

PROCESSO - A. I. Nº 1407770156/03-5
RECORRENTE - COREMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0356-02/07
ORIGEM - IFMT – DAT/ METRO
INTERNET - 01/08/2008

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0208-12/08

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. PROPULSORES PARA EMBARCAÇÃO MARÍTIMA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO QUANDO DO DESEMBARAÇO ADUANEIRO. Atendidas as condições para fruição do benefício fiscal da isenção. Trata-se de importação de equipamentos para emprego na indústria naval com os benefícios da isenção tributária, conforme Cláusula Primeira do Convênio ICM 33/77, c/c os arts. 12 e 32, II, do RICMS/BA. Modificada a Decisão recorrida. Infração Improcedente. Afastada a preliminar de nulidade. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 2ª JJF que julgou Procedente o presente Auto de Infração, no qual exige imposto no valor de R\$353.820,71, acrescido da multa no percentual de 60% decorrente da falta de recolhimento de ICMS no desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador esteja estabelecido no Estado da Bahia.

Consta na descrição dos fatos que o autuado deixou de recolher o ICMS do desembaraço aduaneiro referente a importação de 02 (dois) propulsores para embarcação marítima, modelo Z-SRP1010FP, conforme consta na declaração de importação – DI nº 05/0195335-0, com data de registro de 24.02.2005,

Segundo o autuante, a mercadoria não foi apreendida, em cumprimento a liminar concedida no Mandado de Segurança, nº 646032-3/2005, concedida pela 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA.

Consta ainda que, em atendimento ao artigo 21 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, este processo substitui o Termo de Apreensão de nº 140777.0134/04-0-Auto de Infração nº 140777.0138/04-5 a salvo da falha de que o lançamento do tributo ocorrera no prazo de 20 (vinte) dias da intimação da solução da consulta formulada conforme preceitua o artigo 62, inciso III, que levou ao julgamento nulo pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual. A consulta formulada pelo contribuinte, Parecer nº 1105/2005, anexada em sua defesa às folhas 60 do PAF anterior, atesta que esta operação deve ser tributada normalmente na forma prevista na Legislação Estadual.

A 2ª JJF, ao analisar o mérito da impugnação interposta pelo Sujeito Passivo, decidiu pela procedência do Auto de Infração aduzindo em síntese que:

“...No mérito, o próprio autuado reconhece que não existe, pelo menos de forma expressa, isenção na importação das partes e equipamentos necessários à construção, modernização e conversão de embarcações. Além disso, informou que formulou consulta acerca do presente caso, tendo recebido resposta negativa no sentido de que não goza da isenção para a importação das peças objeto da autuação.

Como bem ressaltou o autuante, quando da informação fiscal, a importação efetuada pelo

autuado configura hipótese de incidência do ICMS, cabendo o recolhimento no momento do desembaraço aduaneiro, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento, por pessoa física ou jurídica, mesmo que não seja contribuinte habitual do imposto.”

Irresignado com a Decisão proferida em Primeira Instância o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário repetindo, praticamente *ipsi literis*, as fundamentações trazidas na impugnação, acrescentando, as preliminares de incompetência do auditor autuante e nulidade do procedimento por decurso do prazo.

Inicialmente sustenta a nulidade de incompetência do auditor autuante, alegando que quando a autuação ocorreu a mercadoria já se encontrava na sede da empresa, o agente fiscal lotado na fiscalização de trânsito não teria competência para proceder a lavratura do Auto de Infração, uma vez que esta modalidade de fiscalização, apenas se restringe aos casos em que a mercadoria esteja efetivamente em trânsito, conforme determina o art. 11 do Regimento Interno da Secretaria da Fazenda, Decreto nº 7.921/01. Sustenta a sua tese no inciso I, do art. 18 do RPAF, que dispõe ser nulo os atos praticados por autoridade, órgão ou julgador incompetente.

A segunda nulidade argüida pelo recorrente, se refere a nulidade do procedimento por decurso do prazo. Segundo o Sujeito Passivo, o inciso VII, do art. 28 do RPAF, estabelece que a autoridade administrativa deverá documentar o encerramento do procedimento fiscal, colhendo a assinatura do contribuinte no instrumento ou mediante recibo, determinando, ainda, que a fiscalização deverá ser concluída no prazo máximo de 90 dias. Aduz que a fiscalização apenas se encerra com a intimação do autuado, a qual deverá ocorrer no prazo máximo de 90 dias e que no presente caso o recorrente apenas tomou ciência do lançamento de ofício aproximadamente 06 (seis) meses depois.

No mérito afirma que o recorrente encontra-se acobertado por uma isenção fiscal prevista na Cláusula Primeira, inciso II, do Convênio ICM nº 33/77, do qual o Estado da Bahia é signatário. Aduz que as peças importadas foram utilizadas na construção de um rebocador e que à aplicação do citado convênio ao caso em análise encontra respaldo no art. 32 do RICMS/BA, ao dispor no inciso I, do seu art. 32, que nas saídas de embarcações construídas no País, efetuadas por quaisquer estabelecimentos, bem como nos fornecimentos, pela indústria naval, de peças, partes e componentes aplicados nos serviços de reparo, conserto e reconstrução das mesmas, são isentas de ICMS.

Frisa que o Estado da Bahia concedeu isenção nas saídas das embarcações construídas, mas não o fez, pelo menos, de forma expressa, na importação das partes e equipamentos necessários à construção, modernização e conversão de embarcações e como as mercadorias objetos da autuação são fabricados apenas na Suécia, inexistindo similar nacional, deve prevalecer o princípio da não discriminação, previsto no Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT, dentre o qual o Brasil e a Suécia são signatários.

Conclui a sua tese afirmando que a isenção em comento encontra-se inserida na política desenvolvimentista de incentivo à indústria náutica, a exemplo dos programas lançados pelo Estado da Bahia, Desenvolve e Pronaval, bem como o Programa de Recuperação da Indústria Naval, lançado pelo Governo Federal, concedendo isenção de diversos impostos sobre as receitas e importações relacionadas a construção, conservação e modernização de embarcações, onde se inclui a obtenção de partes, peças e componentes.

No tocante à consulta realizada pelo recorrente, aduz que o Estado da Bahia se equivocou ao responder que o autuado não gozava de isenção para a importação das peças objeto da autuação. Assevera que, embora o recorrente tenha importado peças necessárias para proceder à reconstrução de um rebocador contratado pela Navemar Transportes e Comércio Marítimo Ltda., e se enquadrar nos requisitos previstos para ter direito a isenção do ICMS, encontrando-se, portanto, contraditória a conclusão da consulta.

Afirma que as razões apontadas na consulta demonstram claramente a isenção que acoberta a operação *in casu*, devendo, portanto, o Auto de Infração ser julgado improcedente, a fim de se assegurar o controle da legalidade dos seus atos pela própria administração. Coleciona trechos de doutrina e jurisprudência acerca da matéria.

Assevera que a 2º CJF, em caso análogo, declarou a isenção da operação de importação de peças para aplicação na indústria naval. Transcreve trecho do voto do Acórdão nº 0333-12/2007, a fim de fundamentar as suas razões.

Sustenta a tese de que se prevalecer à pretensão do fisco baiano em cobrar ICMS sobre a importação das peças para a aplicação no rebocador, o recorrente estará sendo compelida a pagar o imposto sem o direito se compensar do crédito gerado, haja vista a sua saída está acobertada pela isenção conforme prevê o RICMS no art. 32, restado, assim, frontalmente violada a sistemática constitucional do imposto da não-comutatividade.

Alega que o ICMS é imposto incidente sobre o consumo, não devendo onerar a produção ou o comércio.

Aduz que a presente ação fiscal carece de prova material, combatendo a tese sustentada no voto proferido pela 2ª CJF, no tocante à preliminar de nulidade, sustentando que embora não tenha sido lavrado o Termo de Início de Fiscalização, o Termo de Apreensão e Ocorrência substitui aquele servindo para demarcar o início da ação fiscal, desembocando na regularidade da ação fiscal, à luz do princípio da instrumentalidade das formas.

Assevera que, embora o termo possa ser utilizado para demarcar o início da ação fiscal, não se presta para provar o cometimento da infração. Alega que o Julgador de Primeira Instância, no seu voto discordante, afirmou não existir prova material da infração, uma vez que não houve apreensão de mercadoria, concluindo seu *decisum* pela improcedência da autuação.

Afirma que, embora o termo de apreensão e ocorrências seja considerado válido por esse órgão julgador, é certo que no momento em que se aperfeiçoou a lavratura do Auto de Infração, esse já não tinha mais validade, a teor do que prevê o art. 945, parágrafo único do RICMS/BA.

Diz que a atividade administrativa é vinculada sob pena de nulidade, não podendo o agente administrativo agir livremente, de acordo com as suas conveniências, em flagrante desobediência ao que determina a legislação. A fim de fundamentar a sua tese transcreve trecho de doutrina.

Alega que o Termo de Apreensão e Ocorrência não se presta para provar a infração, seja por se tratar de mero termo de ocorrência, vez que inexistiu apreensão de mercadorias, seja porque, no momento do encerramento da fiscalização já tinha extrapolado em muito o prazo de 30 dias para a sua validade.

Ao final da sua súplica recursal, pede a nulidade do Auto de Infração, por entender que ele foi lavrado por incompetência do auditor autuante e / ou por decurso do prazo. No mérito, pugna pela improcedência da autuação, por entender que a operação tributada nos presentes autos encontra-se acobertada pela isenção fiscal prevista em lei, bem como por inexistir prova material da infração.

A PGE/PROFIS, ao se manifestar acerca da presente autuação, inicialmente relata a ação fiscal, e ao final pugna pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

No tocante à preliminar de nulidade do auto por incompetência do auditor autuante, sustentou, inicialmente, o ocorrência do fenômeno processual da preclusão, por entender que tal matéria já fora refutada em Segunda Instância.

Assevera que a preliminar de incompetência do agente autuante não merece ser acolhida, pelo fato de que o mesmo é Auditor Fiscal regularmente investido no cargo, possuindo, destarte, competência para lavrar autos de infração no âmbito do Estado da Bahia. Diz que a competência funcional dos Auditores Fiscais é matéria de ordem pública e como tal definida em Lei, tendo o

art. 107 do COTEB dispondo que a função fiscalizadora será exercida pelos auditores fiscais, sendo estes os responsáveis, privativamente, pela lavratura de Auto de Infração com exigência de tributos, acréscimos e multa.

Conclui a sua tese jurídica argüindo que “*tendo o Auto de Infração lavrado por auditor fiscal, regularmente investido no cargo (Sr. Wilson Figueiredo - Auditor Fiscal - Cad. 140.777), não há que se falar em vício por incompetência da Autoridade Autuante*”.

No que refere a segunda preliminar - decurso do prazo - afirma que a mesma não possui o menor respaldo. Segundo a D. Procuradoria, o termo de apreensão que substituiu o termo de início de fiscalização (que iniciou a fiscalização) e o Auto de Infração (que encerrou a fiscalização) foram lavrados na mesma data em 05.06.2006, tendo a fiscalização sido encerrada com a lavratura do Auto de Infração e não com a intimação do contribuinte, motivo pelo qual, não houve extrapolação do prazo regulamentar.

Quanto ao mérito da autuação, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, aduzindo, inicialmente, que a isenção deve sempre ser expressa, cita os arts. 97, VI, 175 e 176, todos do CTN. Assevera que a interpretação trazida pelo recorrente parte de premissas jurídicas equivocadas, conforme foi bem explicitado no Parecer exarado no processo de Consulta nº 0235420051, formulada pela empresa ora recorrente, não existe isenção no caso concreto. Transcreve trecho do Parecer supracitado, para fundamentar as suas razões.

Diferencia os institutos da não-incidência com a isenção. Diz que a Emenda Constitucional nº 33, de 11.12.2001, alterou a redação da alínea “a”, do inciso IX do § 20 do art. 155 da CF dispôs que o ICMS incidirá “*SOBRE A ENTRADA DE BEM OU MERCADORIA IMPORTADOS DO EXTERIOR POR PESSOA FÍSICA OU JURIDICA, 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 DO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, BEM OU SERVIÇO.*” Cita trecho de doutrina a derredor do tema.

Ao final, opina pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

O recorrente, no seu Recurso Voluntário, fls. 141/159, sustenta, em sede de preliminar as seguintes nulidades:

- a) Incompetência da Autoridade Autuante;
- b) nulidade do procedimento por decurso do prazo.

Da análise das razões expendidas na suplica recursal, observo que tais preliminares não merecem qualquer respaldo senão vejamos.

A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, às fls. 104/109, ao analisar o Recurso de Ofício, interposto contra a Decisão proferida pela 2ª JJF, entendeu que o procedimento adotado pelo fiscal autuante não trouxe prejuízo ao recorrente, pois a infração foi discutida de forma satisfatória, e o direito de defesa foi exercido em sua plenitude, determinando a devolução dos autos para apreciar o mérito da lide, proferindo o seguinte voto sob a relatoria do Consº Helcônio Almeida:

“Ouso divergir da Decisão da JJF. Mantenho a posição que já tomamos em processo semelhante no sentido de que não há razão para a nulidade do Auto de Infração.

Acompanho o voto emitido pelo ilustre conselheiro Álvaro Vieira que entendeu na hipótese que nos termos do art. 28 do RPAF/99, a autoridade que realizar tarefa de fiscalização para verificação de obrigação tributária deverá lavrar Termo de Início de Fiscalização, para documentar o início do procedimento fiscal. Dessa forma, a lavratura do referido termo tem como objetivo demarcar o início da ação fiscal e, assim, afastar a possibilidade de que eventuais pagamentos ou procedimentos realizados pelo fiscalizado possam ser considerados

como espontâneos.

No caso em tela, observo que foi lavrado um termo denominado de Termo de Apreensão e Ocorrência. Restou provado nos autos que o recorrente recebeu cópia desse Termo de Apreensão e Ocorrência, tendo sido naquela oportunidade acertadamente concedido o prazo de dez dias para pronunciamento, previsto no § 1º do artigo 18 do RPAF/99. Com base no princípio da instrumentalidade das formas, considero que esse termo, apesar de possuir denominação diversa, serviu para demarcar o início da ação fiscal, atingindo, assim, a sua finalidade precípua.

Mesmo admitindo que o Termo de Apreensão e Ocorrência não poderia substituir o Termo de Início de Fiscalização, não haveria razão para a nulidade do lançamento, uma vez que o procedimento adotado na ação fiscal não trouxe qualquer prejuízo ao recorrente, pois a infração foi descrita de forma satisfatória e o direito de defesa foi exercido em sua plenitude.

Pelo acima exposto ultrapasso as preliminares de nulidade suscitadas, pois considero que o procedimento fiscal não acarretou qualquer prejuízo ao direito de direito de defesa do recorrente, devendo o PAF retornar a JF para que se pronuncie sobre o mérito.”

À análise do voto proferido, constato que a preliminar de nulidade de incompetência do fiscal autuante já fora sido analisada por esta E. Câmara, uma vez que os argumentos trazidos na impugnação e enfrentados pela CJF são os mesmos que fundamentam a preliminar suscitada no Recurso Voluntário. Resta, portanto, prejudicada a sua análise.

No tocante a segunda preliminar - Nulidade do Procedimento por decurso do prazo - razão alguma merece o recorrente. Embora desenvolva a tese de que o Auto de Infração deve ser concluído no prazo de 90 dias, sob pena de nulidade, a uma análise perfunctória da legislação pertinente à matéria, não é esta conclusão que chegamos.

É de notória sabina que a ação fiscal se encerra com a intimação do Autuado, a qual, em regra deverá ser realizada dentro do prazo previsto em Lei, porém o RPAF não considera nulo o Auto de Infração em que o sujeito passivo for intimado após decorrido o prazo para o encerramento do procedimento fiscalizatório, concedendo, apenas, ao sujeito passivo, caso não seja intimado no prazo previsto em Lei, a possibilidade de exercer o direito à denúncia espontânea, senão vejamos:

Art. 28 - (...)

(...)

*§ 1º - O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, **esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.***

Como se observa no parágrafo primeiro do art. 28 RPAF, não há qualquer nulidade no procedimento fiscal se o Autuado não for intimado dentro do prazo estabelecido neste dispositivo, há apenas concessão do Contribuinte exercer o direito de oferecer a denúncia espontânea ao FISCO, a fim de se evitar as penalidades decorrentes do lançamento de ofício.

Já não bastasse as razões acima para afastar a preliminar de nulidade por decurso de prazo, vale destacar que o recorrente não se desincumbiu em demonstrar o prejuízo causado com a ausência da intimação dentro do prazo legal, sendo requisito, indispensável para ser acolhida a nulidade suscitada, conforme dispõe o parágrafo 2º, do art. 18 do RPAF, *in verbis*:

Art. 18 - (...)

(...)

§1º - (...)

§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou

se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade.

Não havendo, portanto, respaldo jurídico, afasto a preliminar de Nulidade do Procedimento por decurso de prazo, passando, neste momento, a análise do mérito.

No que pertine à matéria de fundo do presente Recurso Voluntário, entendo possuir razão a tese sustentada pela empresa, pois a uma leitura perfunctória da legislação do RICMS e do Convênio ICM 33/77, ambos em vigência no nosso ordenamento legal, concluo que a isenção prevista no art. 32 do RICMS deve alcançar o recorrente.

A Cláusula Primeira do inciso II, do Convênio ICM 33/77, do qual o Estado da Bahia é signatário dispõe que:

“Cláusula Primeira. Ficam isentas do Imposto sobre Circulação de Mercadorias:

I - (...)

II - a aplicação, pela indústria naval, de peças, partes e componentes utilizados no reparo, conserto e reconstrução de embarcações.

O Regulamento do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços deste Estado, recepcionou o disposto no inciso II da cláusula primeira do Convênio ICM 33/77, ao dispor, no inciso I, do art. 32, que são isentas do ICMS as operações relativas à circulação de mercadorias referentes ao fornecimento pela indústria naval, de peças, partes e componentes aplicados nos serviços de reparo, conserto e reconstrução das mesmas.

Art. 32. São isentas do ICMS as operações relativas à circulação de mercadorias:

I - nas saídas de embarcações construídas no País, efetuadas por quaisquer estabelecimentos, bem como nos fornecimentos, pela indústria naval, de peças, partes e componentes aplicados nos serviços de reparo, conserto e reconstrução das mesmas, excetuadas as embarcações_(Convs. ICM 33/77, 43/87, 59/87 e 18/88, e Convs. ICMS 18/89, 44/90, 80/91, 1/92, 148/92, 151/94 e 102/96) (grifos aditados)

A fim de ratificar o enquadramento do recorrente na isenção prevista no Convenio ICM 33/77 e no RICMS, o art. 12 do último diploma normativo dispõe que: *Aplicam-se às operações de importação de mercadorias do exterior os benefícios fiscais previstos para as operações realizadas no mercado interno com as mesmas mercadorias, em idênticas condições, sempre que tratado celebrado entre o Brasil e o país de origem dispuser nesse sentido.*

A fim de corroborar com a sua tese recursal, o autuado demonstrou, sem restar qualquer dúvida, a inexistência de produto similar ao que foi adquirido, pelo mesmo, na Suécia, mas, mesmo que ainda existisse similar, não deveria incidir o ICMS tendo em vista o Convênio ICM 33/77 e art. 32, I, do RICMS.

Vale destacar que se adotarmos a interpretação diversa do que é sustentada pelo recorrente, e acompanhada por esta Câmara de Julgamento Fiscal, no acórdão CJF nº 0333-12/07, o recorrente não seria beneficiado pelos programas de incentivo lançados pelo Estado da Bahia, tal como o Desenvolve e o Pronaval.

Seria ainda uma incongruência jurídica, admitirmos a possibilidade do Sujeito Passivo se enquadrar nos Programas Federais de Desenvolvimento da Indústria Naval, com isenção de tributos federais, e obrigado a recolher o ICMS, sendo que existe na própria legislação deste Estado isenção fiscal para a indústria naval adquirir peças, partes e componentes aplicados nos serviços de reparo, conserto e reconstrução das mesmas, o que demonstra, portanto o interesse do Estado da Bahia em desenvolver esta atividade industrial no seu território.

Comungo com o entendimento constante no voto Vencido do Acórdão CJF 333-12/07, divergindo, também, do Parecer GECOT-DITRI, fls. 200/201, por entender que o Autuado - industriário naval - é que importou peças indispensáveis à reconstrução de um rebocador, cuja contratação dos seus serviços foi efetivada pela Navemar Transporte e Comércio Marítimo LTDA.

Não vejo respaldo jurídico na fundamentação externada no Parecer GECOT-DITRI, fls. 200/201, de que a importação seria uma etapa anterior, na qual não se aplica o benefício da isenção, tendo em vista que tal conclusão encontra-se em confronto com o disposto no art. 12 do RICMS.

Diante do exposto, Voto no sentido de dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração em Litígio.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **1407770156/03-5**, lavrado contra **COREMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**.

Sala das sessões do CONSEF, 21 de julho de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

MÁRCIO MEDEIROS BASTOS - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS