

PROCESSO	- A. I. Nº 210320.0001/13-4
RECORRENTE	- BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JFF nº 0207-02/13
ORIGEM	- IFMT - DAT/METRO
INTERNET	- 05/05/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0101-12/14

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. BACALHAU E MERLUZA. DIFERIMENTO. FALTA DE HABILITAÇÃO. É deferido o lançamento do ICMS nas entradas decorrentes de importação do exterior de merluza nos termos do inciso XXIII, do art. 286, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12. Para a fruição de tal benefício é condicionada que o adquirente ou destinatário da mercadoria requeira e obtenha previamente sua habilitação para operar em tal regime, perante a repartição fiscal do seu domicílio tributário na forma do art. 287 do mesmo diploma legal. Identificou que o importador não tem habilitação para operar em tal regime. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 2ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 24/09/2013 (Acórdão de 138/145) que julgou Procedente, por unanimidade, o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 13/03/2013, com o objetivo de exigir o débito de ICMS no valor histórico de R\$ 187.160,83, em decorrência da constatação de infração, relativa ao exercício de 2013, consoante documentos às fl. 01 dos autos, em razão da seguinte irregularidade:

**INFRAÇÃO 01:** *Falta de recolhimento do ICMS no momento do desembarque aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador seja estabelecido no Estado da Bahia.*

Após a apresentação da defesa (fls. 58 a 64), em que o impugnante suscitou a improcedência da acusação fiscal, a desproporcionalidade da multa aplicada e dúvidas sobre interpretação normativa, o autuante apresentou informação fiscal (fl. 127 a 132), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ª JJF que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

#### VOTO

*Versa o presente Auto de Infração sobre a falta de recolhimento do ICMS Importação, relativo a Filés de Bacalhau e Filés de Merluza Congelados procedentes do exterior, destinados fisicamente a estabelecimento localizado neste Estado sem transitar pelo estabelecimento importador estabelecido em outra unidade da Federação, em que o desembarque aduaneiro ocorreu em Estado diverso de seu domicílio, onde essas mercadorias, cujo destino é o Estado da Bahia, são tributadas sob o regime do diferimento, conforme o art. 286, inciso XXIII do RICMS/BA, em que o autuante, exercendo sua função fiscalizadora em trânsito de mercadorias no Posto Fiscal do Aeroporto, conforme a descrição dos fatos no Termo de Ocorrência Fiscal nº 210320.0001/13-4 (fl. 4), identificou que o importador, no caso objeto em análise, o próprio autuado, não tem habilitação para operar em tal regime, e por isso deve recolher o ICMS no momento do desembarque como preceitua o art. 4º, inciso IX da Lei nº 7.014/96.*

*Diz o defendente que as mercadorias importadas são filés de bacalhau e filés de merluza congelados, o que se pode ser comprovado com o NCM descrito no campo “Classificação Tarifária” das Declarações de Importação (DI), objeto da autuação, acostadas aos autos às fls. 10, 20 e 29. Desta forma, à luz do seu entendimento, por se tratarem de pescados, não enlatado, cozido, seco ou salgado, não há diferimento do ICMS na operação, como está posto na descrição dos fatos (fl.01) da autuação. Isso porque não há ICMS passível de ser deferido, uma vez que é seu entendimento que as mercadorias importadas são isentas do ICMS na forma do art. 265 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, pouco importando se está ou não habilitada para operar com o regime de diferimento.*

Observa o defendente de que a isenção concedida através do dispositivo acima citado (art. 265 do RICMS/BA) estende-se às mercadorias similares importadas dos países signatários do Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT). Cita a Lei nº 313, de 30.06.1948, através da qual a República Federativa do Brasil aderiu ao tratado internacional do GATT, em que ficou estabelecido que os países signatários estariam obrigados a conferir aos produtos procedentes dos outros países, o mesmo tratamento tributário dispensado internamente aos produtos nacionais similares, conforme a seguir disposto:

Art. III – (...)

2º Os produtos do território de qualquer parte contratante não estão sujeitos, direta ou indiretamente a imposto ou outro tributo de qualquer espécie, superiores aos que incidem, direta ou indiretamente sobre produtos nacionais. (Grifos acrescidos)

Nesse contexto merece, também, destaque a Cláusula 2ª do Artigo 3º, Parte II, do Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT) apresentado pelo autuante em sua informação fiscal, que assim estabelece:

Os produtos originários de qualquer parte contratante, importados do território de qualquer outra parte contratante, gozarão de tratamento não menos favorável que o concedido a produtos similares de origem nacional no que concerne a todas as leis, regulamentos e exigências que afetem sua venda ou colocação no mercado, compra distribuição ou uso no mercado interno.

Pela leitura dos dois extratos de texto acima destacado, o que está garantido, por força da aplicação do referido Acordo, é a igualdade de tratamento tributário entre o produto importado de país signatário e o similar nacional. Nessa linha de pensamento, o que não há controvérsia entre as partes, é que foram editadas as Súmulas 575, do STF, assim como a de nº 20 do STJ, abaixo transcritas:

SÚMULA 575 STF – “À mercadoria de país signatário do GATT, ou membro do ALALC, estende-se a isenção do imposto de circulação de mercadorias concedida a similar nacional”.

SÚMULA 20 STJ – “A mercadoria importada de país signatário do GATT é isenta de ICM, quando contemplado com esse favor o similar nacional”.

Isto posto, o cerne da questão é saber se o Estado da Bahia concedeu o benefício da isenção do ICMS ao produto Filé de Bacalhau (NCM 0304.71.00) e Filé de Merluza Congelado (NCM 0304.75.00) ou não, bem como se esses produtos estão acobertados pelo instituto do diferimento e se há alguma prerrogativa para o defendente habilitar a tal instituto, já que a acusação da autuação é de que o importador, no caso em questão, o autuado, não estaria habilitado para operar em tal regime.

Compulsando a legislação baiana, mais especificamente o Capítulo VI do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, de que trata de concessão de isenção do ICMS com operação de circulação de mercadorias, não observo nenhum dispositivo concedendo o benefício fiscal de isenção do ICMS relativo ao Filé de Bacalhau (NCM 0304.71.00) e Filé de Merluza Congelado (NCM 0304.75.00) de forma específica, exceto, pela análise do gênero do produto, considerando que merluza é um pescado, onde, pela legislação baiana, estaria acobertada pelo instituto da isenção nas suas saídas internas, na forma do que dispõe o item “e”, inciso II, art. 265, do citado diploma legal acima, in verbis:

Art. 265. São isentas do ICMS: (...)

II – as saídas internas: (...)

e) pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, sendo que o benefício previsto nesta alínea não se aplica ao pescado enlatado, cozido, seco ou salgado; (Grifo acrescido)

Por sua vez, a disposição da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 60/91, citado pelo autuante na sua informação fiscal, em que dispõe sobre tratamento tributário nas operações com os pescados, excetua especificamente a concessão de isenção do ICMS para o pescado merluza, objeto da autuação em análise, conforme a seguir descrito:

Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações internas com pescado, exceto crustáceo, molusco, adoque, bacalhau, merluza, pirarucu, salmão e a rã. (Grifos acrescidos)

A despeito da aparente contradição entre a norma convenial e a legislação interna do nosso Estado, a esta junta de julgamento não cabe afastar a não incidência do imposto destacada na norma interna posta pelo legislador baiano, uma vez que a alínea “e”, inciso II, do art. 265, do RICMS/BA, ser muito clara em não fazer exclusão do pescado merluza, quanto ao benefício de isenção nas operações de saídas interna, em que pese o Convenio ICMS 60/91 excetuar tal isenção, já que este é apenas autorizativo.

Assim, logra êxito o argumento de defesa do autuado em dizer que a operação de comercialização de pescado merluza está acobertada pelo instituto da isenção, porém, há de se ressaltar de que tal regime é apenas para operação dentro do próprio Estado da Bahia, já que a norma interna posta pelo legislador é específica em estabelecer isenção para saídas internas.

De outra parte, nos termos do inciso XXIII, do art. 286, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, a citada operação encontra-se acobertada pelo instituto do regime de diferimento, conforme a seguir descrito:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS: )

XXIII - nas entradas decorrentes de importação do exterior de crustáceos, moluscos, adoque, bacalhau, merluza, pirarucu, salmão e rã". (Grifos acrescidos)

Significa dizer que o ICMS decorrente de importação do exterior, referente aos Filés de Bacalhau e Filés de Merluza Congelados, objeto da autuação, será devido na operação seguinte quando da sua comercialização. Ocorre que, por conta da isenção nas operações de saídas internas de pescado bacalhau e merluza, não enlato, cozido, seco ou salgado, conforme dispõe o item "e", inciso II, art. 265, anteriormente destacado, não haverá incidência de ICMS sobre comercialização de File de Merluza no Estado da Bahia, exceto se for comercializado para outro Estado, já que a isenção é para saídas internas.

Logo, quando o defendente diz em sua peça de defesa que, "ao isentar o pescado nas saídas internas, e exigir tributação do pescado importado, é não existir outra explicação senão a de que o Fisco nega, de forma subliminar, ao tratado do GATT", não nos apresenta procedente, pois, em nenhum momento o Fisco baiano está negando o Acordo Internacional, muito pelo contrário, o Filé de Bacalhau e o Filé de Merluza, não enlato, cozido, seco ou salgado, por tudo até aqui exposto, é isento de tributação do ICMS apenas nas operações de saídas internas, excetuando as operações de saídas externas, e, no caso objeto em análise, em relação ao momento temporal da autuação, o Fiscal não sabe qual será o destino dessas mercadorias, que poderá ser para dentro do próprio Estado, o que estará no instituto da isenção, portanto da não incidência do ICMS; ou para fora do Estado, que não estará no instituto da isenção, portanto no campo da incidência do ICMS em análise.

Daí, talvez, tenha sido o espírito do legislador baiano quanto lançou o inciso XXIII, do art. 286 no regulamento do ICMS da Bahia, estabelecendo diferimento nas entradas decorrentes de importação do exterior dos pescados bacalhau e merluza, vindo a confirmar em primeiro plano a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja, de que efetivamente há a incidência de ICMS nas entradas decorrentes de importação do exterior de Filé de Bacalhau e Filé de Merluza, porém com a postergação do seu pagamento para o momento seguinte da operação, quando tal operação estará sob a égide do instituto da isenção ou não, dependendo do destino da operação.

Não obstante tais considerações, a acusação da autuação é por conta de falta de recolhimento do ICMS no momento do desembarço aduaneiro de mercadorias importadas do exterior, no caso específico Filé de Bacalhau (NCM 0304.71.00) e Filés de Merluza Congelados (NCM 0304.75.00), através do Porto de Suape, localizado no Estado de Pernambuco. Esta mercadoria, cujo destino é o Estado da Bahia, é acobertada pelo regime do diferimento, conforme o art. 286, inciso XXIII do RICMS/BA, porém o importador, não estaria habilitado para operar em tal regime, devendo assim, à luz do entendimento do autuante, recolher o ICMS no momento do desembarço aduaneiro, conforme depreende o art. 332, inciso IV do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, em favor do Estado da Bahia, na forma estabelecida alínea "d", inciso I, do art. 11, da LC/88, onde se encontra efetivamente estabelecido o importador, em que ocorrerá a entrada física das mercadorias.

De fato, o art. 287, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012 dispõe que, nas operações com mercadorias enquadradas no regime de diferimento, a fruição do benefício é condicionada a que o adquirente ou destinatário requeira e obtenha, previamente, sua habilitação para operar nesse regime, perante a repartição fiscal do seu domicílio tributário, em relação aos contribuintes que apure o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal, que é o caso do autuado objeto em análise.

Porém, há de se ressaltar que o regime diferimento consiste, em síntese, na transferência do lançamento e do recolhimento do imposto incidente em determinada operação para operação posterior. Significa dizer que o recolhimento do imposto diferido será devido quando da ocorrência da operação de saída da mercadoria ou produto adquirido ou recebido com diferimento. No caso específico dos Filés de Bacalhau e Filés de Merluza Congelados, havendo saída do estabelecimento do adquirente para o mercado interno, não há que se falar em incidência de ICMS (item "e", inciso II, art. 265, do RICMS/BA), por sua vez, havendo saída para fora do Estado, há sim a incidência do ICMS.

Então, saber se essas operações de saídas vão acontecer ou acontecerão para fora do Estado, e que por isso não estaria acobertada pelo instituto do benefício da isenção, somente se pode observar no desenvolvimento da função fiscalizadora dos Agentes Fiscais do comércio e não do trânsito de mercadoria, como o da presente autuação.

Pois bem! Pela importação do exterior de Filé de Merluza há a incidência de ICMS, tanto é verdade que está explícito no inciso XXIII, do art. 286, do RICMS/BA o disposto sobre diferimento do lançamento do ICMS sobre tal operação, que à luz do art. 287, do mesmo diploma legal, a fruição de tal benefício é condicionada que o adquirente ou destinatário da mercadoria requeira e obtenha previamente sua habilitação para operar em tal regime.

Da análise dos documentos acostados aos autos, observa que o autuado não tem autorização para habilitar-se ao benefício do diferimento na operação em análise, o que levou o Fiscal Autuante, desenvolver a presente

*autuação, cobrando o ICMS sobre a importação do Filé de Bacalhau e do Filé de Merluza congelados vindos do exterior.*

*Isto posto, o regulamento do Estado da Bahia é claro em estabelecer que, nas operações com mercadorias enquadradas no regime de diferimento, a fruição do benefício é condicionada a que o adquirente ou destinatário requeira e obtenha previamente sua habilitação para operar em tal regime junto à repartição de sua circunscrição, em que, nos julgados deste Conselho de Fazenda, o entendimento é de que tal ausência de obrigação acessória, tornar-se um ato constitutivo do crédito tributário. As documentações acostadas aos autos não demonstram tenham essa habilitação para operar no regime do diferimento. Infração caracterizada.*

*Sobre a multa aplicada, esta tem previsão legal e deve ser mantida, pois em conformidade com o art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96 é a devida para a infração cometida, não sendo este órgão julgador competente para declarar sua inconstitucionalidade na forma do art. 167, inciso I do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 2<sup>a</sup> JJJ assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- I. Entendeu que, pela importação do exterior do Filé de Merluza há a incidência de ICMS, conforme disposto no inciso XXIII do art. 286, do RICMS/BA e a luz do art. 287, do mesmo diploma legal, a ser recolhido através do regime de diferimento, e a fruição de tal benefício tem como condição o requerimento feito pelo adquirente ou destinatário a fim de obter previamente sua habilitação para operar em tal regime. Com isso, afirmou que da análise dos documentos acostados aos autos, o autuado não possui autorização para habilitar-se ao benefício do diferimento na operação em tela, o que levou o Fiscal Autuante, desenvolver a presente autuação, cobrando o ICMS sobre a importação do Filé de Bacalhau e do Filé de Merluza congelados vindos do exterior. Entendendo assim estar caracterizada a Infração.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 156 a 163), basicamente reiterando os termos da impugnação, aduzindo que:

- a) A acusação é improcedente pela impossibilidade de cobrança de tributo com base em presunção da ocorrência do fato gerador futuro, pois viola o princípio da legalidade tributária;
- b) Desproporcionalidade da multa aplicada, por entender que a multa não tem caráter remuneratório, mas punitivo, e deve ser aplicada na proporção da penalidade cometida pelo infrator, em observância ao princípio constitucional da Igualdade. Explanou ainda que a infração à legislação tributária deve ser punida da mesma forma que o é a infração à legislação penal, sendo assim necessária a dosimetria da pena por força do princípio da proporcionalidade;
- c) Por fim pede que seja levado em consideração o benefício da dúvida disposto no art. 112 do CTN, que garante em caso de dúvida a interpretação da norma em favor do contribuinte.

Houve pronunciamento da PGE/PROFIS, que diante do exposto entendeu que os argumentos do recorrente não são suficientes para modificar a Decisão recorrida, pelo que, opinou pelo conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Inicialmente, atestada a tempestividade recursal, verifico presentes, no Processo Administrativo Fiscal - PAF em tela, os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos fiscais reclamados, estando o lançamento de ofício de acordo com o estabelecido nos termos dos artigos 39, RPAF/BA (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) e 142 do CTN (Código Tributário Nacional), não vislumbrando a ocorrência de nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 18 do RPAF/BA.

O Recorrente procedeu à importação de Filé de Bacalhau e de Merluza, sujeitos ao regime de diferimento de ICMS, nos termos do inc. XXIII, art. 286 do RICMS-BA/2012. E em razão de não estar habilitado ao regime de diferimento previsto no art. 287 do RICMS/BA, teve contra si lavrado o presente auto.

Da análise do presente PAF entendo não merecer qualquer reforma a Decisão recorrida.

Após apreciação dos fundamentos aduzidos em sede de Recurso Voluntário, verifico que os mesmos se apresentam como meras repetições dos fundamentos aduzidos em sede de impugnação, os quais já foram devidamente enfrentados pelo julgador de piso.

Basicamente, alega o Recorrente que não haveria o que se falar em regime de diferimento no presente caso em razão das referidas operações serem isentas, e para fundamentar sua tese invoca o art. 265 e §3º. do art. 286 do RICMS/BA, bem como do art. 3º do Tratado Internacional GATT.

De fato, o Tratado GATT garante à importação do bacalhau e merluza o mesmo tratamento tributário conferido internamente aos produtos nacionais, e isso em momento algum foi negado pelo Fisco Estadual.

O que ocorre é que, o Estado da Bahia, através do inc. II, art. 265 do RICMS-BA/2012, conferiu isenção nas *saídas internas* de pescado, incluindo-se, logicamente, o bacalhau e merluza.

Entretanto, ao importar os referidos produtos, o Estado da Bahia não tem como prever que a saída desses produtos ocorrerá em operação interna ou interestadual.

Em razão disso, a legislação previu o regime de diferimento do ICMS, razão pela qual, no momento da saída, em se tratando de operação tributada (interestadual), o imposto será devido. Por sua vez, se a saída for não tributada ou isenta (saída interna), não haverá imposto estadual a ser recolhido.

Assim, há lógica no procedimento indicado pela legislação estadual e, a meu ver, nenhuma dúvida interpretativa.

Ocorre que, para estar habilitado a recolher o ICMS através do regime de diferimento, deveria o Recorrente ter solicitado a habilitação, nos termos do que dispõe o art. 287 do RICMS/BA, e assim não procedeu.

Ademais, cumpre ressaltar, que em momento algum o Recorrente trouxe aos autos qualquer prova de que as saídas posteriores do bacalhau e merluza efetivamente foram isentas.

Nestes termos, entendo não assistir razão ao Recorrente.

No que concerne ao fundamento de desproporcionalidade da multa aplicada, verifico que ela é legalmente prevista, não competindo a esta Câmara de Julgamento Fiscal questionar sua legalidade ou aplicação, nos termos do art. 167 do RPAF/BA.

Assim, face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 210320.0001/13-4, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$116.975,52, acrescido da multa de 60%, prevista no art.42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA- PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS