamentou a Ementa Constitucional nº 33/01, face a irretroatividade tributária e que seja aplicada a Súmula nº 660, do STF.

Aduz não ser contribuinte do ICMS e que as mercadorias importadas no período de janeiro/99 a agosto/02, se destinaram à consecução dos seus objetivos sociais, além do que o art. 572, do RICMS/BA, alterado pelo Decreto nº 8.375/02, publicado no D. O. E. em 22/11/02, somente entrou em vigor em 01/01/03, o qual regulamentou o permissivo constitucional contido na Ementa Complementar nº 33/01.

Argumenta que pelo fato do dispositivo acima citado somente ter passado a vigorar a partir de 01/01/03, em obediência ao preceito da anterioridade, não há razão para sustentar a exigência do imposto sobre as operações objeto da autuação, uma vez que realizadas em período anterior e por pessoa jurídica não contribuinte do ICMS. Como suporte ao seu argumento, o autuado transcreveu às fls. 108/09, o teor de uma ementa deste CONSEF, bem como de parte de um Parecer da Procuradoria Geral do Estado da Bahia – PROFIS, ao apreciar idêntica matéria.

Requer a anulação do Auto de Infração, pelo fato das importações terem sido realizadas na condição de não contribuinte do ICMS, já que relativos a períodos anteriores a vigência da EC nº 33/01 e do art. 572, do RICMS/BA., em observância aos princípios da legalidade e da anterioridade.

Continuando em sua peça defensiva, o autuado aduziu que na remota hipótese de serem ultrapassados os argumentos supra, diz que a Constituição Federal em seu art. 155, II, determina que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

De acordo com o autuado, com base no dispositivo supra, exclui-se da imposição tributária, qualquer outra situação fática que não informe a ocorrência da concreta e inequívoca circulação de mercadorias, ou seja, da operação mercantil, razão pela qual o legislador, bem como o Fisco Estadual não pode dele se afastar, sob pena de incorrer em flagrante inconstitucionalidade.

À fl. 110, o autuado transcreveu entendimento de autor que indica sobre a tributação de mercadorias por meio do ICMS e diz ser cediço que nas operações relacionadas à circulação de mercadorias é necessário, de pelo menos um dos partícipes, o qualitativo de comerciante, assim considerado aquele que exerce atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens e serviços.

Esclarece que o termo mercadoria possui uma conotação própria e específica determinada pelo Direito Comercial, não podendo o Fisco deturpar o seu conceito para viabilizar a cobrança de tributos, cuja vedação encontra-se prevista no art. 110, do Código Tributário Nacional. Em apoio ao seu argumento transcreveu o teor do referido dispositivo, além de entendimento de autores que indica sobre a definição de mercadoria.

Argumenta que os bens foram adquiridos para fins de uso próprio, razão pela qual fica afastada a natureza mercantil da operação de importação, restando, por conseguinte, evidente a ilegalidade da exação ora atacada.

Transcreve à fl. 112 decisões do Supremo Tribunal Federal, que entendeu não incidir ICMS nas importações de bens por sociedade civil e por pessoa física e diz restar evidente a nulidade do Auto de Infração.

Assevera, ainda, que, se não bastasse o acima exposto, a imposição fiscal viola, flagrantemente, o princípio constitucional da não cumulatividade, oportunidade em que citou ensinamento de autor que indica, além de reproduzir o teor do art. 155, II, § 2º, I, da Constituição Federal, o qual regula a matéria.

Segundo o autuado, com base no dispositivo supra, verifica-se que o princípio da não-cumulatividade no âmbito do ICMS preceitua um direito subjetivo de crédito do contribuinte contra o ente tributante, consubstanciado na compensação do montante do imposto cobrado nas operações anteriores (aquisição de mercadorias), com o das operações subseqüentes (saídas de produtos).

Sustenta que a empresa ao pagar o ICMS na importação de bens necessários para prestação de seus serviços, não tem como compensar estes valores, tendo em vista a inexistência de etapa posterior, motivo pelo qual o imposto não pode ser exigido, sem que haja violação ao princípio sob comento.

Reproduz à fl. 115 voto de ministro do Supremo Tribunal Federal, que entendeu não ser possível a exigência de ICMS na importação de bem por pessoa física e diz que o Auto de Infração é nulo, pelo fato de não ter sido praticado atos comerciais de circulação de mercadorias, além do que a empresa não goza de mecanismos para viabilizar a compensação do imposto pago na operação anterior.

Solicita a realização de diligência, caso os julgadores entendam que a documentação constante no PAF não seja suficiente para o seu convencimento.

Ao finalizar, requer:

- (i) seja reconhecida a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos com datas de ocorrências em 11/02 e 07/05/99;
- (ii) seja julgada procedente a presente impugnação, tornando insubsistente o Auto de Infração.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 279/81 dos autos, descreveu, inicialmente, os motivos da autuação, bem como fez um resumo das alegações defensivas.

Com referência a defesa formulada pelo sujeito passivo, apresentou os seguintes argumentos para refutá-la:

1. Quanto à alegação defensiva de decadência para as ocorrências tributárias relativas ao exercício de 1999, diz não proceder, haja vista o contido no § 4º, do art. 150, do CTN, o qual dispõe que se lei não fixar prazo para a homologação, será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Aduz que com a edição da Lei nº 7.014/96, de 04/12/96, o Regulamento do ICMS em seu art. 965, atendeu a exigência contida no Código Tributário Nacional ao dispor que “o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”;
2. No tocante ao argumento do autuado de que não é contribuinte do imposto, para tentar eximir-se da responsabilidade tributária, diz que o art. 2º, da Lei nº 7.014/96, que vigorou até 27/12/02, determinava que o ICMS incide sobre “a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior por pessoa física ou jurídica, mesmo quando se trata de bem destinado ao seu uso ou consumo ou ativo permanente”;
3. Que os procedimentos de desembaraço aduaneiro previsto no art. 572 e quanto à determinação da base de cálculo do imposto sobre importação prevista no art. 57, atendem a exigência do crédito

tributário, o qual tem respaldo legal no art. 1º, V, todos do RICMS/97, oportunidade em que transcreveu o teor do último artigo, para embasar o seu argumento.

Ao concluir, diz esperar pelo julgamento procedente do Auto de Infração.

## VOTO

O fulcro da exigência fiscal foi em razão do autuado haver recolhido a menos o imposto, sobre importação de mercadoria do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da cambial, fatos ocorridos no período de fevereiro/99 a agosto/02.

Para instruir a ação fiscal, foram anexados aos autos pelo autuante às fls. 5/99 o Demonstrativo Auditoria de Importação, bem como da planilha Detalhamento das Importações realizadas pelo autuado no período objeto da autuação.

Inicialmente, deixo de acatar a alegação defensiva de decadência do crédito tributário para os fatos geradores tendo como datas de ocorrências os dias 11/02/99 e 07/05/99.

Como justificativa, esclareço que, consoante o art. 150, em seu § 4º, do CTN, que trata do lançamento, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

Sobre a matéria, o Código Tributário do Estado da Bahia em seu art. 107-A, assim dispõe:

“Art. 107-A - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contado:

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

Tendo em vista que uma parte da autuação se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 1999, a contagem do prazo se iniciaria em 01/01/2000, cujo prazo final se daria em 31/12/2004. Como o Auto de Infração foi lavrado em 07/12/2004, o mesmo obedeceu ao prazo decadencial, não procedendo, portanto, o argumento defensivo.

Acerca do pedido de diligência requerido pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com respaldo no art. 147, I, “a”, do RPAF, por entender que os elementos acostados aos autos pelo autuante são suficientes para decidir sobre a presente lide.

Quanto ao pedido do autuado de nulidade do lançamento fiscal, esclareço não merecer a minha acolhida, já que a presente autuação não se enquadra em nenhum dos incisos e alíneas do art. 18, do RPAF/99.

Adentrando no mérito da autuação, em relação ao imposto cobrado tendo como fatos geradores os exercícios de 1999 e 2000, constato que razão assiste ao autuado, cuja exigência não prospera, haja vista a decisão do STF, por meio da Súmula nº 660, que entendeu somente ser devido o imposto na importação de bens ou mercadorias, por pessoa física ou jurídica não contribuinte do ICMS, a partir da edição da EC nº 33/01, a qual entrou em vigor em 11/12/01. Ressalto que sobre o assunto, a 2ª CJF deste CONSEF, por meio do Acórdão de nº 0274-12/04, julgou improcedente Auto de Infração lavrado.

Quanto ao imposto cobrado referente ao exercício de 2002, não posso acatar o argumento defensivo, segundo o qual o imposto não incide sobre a importação de bens por não contribuinte do ICMS, haja vista se reportar a fato gerador ocorrido posteriormente a promulgação da EC nº 33/01 que, em seu

art. 2º, deu nova redação a alínea “a”, do inciso IX, do art. 155, da Constituição Federal, a qual passou a vigorar com o seguinte teor:

“Art. 155. (...)

IX - (...)

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço”.

Por seu turno, o §1º, em seu inciso I, do art. 5º, da Lei nº 7.014/96, diz que é também contribuinte do ICMS a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade, importe mercadoria ou bem do exterior, ainda que os destine ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente do seu estabelecimento.

Tendo em vista o contido nos dispositivos acima citados, considero correta a exigência fiscal relativamente aos fatos geradores do exercício de 2002, pelo que mantenho parcialmente a autuação no valor de R\$4.836,50.

Com relação à alegação defensiva de que não foi observado o princípio da não cumulatividade do ICMS, ressalto que o mesmo não se aplica a presente autuação, já que não houve a cobrança anterior do imposto sobre a operação objeto da autuação por este ou outro Estado ou pelo Distrito Federal, conforme preceitua o art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor de R\$4.836,50.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108875.0014/04-0**, lavrado contra **LIZ CONSTRUÇÕES EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.836,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art.42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de abril de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA