

PROCESSO - A. I. Nº 269198.0130/15-0
RECORRENTE - SIEMENS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0149-05/16
ORIGEM - INFAZ IRECÊ
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/08/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0160-11/17

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Documentos acostados aos autos comprovam que o sujeito passivo não possuía habilitação para operar no regime de Diferimento. Tendo requerido habilitação de diferimento por importação a partir de 23/10/2013 e deferida em 12/02/14, deve produzir efeitos a partir da data da expedição do Certificado de Habilitação para operar o regime de diferimento, alcançando as operações de aquisições anteriores à habilitação que foram objeto de requerimento formulado pelo estabelecimento autuado. Modificada a Decisão recorrida. Não acolhido o pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada por falta de amparo legal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a Decisão da 5ª JJF, que julgou o Procedente o Auto de Infração lavrado em 16/12/2015, relativo a falta de recolhimento do imposto devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte não possuía ainda a habilitação de diferimento, conforme art. 286, LII e 287 do RICMS/BA. – exigindo ICMS no valor de R\$5.495.923,94. Multa de 60%. Ocorrências em 27/06/2013 a 05/02/2014.

Na Decisão proferida pela 5ª JJF (fls. 1209 a 1216), inicialmente foi rejeitado o pedido de realização de diligência fiscal por entender que os elementos constantes no PAF eram suficientes para a formação da convicção do julgador (art. 147, I, “a” do RPAF/BA).

Ressaltou que o órgão julgador não tem competência para apreciar a constitucionalidade e legalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do art. 125 do COTEB, bem como à multa aplicada e os acréscimos moratórios são previstos no art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no art. 102, § 2º, do COTEB com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Fundamentou que o Auto de Infração foi lavrado com a observância ao disposto no art. 39 do RPAF/BA, produzindo seus efeitos jurídicos e legais, não havendo mudança de critério jurídico para a formalização de créditos tributários, nos termos do art. 146 do CTN, ressaltando que a importação de mercadorias com indicação de benefício do diferimento do ICMS, por meio GLME, fica sujeito à homologação posterior, inexistindo violação ao princípio da Segurança Jurídica.

No mérito, quanto à falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações apreciou que:

Ocorre que o contribuinte não possuía ainda, à época da ocorrência dos fatos geradores apontados na inicial, a habilitação para operar sob o regime de diferimento, nos termos exigidos pela legislação tributária, e promoveu o desembaraço aduaneiro sem o pagamento do imposto estadual, utilizando-se das Guias para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS – GLME.

A questão central da impugnação do deferimento diz respeito ao fato de que as operações de importação por ele promovidas estão amparadas pelo diferimento do ICMS, e que a falta de habilitação constituiria uma mera obrigação acessória, que não pode levar à exigência do ICMS.

Consoante o previsto no art. 286, LII, do RICMS-BA, Decreto 13.780/2012:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

LII - nas entradas decorrentes de importação do exterior e nas saídas internas de peças e equipamentos destinadas à montagem de aerogeradores de energia eólica;

Em razão do dispositivo em comento, no momento da saída, em se tratando de operação interestadual, o imposto é devido. Contudo, se a saída for interna, fica diferido o lançamento do ICMS.

Esse fato justificaria, na visão do autuado, que embora não estivesse habilitado para o regime de diferimento, estaria amparado com o benefício fiscal, ao importar do exterior peças e equipamentos destinados à montagem de aerogeradores de energia eólica.

Nessa vertente, alega que com a apresentação das GLME, visadas pela repartição fiscal, toda a operação de importação estaria regular e homologada pelo Fisco.

Não concordo com esta assertiva, pois olvida o sujeito passivo que a GUIA PARA LIBERAÇÃO DE MERCADORIA ESTRANGEIRA SEM COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO ICMS, GLME, conforme o art. 200 do RICMS/2012, será emitida pelo contribuinte em três vias, quando a operação for desonerada do imposto, que, após serem visadas pelo Fisco, terão a seguinte destinação: I - 1ª via: importador, devendo acompanhar a mercadoria ou bem no seu transporte; II - 2ª via: Fisco federal ou recinto alfandegado - retida por ocasião do desembarço aduaneiro ou entrega do bem ou mercadoria; III - 3ª via: Fisco da unidade federada do importador; mas de acordo com o § 2º, o visto da GLME não tem efeito homologatório, sujeitando-se o importador, adquirente ou o responsável solidário ao pagamento do imposto, das penalidades e dos acréscimos legais, quando cabíveis.

Referendando a questão, quando se trata de benefício fiscal condicionado, regido pelo art. 38 da Lei do ICMS da Bahia (Lei 7.014/96), “quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação”.

Nesse sentido o art. 287 do RICMS-BA, 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 o destinatário requeira e obtenha previamente sua habilitação para operar em tal regime junto à repartição de sua circunscrição, e tal ausência de obrigação acessória, leva à constituição do crédito tributário, como segue:

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, 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.

As hipóteses em que são dispensadas a habilitação estão contidas no parágrafo primeiro do mesmo dispositivo, sendo que o autuado não se enquadra em nenhuma delas, como segue:

§ 1º São dispensados da habilitação prevista neste artigo: I - a Companhia Nacional de Abastecimento (CONAB); II - a Petróleo Brasileiro S.A. (PETROBRÁS); III - o produtor rural, não constituído como pessoa jurídica; IV - o autor da encomenda, quando do retorno real ou simbólico das mercadorias ou bens remetidos para industrialização, beneficiamento, conserto ou processos similares; V - os adquirentes ou destinatários: a) de refeições destinadas a consumo por parte de empregados no estabelecimento de contribuinte localizado neste estado; b) de álcool etílico para fins carburantes; c) de gado bovino, bufalino e suíno em pé e de aves vivas; d) dos bens destinados ao ativo imobilizado de estabelecimentos industriais ou agropecuários localizados neste Estado, de que cuida o inciso XXV do caput do art. 286; VI - entidades de assistência técnica, organizadas e mantidas por associações de produtores, na importação do exterior de máquinas e equipamentos; VII - estabelecimentos industriais ou agropecuários, nas entradas decorrentes de importação do exterior de bens destinados ao ativo imobilizado.

Em nenhuma dessas hipóteses se enquadra o contribuinte autuado.

Outrossim, o Certificado de Habilitação para o regime de diferimento será expedido pela inspetoria fazendária do domicílio tributário do contribuinte, após requerimento formulado pelo interessado.

A documentação acostada pelo autuante, fl. 11, demonstra que a Habilitação para o Diferimento nº 82450005, foi concedida em 12/02/2014, relativa à Importação do Exterior de Peças e Equipamentos, e os fatos geradores deste Auto são concernentes a períodos anteriores a esta data.

Quanto às informações prestadas pelo sujeito passivo e colacionadas às fls. 1062 a 1081, relativos aos pedidos de habilitação, requeridos em 23/10/2013, no próprio corpo do Documento de Habilitação Cadastral para o Diferimento de ICMS consta no item 08 Termo de Compromisso no qual, expressamente está previsto no item 3 que “qualquer operação beneficiada pelo diferimento deverá ser acompanhada da documentação fiscal normalmente exigida, na qual deverá constar o número do Certificado de Habilitação do destinatário”. Tais documentos, apresentados pelo defendente, não possuem o condão de desconstituir o lançamento tributário.

Condição essencial para a fruição do regime de diferimento, no presente caso, é a habilitação do contribuinte, sendo que o número do Certificado de Habilitação para o regime de diferimento e a expressão “ICMS diferido - art. 286 do RICMS” deverão constar, obrigatoriamente, em todos os documentos fiscais emitidos para dar curso ao produto até o estabelecimento destinatário. (art. 288 e parágrafo único do RICMS/BA).

Saliento que não foram detectados ou apontados erros na formação da base de cálculo do imposto, pelo defendente, sendo que as planilhas elaboradas pelo auditor fiscal estão anexas às fls. 19 a 27, e cópias das DI do exercício de 2013, fls. 40 a 922 e exercício de 2014, fls. 923 a 990.

Portanto, como o autuado não possuía habilitação para operar no regime de diferimento, no momento do desembaraço aduaneiro, deve recolher o ICMS que lhe está sendo exigido, conforme preceitua o art. 4º, inciso IX da Lei 7.014/96.

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

Destaco que o patrono do contribuinte requereu que todas as intimações e notificações relativas ao presente processo sejam realizadas em nome do Dr. Roberto de Siqueira Campos (OAB-SP 26.461), bem como dos demais signatárias da presente defesa, no endereço profissional à Rua Leopoldo Couto de Magalhães Júnior, nº 758, 16º andar, Ed. New Center São Paulo, São Paulo.

Ressalto nada obstar que seu pleito seja atendido e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda envie as intimações e demais comunicações para o endereço requerido. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade da intimação, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no art. 108 do RPAF-BA/99, e, em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional - CTN, art. 127, orientando, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Um dos julgadores proferiu VOTO DIVERGENTE, discordando do posicionamento da Relatora, pela improcedência do Auto de Infração, conforme sintetizo abaixo.

Fundamentou que a importação foi feita pela empresa (Siemens Ltda.) que exerce atividade de produção de fontes de energia renováveis, estabelecida no município de Morro de Chapéu - BA e importou, peças e equipamentos destinados à montagem de aerogeradores de energia elétrica, com amparo do benefício do diferimento previsto no art. 286, inc. LII, do RICMS/12, sem indicação do termo da operação final que encerrasse a fase de diferimento do imposto.

E que a exigência fiscal decorre do entendimento de que o sujeito passivo deveria ter prévia habilitação para gozo do benefício fiscal previsto no art. 287, do RICMS/12, que prescreve que “a fruição do benefício é condicionada a que o adquirente ou destinatário requiera e obtenha, previamente, sua habilitação para operar nesse regime”.

E que, o contribuinte importou bens mediante emissão das GLME, com base no diferimento previsto no art. 286, inc. LII, do RICMS/12, sujeito a posterior homologação até setembro de 2013.

Posteriormente deu entrada em 312 pedidos de habilitação (fls. 1.063 a 1.181) em 23/10/2013, para amparar as entradas das mercadorias importadas sem recolhimento do ICMS, para posterior homologação, formalizando pedido por cada importação que iria realizar, tendo sido deferido em 12/02/14 (fls. 1.182 a 1.187), com reconhecimento expresso de que o contribuinte era detentor do direito de usufruir do benefício do diferimento previsto no art. 286, inc. LII, do RICMS/12, o que no entendimento do julgador produziu “efeitos homologatórios das operações de importação realizadas anteriormente pelo sujeito passivo, acobertadas pelas GLMEs”, reconhecendo que preenchia todos os requisitos formais contidas no art. 287 do RICMS/97.

Concluiu que o ato de habilitação para o diferimento concedido, confirmou que o contribuinte,

atendia aos requisitos exigidos na legislação para poder operar no regime de diferimento, em conformidade com as informações declaradas nas GLME's.

Em seguida transcreveu o Parecer GECOT DITRI nº 08101/2009, de 19/05/2009, que em termos gerais concluiu que a aplicabilidade do benefício do diferimento pressupõe prévia habilitação do estabelecimento adquirente, para as operações de importação e aquisições interestaduais de insumos, embalagens e componentes, que serão empregados no processo produtivo do estabelecimento, mas que a habilitação para operar no regime do diferimento produzirá efeitos a partir da data da expedição do Certificado de Habilitação e “à habilitação serão alcançadas pelo diferimento, desde que convalidadas pelo Fisco”.

Destacou que o CONSEF, em decisões recentes, manifestou entendimento por via interpretativa, de que a exigência de prévia habilitação para operar no regime de diferimento não se aplica às operações de importação realizadas por empresas habilitadas no Programa DESENVOLVE, a exemplo dos Acórdãos CJF Nº 0379-12/15, CJF Nº 0179-02/15, CJF Nº 0177-05/15 e CJF Nº 0384-12/15.

Reproduziu parte do conteúdo do Acórdão CJF nº 0384-12/15 e votou pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 1226 a 1248), o recorrente esclarece que exerce atividade de industrialização de fontes de energia renováveis e realizou operações de importação de partes e peças destinadas à montagem de aerogeradores de energia eólica, sujeitas ao diferimento do ICMS, nos termos do art. 286, LII, do RICMS-BA, emitindo GLME, com essa indicação.

Diz que até setembro de 2013, emitia a GLME e o Fisco reconhecia o benefício fiscal do diferimento, mas a partir de setembro daquele ano, passou a exigir protocolo de pedido para habilitação do diferimento para cada produto importado, tendo sido feito 312 pedidos, que demoraram de ser apreciados, sendo orientado pelo Fisco Estadual que emitisse GLMEs para liberação da mercadoria, com indicação do disposto no art. 286, LII, do RICMS-BA.

Esclarece que em 12.2.2014 (fl. 1.182), a Inspeção Fiscal reconheceu expressamente o direito do recorrente ao diferimento do ICMS nas importações de insumos destinados à montagem de aerogeradores de energia eólica, mediante a homologação dos 312 pedidos (fls. 1063 a 1181), uma vez que ela preenchia todos os requisitos legais necessários para tanto.

E que embora tenha ocorrido à homologação da aplicabilidade do diferimento foi autuado sob a alegação de que as importações realizadas antes da concessão do deferimento dos pedidos, não poderiam se valer do diferimento (junho de 2013 a fevereiro de 2014).

Comenta a Decisão prolatada pela primeira instância com fundamento no voto vencedor que a condição *para fruição do benefício do diferimento, era a prévia habilitação do contribuinte, o que* deve ser reformada, pelos argumentos que passou a expor.

Ressalta a tempestividade do Recurso Voluntário e afirma que a interpretação conferida pela Decisão privilegiou equivocadamente os aspectos formais estabelecidos pela legislação (art. 287 do RICMS/BA), sem considerar o verdadeiro sentido material do benefício fiscal conferido, que é fomentar a indústria eólica no Estado da Bahia.

Discorre sobre os projetos sustentáveis no setor de energia limpa (aeólica) no Estado da Bahia, que pode vir a ser o maior produtor de energia eólica do país, com investimentos contratados que atingem R\$13,7 bilhões, 24 empreendimentos negociados, capacidade de 1,4 mil megawatts, podendo se elevar para 4 mil megawatts, distribuídos por 22 municípios.

Reafirma que a Decisão valorizou demasiadamente as exigências formais, sem sopesar o direito material conferido pelo legislador, utilizando interpretação literal da legislação do ICMS.

Discorre sobre o diferimento, como técnica de postergação do lançamento do tributo para um momento posterior ao da ocorrência do fato gerador, no contexto de uma cadeia econômica, composta por sucessivas operações tributadas, com efeito positivo sobre o capital de giro,

estimulando o desenvolvimento de empreendimentos de interesse do Estado e da sociedade.

Discorre sobre o art. 111 do CTN, conforme *Decisão proferida pelo STJ, no REsp 411704/SC “na medida em que a interpretação literal se mostra insuficiente para revelar o verdadeiro significado das normas tributárias, não pode levar o aplicador do direito à absurda conclusão de que esteja ele impedido, no seu mister de interpretar e aplicar as normas de direito, de se valer de uma equilibrada ponderação dos elementos lógico-sistemático, histórico e finalístico ou teleológico que integram a moderna metodologia de interpretação das normas jurídicas. (...)”*.

Cita outras *Decisões emanadas por Tribunais Superiores (RESP n.º 411704/SC, REsp 734541/SP)* e texto de doutrinadores e *Decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF)*, acerca da não priorização do formalismo.

Reapresenta a cronologia dos fatos, do desembaraço das mercadorias com indicação expressa do diferimento até setembro de 2013, com indicação do art. 286, LII, do RICMS/BA, apresentando a GLME, a partir desta data protocolo de 312 pedidos de habilitação que foram deferidos em fevereiro de 2014, o que no seu entendimento leva a conclusão lógica de que sempre fez jus a usufruir de tal diferimento.

Discorre sobre os atos declaratórios, com efeitos retroativos (STJ, AgInt no Resp 160.006-5/RS e STF, RE 115.510), o que foi reconhecido no voto divergente, proferido pelo i. Julgador Tolstoi Seara Nolasco, cujo teor transcreveu parte (fl. 1239/1240).

Discorre sobre os princípios da boa-fé, razoabilidade, proporcionalidade e segurança jurídica, ressaltando que emitiu GLME para liberação das mercadorias, protocolou pedidos de habilitação de diferimento para cada importação efetuada desde setembro de 2013, que só veio a ser deferido pelo Fisco estadual em fevereiro de 2014. Cita *Decisões de Tribunais Superiores (ADIN 1158-8-DF)* e *ADIN 1407-2-DF)* para reforçar seu posicionamento de que “*não há razoabilidade no lançamento tributário, em que o recorrente teve seu direito reconhecido, ainda que posteriormente, não tendo havido qualquer dano ao erário*”.

No que se refere ao pedido de cancelamento da multa de ofício, que foi indeferido na Decisão ora recorrida, afirma que deve ser observado o disposto no art. 112 do CTN, interpretando-se o caso concreto da maneira mais favorável à recorrente tendo em vista que (i) às diferentes posturas adotadas pelo Fisco para liberação das mercadorias importadas (ii) à postura contraditória consistente em homologar os pedidos de habilitação [reconhecendo o direito ao diferimento] e, logo em seguida, lavra o presente Auto de Infração.

Ressalta o disposto no art. 100 do CTN como fundamento de que é suficiente para excluir a imposição de penalidade e cobrança de juros de mora e atualização monetária.

Requer provimento do Recurso pela improcedência da infração, e caso assim não se entenda, o cancelamento da multa aplicada.

VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações de aerogeradores de energia eólica [peças destinadas a montagem].

Na Decisão proferida pela 5ª JF foi fundamentado que nas datas do desembaraço das importações contempladas com o diferimento previsto no art. 286, LII o estabelecimento autuado não possuía habilitação para operar sob o regime de diferimento, conforme disposto no art. 287, tudo do RICMS/2012 e não estava dispensado da habilitação, como estabelecido no §1º do mesmo dispositivo e diploma legal.

No voto divergente proferido por um dos Julgadores da 5ª JF, foi fundamentado que tendo o sujeito passivo requerido habilitação para operar no regime de diferimento, tendo sido deferido em momento posterior, deve ser reconhecido que o contribuinte preenchia os requisitos para

operar no citado regime.

No Recurso Voluntário interposto, de forma sintética o recorrente alegou que:

- a) Emitiu GLME e o Fisco reconhecia o benefício fiscal do diferimento (art. 286, LII/RICMS/BA);
- b) Requereu habilitação do diferimento por importação a partir de 23/10/13; foi deferido em 12.2.2014 e foi autuado pelas importações realizadas antes da concessão (jun/2013 a fev/2014);
- c) A Decisão privilegia os aspectos formais, o que vai de encontro aos princípios da boa fé, razoabilidade, proporcionalidade e segurança jurídica.

Com relação ao primeiro argumento de que para cada importação, foi emitida Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira (GLME) as quais foram visadas pela repartição fiscal, o que no seu entendimento reconheceu a regularidade da operação de importação, observo que conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, o art. 200 do RICMS/2012, prevê que a emissão desta guia é feita pelo contribuinte, e o § 2º, do mesmo artigo estabelece que:

§ 2º O visto da GLME não tem efeito homologatório, sujeitando-se o importador, adquirente ou o responsável solidário ao pagamento do imposto, das penalidades e dos acréscimos legais, quando cabíveis.

Logo, o simples fato de o agente fiscal ter visado a GLME não significa que foi homologado os procedimentos legais da operação de importação, ficando sujeito à verificação pelo Fisco em momento posterior, para aferir se o importador preenche os requisitos legais que indicou na GLME, para liberar a mercadoria importada sem o recolhimento do ICMS.

E como apreciado pela 5ª JF, em se tratando de benefício fiscal condicionado, não sendo comprovado o atendimento da condição exigida, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação, de acordo com o disposto no art. 38 da Lei 7.014/96.

Pelo exposto, não merece reparo à fundamentação da Decisão ora recorrida, ou seja, o fato de a mercadoria importada ter sido liberada mediante apresentação da GLME, não homologa o benefício fiscal indicado pelo contribuinte importador.

Quanto aos argumentos de que requereu habilitação do diferimento para importação das mercadorias objeto da autuação e foi autuado até o momento do deferimento, o que entende ir de encontro aos princípios da boa fé, razoabilidade, proporcionalidade e segurança jurídica, pela análise dos elementos contidos no processo constato que com relação às operações objeto da autuação:

- A) Compreende ao período de 27 de junho de 2013 a 05 de fevereiro de 2014 (com GLME);
- B) Foi requerido habilitação de diferimento a partir de 23/10/13 (fls. 1062 a 1181)
- C) Foi concedida habilitação de diferimento nº 08245.000-5 em 12/02/14 (fl. 1182) para importação de peças para montagem de aerogeradores de energia eólica.

Conforme apreciado na Decisão proferida pela primeira instância, o art. 286, LII, do RICMS-BA, estabelece que:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

LII - nas entradas decorrentes de importação do exterior e nas saídas internas de peças e equipamentos destinadas à montagem de aerogeradores de energia eólica;

Logo, como se trata de operação de importação de peças destinada a montagem de aerogeradores de energia eólica, o benefício fiscal contempla a postergação do lançamento e do pagamento do imposto para o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do importador.

Já o art. 287 do RICMS-BA, estabelece que:

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, 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.*

Por sua vez, o §1º do mesmo artigo dispõe sobre as situações em que os contribuintes estão dispensados da habilitação ao diferimento:

§ 1º São dispensados da habilitação prevista neste artigo: I - a Companhia Nacional de Abastecimento (CONAB); II - a Petróleo Brasileiro S.A. (PETROBRÁS); III - o produtor rural, não constituído como pessoa jurídica; IV - o autor da encomenda, quando do retorno real ou simbólico das mercadorias ou bens remetidos para industrialização, beneficiamento, conserto ou processos similares; V - os adquirentes ou destinatários: a) de refeições destinadas a consumo por parte de empregados no estabelecimento de contribuinte localizado neste estado; b) de álcool etílico para fins carburantes; c) de gado bovino, bufalino e suíno em pé e de aves vivas; d) dos bens destinados ao ativo imobilizado de estabelecimentos industriais ou agropecuários localizados neste Estado, de que cuida o inciso XXV do caput do art. 286; VI - entidades de assistência técnica, organizadas e mantidas por associações de produtores, na importação do exterior de máquinas e equipamentos; VII - estabelecimentos industriais ou agropecuários, nas entradas decorrentes de importação do exterior de bens destinados ao ativo imobilizado.

Pelo exposto, mesmo que as mercadorias importadas (*peças e equipamentos destinadas à montagem de aerogeradores de energia eólica*) estivessem contempladas com o benefício fiscal do diferimento, o art. 287 estabelecia condição prévia de habilitação para fruir do benefício fiscal da postergação e lançamento do ICMS-importação, que o contribuinte na situação em questão não possuía, em relação às operações objeto da autuação, mesmo porque não estava dispensado da habilitação, como previsto no §1º do artigo citado.

Relativamente ao argumento de que foi concedida habilitação em 12/02/14 e a Decisão não deveria privilegiar os aspectos formais em razão dos princípios invocados ao seu favor, observo que os elementos contidos no processo demonstram que o contribuinte, com relação às operações de importação, emitiu os documentos fiscais para acobertar as operações, preencheu GLME, nas quais indicou o benefício fiscal do diferimento que entendeu amparar as operações de importação, registrou as operações nos livros próprios e quando orientado, requereu a sua habilitação ao regime de diferimento. Tudo isso demonstra ter agido com boa fé.

Entretanto, tendo requerido habilitação de diferimento para cada importação de peças para montagem de aerogeradores de energia eólica, a partir de 23/10/13 (fls. 1062 a 1181), constata-se que a mesma só foi deferida com nº 08245.000-5 em 12/02/14 (fl. 1182), produzindo seu efeitos a partir do ato administrativo que concedeu a sua habilitação.

No que se refere ao argumento de que o voto divergente proferido por um dos julgadores da 5ª JF foi fundamentado que uma vez deferido a habilitação prevista no art. 287 do RICMS/12, ficou confirmado que “*o contribuinte, desde a formulação do pedido, atendia aos requisitos legais exigidos na legislação para poder operar no regime do diferimento, em conformidade com as informações ou declarações prestadas nas GLME’S*”, concordo em parte com esta fundamentação.

Preliminarmente, entendo que conforme apreciado no voto vencedor da Decisão ora recorrida, o benefício fiscal previsto no art. 286, LII do RICMS/12, depende de prévia habilitação do contribuinte como previsto no art. 287, salvo se atendido as condições de dispensa de habilitação prevista no §1º, que o contribuinte autuado não preenchia. Logo, o fato de ter indicado nas GLME’S que as importações objeto da autuação estavam contempladas com o regime do diferimento, não dispensava o pagamento do ICMS-importação, no momento do desembaraço aduaneiro, tendo em vista que o contribuinte não possuía a habilitação de forma regulamentar.

Por outro lado, há de se convir que a concessão da habilitação depende de um ato administrativo, que precede de verificação se o contribuinte atendia aos requisitos exigidos na legislação.

E como o reconhecimento do benefício do imposto depende de condição (art. 38 da Lei 7.014/96),

na situação presente, entendo que:

- 1) Com relação às operações de importação realizadas no período de 27/06/2013 até 22/10/13, não havia nenhum pedido de habilitação do diferimento, nem o contribuinte estava dispensado da habilitação, conforme previsto no art. 287 do RICMS/2012, motivo pelo qual considero devido o ICMS-importação exigido no momento em que ocorreu a operação como previsto no art. 38 da Lei 7.014/96. Tendo deixado de recolher o imposto e não requerido a devida habilitação para operar o regime de diferimento, o contribuinte assumiu o risco e a responsabilidade pelo descumprimento da obrigação principal, cujo pagamento do imposto deve ser feito no momento do desembaraço aduaneiro, de acordo com o previsto no art. 4º, IX da Lei 7.014/96.
- 2) No que se refere às operações praticadas no período de 23/10/13 a 12/02/14, entendo que com base nos princípios da boa fé, razoabilidade, proporcionalidade e segurança jurídica invocado pelo contribuinte, como apreciado anteriormente, uma vez orientado pela administração tributária, primeiro, requereu sua habilitação o que demonstra ter agido com boa fé; em segundo lugar, não é razoável que o contribuinte tenha requerido sua habilitação e mesmo preenchendo os requisitos legais, a administração tributária tenha levado quase quatro meses para emitir e cientificar o contribuinte da concessão da Habilitação nº 08245.000-5 para importar peças para montagem de aerogeradores de energia eólica, com o benefício fiscal do diferimento e depois venha a autuar as operações do mesmo período.

Neste sentido, o Parecer GECOT DITRI nº 08101/2009, mesmo se tratando de benefício fiscal de outra natureza (PROBAHIA), cujo diferimento é previsto em Resoluções expedidas pelo Conselho Deliberativo do PROBAHIA, e previsão específica no Decreto nº 6.734/9, no que se refere à apreciação de que:

“Registre-se que a habilitação para operar no regime do diferimento produzirá efeitos a partir da data da expedição do Certificado de Habilitação para o regime pela Inspetoria Fazendária do domicílio tributário do interessado, à vista de requerimento formulado pelo interessado. As aquisições anteriores à habilitação serão alcançadas pelo diferimento, desde que convalidadas pelo Fisco”. (fl. 1215)

Na situação em questão, aplicando o princípio da razoabilidade, proporcionalidade e segurança jurídica, deve ser reconhecido que a habilitação concedida em 12/02/14 aplica-se a todas as operações anteriores de que o contribuinte formulou requerimento para habilitar-se ao benefício fiscal de diferimento pelo estabelecimento autuado. Entendo que o benefício fiscal do diferimento foi convalidado com o Certificado de Habilitação para aquelas operações, mas não abarca as operações para as quais preencheu apenas a GLME's, visto que não requereu, não possuía e nem estava dispensado da habilitação para fruir do benefício fiscal do diferimento.

Por fim, como o recorrente se valeu dos argumentos contidos no voto divergente do Acórdão JF 0149-05/16, observo que não se aplica a situação presente os fundamentos contidos nos Acórdãos CJF 0379-12/15, e CJF 0384-12/15, tendo em vista que aquelas Decisões reportam-se a importação de bens destinados ao ativo imobilizado, de estabelecimento industrial, para uso em processo de implantação ou ampliação da planta de produção (art. 286, XXV do RICMS/12), cuja habilitação é dispensada na alínea "d" do inciso V do § 1º do art. 287 do RICMS/12, cujo diferimento foi concedido por Resoluções dos Conselhos Deliberativos do DESENVOLVE e PROBAHIA.

Já na situação presente, trata-se de importação de peças para montagem de aerogeradores, que como apreciado acima, não se destinam ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado e sim para serem utilizadas na montagem de aerogeradores. Neste caso, precede de habilitação prevista no art. 287 do RICMS/12.

No que se refere ao pedido de afastamento da multa aplicada, que a 5ª JF não acolheu fundamentando que o órgão julgador não tem competência para apreciar a constitucionalidade (art. 125 do COTEB), e estar prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96, sob o argumento de que houve reconhecimento pelo Fisco do direito de utilizar os benefícios fiscais do diferimento, pela aplicação do princípio da interpretação mais favorável da legislação tributária (art. 112, do CTN), bem como observância das normas complementares (art. Lei 100 do CTN), observo que:

- A) Conforme acima apreciado, não houve reconhecimento da administração tributária de que todas as importações efetuadas estavam contempladas com o benefício fiscal do diferimento. Não há dúvida de que a legislação tributária exige prévia habilitação (art. 287 do RICMS/12) e o certificado de habilitação concedido em 12/02/14 produz efeitos daquela data em diante, ficando afastada a multa das operações cujo imposto não é devido.
- B) No que se refere à aplicação do art. 100 do CTN, conforme anteriormente apreciado, o visto apostado nas GLME preenchidas pelo estabelecimento autuado, não configura reconhecimento do direito ao benefício fiscal pela administração pública, ficando sujeito a posterior homologação. Logo, não se caracteriza como prática reiterada da autoridade administrativa, como argumentado pelo recorrente.

Dessa forma, não acolho o pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada, legalmente prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Por tudo que foi exposto, fica afastada a exigência fiscal relativo às importações efetivadas a partir de 23/10/13, quando o estabelecimento requereu habilitação para operar no regime de diferimento, a qual foi concedida em 12/02/14, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa (%)	Valor Histórico
27/06/2013	27/06/2013	2.821,31	17,00	60,00	1.586.011,24
24/07/2013	24/07/2013	13.858,87	17,00	60,00	64.281,55
31/07/2013	31/07/2013	16.892,17	17,00	60,00	981.016,85
17/09/2013	17/09/2013	25.865,05	17,00	60,00	314.383,78
19/09/2013	19/09/2013	15.342,13	17,00	60,00	64.997,25
08/10/2013	08/10/2013	16.106,80	17,00	60,00	130.386,02
11/10/2013	11/10/2013	31.053,36	17,00	60,00	883.155,86
16/10/2013	16/10/2013	20.605,71	17,00	60,00	184.972,33
TOTAL					4.209.204,88

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar Procedente em Parte o Auto de Infração, com redução do débito de R\$5.945.923,94 para R\$4.209.204,88.

VOTO DIVERGENTE (Quanto ao mérito)

Talvez o n. professor Alfredo Augusto Becker fizesse um novo capítulo do seu livro irrepreensível livro Carnaval Tributário se tivesse conhecimento desse Auto de Infração.

Trata-se de uma exação totalmente contraproducente ao Estado que, mesmo provida, não trará qualquer benefício o futuro da Bahia.

Inicialmente, devo ressaltar que tal procedimento não é falha da n. Fiscalização, que autuou o contribuinte dentro de uma interpretação literal, mas que não é condizente com o espírito da norma e aquilo com o que o Estado deve se preocupar, que é o bem estar da população, geração de emprego e renda.

Pois bem. Feitas essas digressões prefaciais, caminhamos para a análise da questão.

O Fisco cobra a falta de recolhimento do imposto devido pelas importações tributadas pelo estabelecimento baiano.

O voto condutor entendeu que o artigo 287 do RICMS/BA-2012 condiciona obtenha previa habilitação para operar o regime de diferimento.

Entretanto, devemos ponderar sobre certas nuances existentes no presente caso para uma apreciação justa.

Inicialmente, devemos observar que o inciso LII do art. 286, do vigente RICMS-BA (Decreto nº 13.780/2012) também estabelece de forma cristalina que o ICMS é diferido nas entradas decorrentes de peças e equipamentos para geradores de energia eólica, nos seguintes termos:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

(...)

LII - nas entradas decorrentes de importação do exterior e nas saídas internas de peças e equipamentos destinadas à montagem de aerogeradores de energia eólica;

Em segundo lugar, foi trazido pelo Contribuinte e constatado pela própria fiscalização, a realização de várias operações de importação, com internalização de mercadorias da mesma natureza, em idênticas condições, antes da lavratura do Auto de Infração, passando pelos agentes de fiscalização, mas sem que houvesse qualquer oposição do Fisco.

Entendo que, nestes casos, a fiscalização deveria interpelar a empresa e questionar a existência de habilitação para o diferimento do ICMS desde a primeira importação e não deixar que ocorressem várias intercorrências, como no caso dos autos. Trata-se de uma medida salutar para colaborar com os atores econômicos que tentam desenvolver o Estado, mesmo contra a vontade do mesmo, como é o caso *sub examine*.

Creio como veemência que uma mera formalidade não pode se sobrepor ao sentido dado pela legislação para conduzir situação específica. O inciso LII do art. 286 não deixa qualquer margem de dúvida do direito ao diferimento para peças destinadas à montagem de aerogeradores de energia eólica, como é a situação vividas nos autos. Por isso não vejo necessidade em requerer a prévia habilitação para o gozo de um direito clara e inequivocamente previsto na norma.

Por fim, deve ressaltar que, posteriormente, foi deferido a habilitação para o deferimento, ratificando assim, o direito já determinado pela norma de regência.

Assim, aplico a interpretação mais favorável para o Contribuinte conforme o prescrito no artigo 112, II do CTN, bem como, o quanto previsto no artigo 2º, §2º do RPAF/BA que estabelece o cumprimento da exigência da maneira menos onerosa.

Pelo exposto, voto pelo **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, para julgar Insubistente a infração ora lançada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269198.0130/15-0 lavrado contra **SIEMENS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.209.204,88**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, Laís de Carvalho Silva e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS