

**PROCESSO** - A. I. N° 117926.0007/14-1  
**RECORRENTE** - AMBEV S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0128-05/15  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 20/02/2017

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0011-11/17

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. CONTRIBUINTE NÃO HABILITADO JUNTO À SEFAZ PARA OPERAR NO DIFERIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os estabelecimentos industriais dispõem de regra específica, prevista no inciso VII do § 1º do art. 287 do RICMS/12, a qual dispensa esses contribuintes da exigência da habilitação para operar no diferimento. Infração insubstancial. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 5<sup>a</sup> JJF N° 0128-05/15, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 117926.0007/14-1, lavrado em 05/09/2014, para exigir ICMS no valor histórico de R\$78.265,42, em razão da seguinte irregularidade: "*Falta de recolhimento do ICMS no momento do desembarque aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador seja estabelecido no Estado da Bahia*". Multa de 60% - Art. 42, II, "f".

A 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 14/07/2015 (fls. 166 a 173) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### “VOTO

*O presente lançamento de ofício, ora impugnando, foi lavrado no trânsito de mercadorias pra exigir o imposto devido por: "Falta de recolhimento do ICMS no momento do desembarque aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador seja estabelecido no Estado da Bahia".*

*Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais, além do mais quanto ao fato de o autuado gozar ou não do benefício do diferimento trata de questão meritória, que será enfrentada adiante.*

*A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar", 7<sup>a</sup> edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omisso que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.*

*Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas. Quanto ao pleito da sua exclusão ou redução, não cabe competência a essa unidade fracionária do CONSEF e sim à Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RPAF/BA.*

*É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação*

*Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como as decisões dos Tribunais apontados pelo autuado não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.*

*No que tange ao mérito, verifico que a questão se restringe à necessidade ou não do sujeito passivo ter o Certificado de Habilitação do Diferimento na importação dos bens do ativo imobilizado no âmbito do Programa DESENVOLVE.*

*O sujeito passivo não recolheu o tributo alegando diferimento, contudo não apresentou Certificado de Habilitação de Diferimento, conforme determina o art. 2º, §1º do Dec. 8205/2002, o mesmo decreto que aprova o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE e constitui o seu Conselho Deliberativo.*

*Tal dispositivo, portanto, exige a habilitação específica para operar com o regime do diferimento, não cabendo a aplicação da regra genérica de dispensa de habilitação prevista no art. 287, §1º, VII do RICMS/BA.*

*Sem o atendimento da aludida condição, observando a obrigatoriedade de habilitação junto à Sefaz, conforme, acima alinhado, não há fruição do benefício do diferimento, indevidamente utilizado pelo sujeito passivo, que deveria recolher o tributo até o momento do despacho aduaneiro, conforme art. 332 do RICMS/2012.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 185 a 201, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Afirma que a Decisão de piso está completamente equivocada, eis que desconsidera que o Contribuinte já é habilitado e autorizado a operar o diferimento do Programa Desenvolve nos termos da Resolução nº 155/2010 e Resolução nº 172/2013. Argumenta que não consta da norma de regência a condicionante da apresentação da obrigação acessória relativa à apresentação de Certificado de Habilitação para obtenção e fruição do incentivo.

Referindo-se à fundamentação adotada na decisão da JJF, alega que a decisão partiu de premissas equivocadas. Primeiro porque, embora a Recorrente tenha comprovado ser beneficiária do Programa DESENVOLVE desde 2007, fazendo jus, portanto, ao diferimento do recolhimento do ICMS na importação de bens para o ativo imobilizado, esta condição foi completamente desconsiderada. Segundo porque a ação fiscal extrapolou suas funções, invadindo a competência do Conselho Deliberativo do Programa, ao promover lançamento previsto exclusivamente para a hipótese de cancelamento da habilitação. Por fim, terceiro porque a apresentação do apontado Certificado não consta como condição para obtenção do incentivo, razões pelas quais falece de legitimidade o lançamento fiscal por ausência do recolhimento de ICMS. Assim, afirma que a manutenção da autuação chega até a surpreender.

Transcreve o texto do inciso XXV do art. 286 do RICMS/12 e do art. 4º da Lei nº 7.980/01, em apoio à idéia de que a habilitação da empresa autuada foi concedida nos termos das Resoluções nº 155/10 e 172/13 (cujos textos reproduz), ambas do Conselho Deliberativo do Desenvolve, em que consta o direito ao incentivo fiscal com o diferimento do ICMS nas importações de bens destinados ao ativo fixo.

Chama a atenção para o fato de que, de acordo com a legislação colacionada, a apresentação de Certificado de Habilitação não consta como condição para fruição do benefício. Explica que, em verdade, o que se exige do contribuinte é sua habilitação perante o Conselho Deliberativo do Programa para que possa gozar do benefício, e não a exibição dessa habilitação, providênciá essa, aliás que poderia ter sido facilmente efetuada pela autoridade autuante com simples consulta em seus cadastros e sistemas internos.

Assim, argumenta que, considerando as Resoluções nº 155/2010 e nº 172/2013 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, o requisito de habilitação prévia do contribuinte para fins de fruição do incentivo está devidamente atendido, não cabendo à autoridade fiscal impor a antecipação do recolhimento do tributo com base em obrigações acessórias não previstas na legislação.

Por outro aspecto, esclarece que a exigência prevista no §1º do art. 2º do Decreto nº 8.205/2002, fundamento fático para lavratura do auto, não representa a exigência de uma nova habilitação como faz entender o lançamento impugnado, pois, se assim o fosse, caracterizaria obrigação além dos limites fixados na lei instituidora do Programa, em clara violação ao artigo 99 do CTN. Neste sentido, externa o entendimento de que a previsão constante no referido §1º, art. 2º, do Decreto nº 8.205/2002, caracteriza-se como mero ato declaratório, necessário à ciência da SEFAZ/BA sobre a autorização outorgada, e que independente de aceitação prévia pela SEFAZ/BA.

Alega que, não obstante essa função declaratória, o escopo da norma já foi devidamente atendido quando da concessão do benefício, eis que o próprio regulamento do Programa, em seus artigos 14 e 15 (cujos textos reproduz), imputam ao Conselho Deliberativo informar à SEFAZ quanto ao deferimento do benefício. Nestes termos, defende que, ante o cotejo de toda a estrutura normativa que envolve o Programa DESENVOLVE, não poderia o auditor fiscal impor à empresa beneficiária de incentivo fiscal obrigações tributárias já supridas pelo próprio trâmite da concessão do benefício, em clara interpretação extensiva do decreto em desfavor do contribuinte, e desamparada de legalidade.

Alega, ainda, que, não bastasse todos os fundamentos jurídicos já expostos, a ação fiscal ao exigir o pagamento integral e antecipado do ICMS na importação do ativo fixo promoveu o cancelamento do benefício sem ter competência para tanto, uma vez que tal poder apenas é conferido ao Conselho Deliberativo nos termos do §2º do artigo 19 do Decreto nº 8.205/2002, cujo texto reproduz.

Conclui, assim, que o lançamento impugnado é impertinente, e ofende diversos princípios tributários dentre eles cita o da razoabilidade, legalidade e segurança jurídica.

Afora as questões de direito suscitadas, lembra que o programa DESENVOLVE é instrumento de política de desenvolvimento para estimular a indústria local. Afirma que o objetivo do programa é “*fomentar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda(...)*”.

Alega que todos esses efeitos previstos na norma restam comprometidos em casos como a autuação presente, em que a tributação antecipada sobre aquisição de bens a serem integrados ao ativo fixo desestimula o incremento do parque fabril e, consecutivamente, o desenvolvimento tecnológico, criação de empregos e aumento da produção.

Assim, conclui que, seja pelo objetivo da norma, seja pela literal disposição dos preceitos nela encampados, a não exibição do Certificado de Habilitação não é causa de suspensão do benefício, a fim de ensejar a antecipação total do recolhimento do ICMS. Ao contrário, defende que a referida habilitação é pública e notória, pois publicada em Diário Oficial do Estado, e comunicada previamente à Sefaz pelo próprio Comitê Gestor.

Por essas razões, conclui que a única decisão possível é a declaração de sua improcedência.

Suscita a nulidade da Decisão de piso por não haver apreciado os documentos acostados ao processo pelo sujeito passivo, pois sustenta que goza do diferimento, requerido por meio da GLME. Sustenta que a autoridade fiscal sequer consultou o sistema da SEFAZ, onde consta a informação do gozo do benefício fiscal aludido.

Transcreve doutrina de José Eduardo Soares de Melo em apoio à tese de que não se pode efetuar o lançamento fiscal com base em presunções, em face dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Do exposto, entende revelar-se de todo frágil a conclusão extraída pelo fiscal em seu Auto de Infração e acolhida posteriormente pela 5ª junta de Julgamento Fiscal, no sentido de que a mera não apresentação do Certificado de Habilitação demonstraria a exigibilidade da integralidade do crédito tributário. Assim, infere que a exigência do ICMS em casos como o presente, é totalmente

refratária ao ordenamento jurídico, representando verdadeiro confisco tributário constitucionalmente vedado (art. 150, IV, da CF), por desfalcar o patrimônio da Recorrente fundado em mera presunção.

Reesalta que o ônus da prova quanto aos fatos geradores da exação tributária em casos como este compete única e exclusivamente ao Fisco, a teor do que dispõe o art. 142, do CTN. Transcreve a doutrina de Paulo de Barros Carvalho e Susy Gomes Hoffmann em apoio à sua tese.

Quanto à multa, alega que duas as razões afastam a possibilidade de sua aplicação em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Transcreve jurisprudência do CARF, do STJ e do STF em apoio à idéia de que tais sanções devem obediência aos princípios da proporcionalidade e da vedação ao confisco, pois entende que as multas desproporcionais prestam-se, exclusivamente, como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora.

Consequentemente, requer-se, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Do exposto, requer a admissibilidade e provimento do Recurso para anular/reformar a Decisão recorrida, ante a improcedência da autuação, uma vez que inexistentes as irregularidades apontadas na autuação. Subsidiariamente, requer a nulidade da multa aplicada ou, ao menos, sua redução a um patamar razoável (entre 20% e 30%);

Termos em que pede e espera deferimento.

Às folhas 205/211, representante da PGE emitiu parecer, opinando pelo improvimento do recurso com base nas razões seguintes.

Afirma que não se pode confundir o ato de habilitação com aquelloutro de fruição do benefício fiscal. Entende que o ato de certificação é um ato administrativo composto e imperfeito, pois desprovido de aptidão para produzir efeitos jurídicos imediatos.

Segundo o entendimento do eminente procurador, a obtenção do certificado de habilitação é condição de fruição do benefício fiscal do deferimento, único meio eficaz de se fazer a autoridade fazendária tomar conhecimento da habilitação concedida por outro órgão, o Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Entende inaplicável o quanto previsto no art. 287, § 1º do RICMS/12, pois é incompatível com o princípio da especialidade das regras do DESENVOLVE.

Quanto à multa aplicada, afirma que têm previsão legal, descabendo o seu afastamento na seara administrativa.

Conclui a sua manifestação, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Quanto à alegação de nulidade da decisão de piso, ao fundamento de que não foram analisados os documentos acostados pela autuada, junto à impugnação, entendo que não merece acolhida, pois a JJF não deixou de considerar qualquer das provas acostadas pela autuada, tendo, apenas, formado um ente de juízo que, a despeito da habilitação ao Desenvolve conferida pela Resolução 029/2007, conduziu ao entendimento de que a empresa recorrente precisaria dispor de habilitação específica para desfrutar do benefício do deferimento, decisão esta que foi devidamente fundamentada com a referência ao art. 2º, § 1º do Decreto nº 8.205/02, conforme se depreende da leitura de trecho do acórdão recorrido, abaixo reproduzido.

*“O sujeito passivo não recolheu o tributo alegando diferimento, contudo não apresentou Certificado de Habilidade de Diferimento, conforme determina o art. 2º, §1º do Dec. 8205/2002, o mesmo decreto que aprova o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE e constitui o seu Conselho Deliberativo.*

*Tal dispositivo, portanto, exige a habilitação específica para operar com o regime do diferimento, não cabendo a aplicação da regra genérica de dispensa de habilitação prevista no art. 287, §1º, VII do RICMS/BA.”*

Assim, a eventual discordância acerca do entendimento manifestado pela JJF não pode dar ensejo à anulação da decisão proferida, sob pena de se incorrer em violação ao princípio do livre convencimento motivado, que deve orientar a atuação dos órgãos judicantes. Assim, rejeito a arguição de nulidade suscitada.

No mérito, a acusação fiscal consistiu em “*Falta de recolhimento do ICMS no momento do desembarço aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador seja estabelecido no Estado da Bahia...*”. A empresa alega que possui a Resolução nº 155/2010, que lhe habilita a desfrutar dos benefícios do Programa Desenvolve, não havendo necessidade de uma outra resolução por parte da Sefaz.

O autuante defende haver necessidade de habilitação específica, com base no que dispõe o § 1º do art. 2º do Decreto 8.205/2002.

O cerne da questão cinge-se, portanto, em se determinar se o diferimento do ICMS nas importações de máquinas e equipamentos por empresa habilitada no Programa DESENVOLVE requer habilitação específica, ou se, pelo contrário, não há necessidade.

Pois bem, examinemos a legislação a respeito.

A regra geral do microssistema do ICMS é no sentido de se exigir habilitação específica para gozo do benefício fiscal do diferimento, nos termos do art. 287 do RICMS/12, abaixo transcrito.

*“Art. 287. 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 (grifo acrescido), perante a repartição fiscal do seu domicílio tributário, e desde que:*

*I - apure o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal;*

*II - seja produtor rural, não constituído como pessoa jurídica; ou*

*III - seja optante pelo Simples Nacional, exclusivamente nas seguintes situações:*

*a) nas aquisições de mercadorias destinadas a processo de industrialização;*

*b) nas aquisições de sucatas, fragmentos, retalhos ou resíduos de materiais.*

*...”*

Os estabelecimentos industriais dispõem, contudo, de regra específica, prevista no inciso VII do § 1º desse mesmo artigo regulamentar, a qual dispensa esses contribuintes da exigência da habilitação, conforme se pode depreender da leitura do seu texto, abaixo reproduzido.

*“Art. 287. ...*

*...  
§ 1º São dispensados da habilitação prevista neste artigo:*

*...  
VII - estabelecimentos industriais ou agropecuários, nas entradas decorrentes de importação do exterior de bens destinados ao ativo imobilizado.*

*...”*

Examinando os autos, é possível perceber que a operação autuada refere-se a uma importação de um Sistema CIP de Limpeza para o projeto de ampliação da empresa, conforme descreveu o autuante na descrição dos fatos, à folha 01 do presente processo.

A cópia do documento fiscal, acostada à folha 18, não dá margem a dúvidas, pois descreve a natureza da operação como “**IMPORTAÇÃO-COMPRA ATIVO IMOBILIZ. COM CRÉDITO ICMS**” (vide campo “**NATUREZA DA OPERAÇÃO**”).

Assim, tratando-se de estabelecimento industrial (o importador) e tendo por objeto (a operação) uma entrada de bem destinado ao seu ativo imobilizado, é de se admitir a incidência da regra prevista no art. 287, § 1º, inciso VII do RICMS/12 para dispensar o contribuinte da exigência de habilitação prévia, o que desnatura a exigência fiscal em julgamento.

Nesse mesmo sentido, foi a decisão da 1ª CJF, no Acórdão CJF Nº 0083-11/16, relatado pelo Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes, que firmou entendimento pela improcedência da exigência fiscal, conforme se pode preender da leitura de trecho abaixo transcreto.

*"Observe-se que o RICMS-BA/2012, no art. 287, § 1º, VII, relativamente às demais operações sujeitas ao diferimento, exige que a repartição fiscal competente conceda prévia habilitação para operar no regime. Todavia, tal habilitação é dispensada nas entradas decorrentes de importação de bens destinados ao ativo fixo de indústrias. De maneira geral, portanto, excetuando-se as importações de bens destinados ao ativo fixo de indústrias, no qual não é necessário (grifo acrescido), o ato constitutivo do direito, é a habilitação."*

Assim também se posicionou a 2ª CJF, no Acórdão CJF Nº 0074-12/16, relatado pela Conselheira Evany Cândida Vieira dos Santos, que também se manifestou no sentido da insubsistência da infração, conforme se lê abaixo.

*"Ademais, o próprio RICMS/97, em seu art. 287 dispensa a habilitação nas hipóteses de importação de bens destinados ao ativo imobilizado, realizadas por estabelecimentos industriais localizados no Estado da Bahia. Em sendo assim, ainda que haja uma norma exigindo tal habilitação, esta foi posteriormente dispensada."*

Assim, em consonância com a jurisprudência desta casa, penso que não há necessidade de habilitação específica para importação de bens para o ativo imobilizado de estabelecimentos industriais, não havendo, portanto, de prosperar o presente lançamento.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **117926.0007/14-1**, lavrado contra **AMBEV S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS