

**PROCESSO** - A. I. Nº 117926.0001/14-3  
**RECORRENTE** - LEITÍSSIMO S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0152-05/14  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 13/04/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0050-12/18**

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. DIFERIMENTO DO IMPOSTO. NÃO ATENDIDAS AS CONDIÇÕES PARA A FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO. Os estabelecimentos industriais beneficiários do DESENVOLVE não precisam de habilitação prévia para importar, com diferimento, bens destinados ao ativo imobilizado, por força da dispensa contida no inciso VII do § 1º do art. 287 do RICMS/12. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração *Improcedente*. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 5ª JJF Nº 0152-05/14, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 117926.0001/14-3, lavrado em 13/02/2014, para exigir ICMS no valor histórico de R\$73.285,71, em razão de “*Falta de recolhimento do ICMS no momento do desembarque aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador seja estabelecido no Estado da Bahia*”.

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 07/08/2014 (fls. 62 a 66) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

**“VOTO”**

*O presente lançamento de ofício, ora impugnado, foi lavrado em consonância com o devido processo legal, atendendo ao procedimento administrativo que produziu a sua existência, validade e efetividade.*

*Verifico que a ação fiscal teve início com a emissão do TAO nº 117926.0010/13-4 de 15/01/2014 que baseou o presente auto de infração. O lançamento de ofício em lume exige o ICMS em razão da ocorrência do fato gerador na importação, no momento do desembarque aduaneiro, conforme determina o art. 4º, IX, Lei 7.014/96.*

*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, que 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 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 77 a 87, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Preliminarmente, alega incompetência da autoridade autuante para lavratura do presente auto de infração, pois sendo ocupante do cargo de Agente de Tributos Estaduais não poderia constituir o crédito tributário em discussão, cuja prerrogativa a Lei Estadual 3.956/81 atribuiu aos Auditores Fiscais da Receita Estadual. Transcreve jurisprudência do CONSEF em apoio à sua tese.

Ainda em preliminar, suscita nulidade do lançamento por cerceamento do seu direito de defesa, ao fundamento de que a decisão recorrida deixou de apreciar alegação contida na sua peça

impugnatória. Explica que se encontra incluída no Programa Desenvolve, em função do que existe a dispensa de prévia habilitação, por parte da SEFAZ/BA, para desfrutar do benefício fiscal do deferimento do pagamento do ICMS quando da importação de bens para integrarem o seu ativo imobilizado. Transcreve a redação do artigo 286, inciso XXV, bem como do art. 287, § 1º, inciso VII, ambos do RICMS/12 em apoio aos seus argumentos.

Nesse sentido, ressalta que a decisão da 5ª JJF deixou de apreciar tal alegação, contida em sua impugnação, resultando em cerceamento do seu direito de defesa e fulminando de nulidade o julgado de piso. Transcreve julgados do CONSEF nos quais se reconhece a nulidade de decisões da primeira instância que se omitiram na apreciação de argumentos defensivos.

No mérito, após transcrever os argumentos em que se fundamentou a decisão da 5ª JJF, sustenta que o entendimento ali manifestado possui grave contradição, pois ora aplica a regra específica à Autuada (quando exige habilitação específica prevista no Decreto 8.205/02), ora aplica a regra geral do RICMS/BA (quando cobra o recolhimento do ICMS até o momento do despacho aduaneiro da mercadoria, previsto no art. 332).

Alega que o Programa Desenvolve visa facilitar a dinâmica fiscal dos estabelecimentos beneficiados, o que significa dizer que as suas regras não podem burocratizar ou dificultar o avanço econômico de seus membros, piorando a sua condição em relação aos demais contribuintes não contemplados com o benefício fiscal aludido.

Argumenta que, se a Autuada somente estivesse submetida às regras do Desenvolve, não haveria de se falar em aplicabilidade do art. 332 do RICMS, pois a despeito de o Autuante ter lhe submetido à regra geral para exigir o pagamento do imposto, nega-lhe, por outro lado, a possibilidade de beneficiar-se de uma outra regra geral, a qual seria exclusiva de “todos os demais contribuintes”, exceto daqueles que a política fiscal pretendeu beneficiar com a edição de regras próprias incentivadoras do desenvolvimento econômico e social e da geração de emprego e renda no Estado.

Ainda que as alegações deduzidas não sejam acatadas, pede que seja considerado o caráter espontâneo da apresentação do Certificado de Habilitação, pois protocolou em 29/01/2014 (após o início da presente ação fiscal) pedido de habilitação para operar sob o regime de deferimento na Inspetoria de Bom Jesus da Lapa, antes da presente autuação, que somente ocorreu em 13/02/2014.

Informa que obteve o deferimento do seu pedido de habilitação no dia 20/02/2014, não podendo lhe ser imputada responsabilidade pela demora, fato que se deveu à morosidade da administração. Frisa que o suporte fático da imputação de qualquer auto de infração deve ser transparente, inocorrendo o devido processo legal quando tal não ocorre. Transcreve julgados do CONSEF em apoio ao seu ponto de vista.

Conclui a sua peça recursal, afirmando que falta motivo para se proceder a exigência fiscal em comento. Transcreve a doutrina de Hely Lopes Meirelles, bem como jurisprudência publicada na Revista dos Tribunais em apoio à sua tese.

Defende que a autoridade fiscal deve apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, sem qualquer interesse no resultado final, como decorrência do princípio da legalidade e da imparcialidade.

Requer, ao final, a decretação de nulidade da exigência fiscal e, se assim não entender, que se decida, no mérito, pela improcedência.

Termos em que pede deferimento.

Após emitir opinativo pela nulidade da autuação, ao fundamento de ausência de competência legal por parte do agente autuante, a D. Procuradora emitiu novo parecer às folhas 101/102, opinando pelo não provimento do recurso voluntário.

O Conselheiro Tolstoi declarou impedido por ter participado da decisão recorrida.

## VOTO

Quanto à preliminar de falta de competência do agente fiscal para a lavratura do auto de infração, não assiste razão ao sujeito passivo, pois o autuante ocupa o cargo de Agente de Tributos Estaduais, conforme se lê à folha 01 do processo, cargo este que possui a prerrogativa de constituir créditos fiscais na fiscalização de mercadorias em trânsito (caso dos autos), conforme art. 107, §§ 1º e 3º do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, abaixo transscrito.

*“Art. 107. Compete à Secretaria da Fazenda a fiscalização e arrecadação dos tributos estaduais.*

*§ 1º A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.*

...  
*3º Compete aos Agentes de Tributos Estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.”*

Quanto à outra questão preliminar relativa ao cerceamento do seu direito de defesa, por falta de apreciação de argumento contido na defesa, entendo que não merece acolhimento, pois a decisão de piso fez referência expressa à regra especial contida no art. 2º, § 1º do Regulamento do Desenvolve, afastando a regra genérica prevista no art. 287, § 1º, inciso VII do RICMS/BA, conforme se lê em trecho abaixo destacado.

*“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, que 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, rejeito as alegações de nulidade suscitadas.

No mérito, o lançamento acusa a empresa de “*Falta de recolhimento do ICMS no momento do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador seja estabelecido no Estado da Bahia*”. A Recorrente alega estar desobrigada do recolhimento do ICMS-Importação ao argumento de que há previsão de diferimento no art. 287, § 1º, inciso VII do RICMS/12. A decisão de piso julgou procedente o auto de infração ao fundamento de que a regra citada foi afastada pela regra específica prevista no art. 2º, inciso I, alínea “a”, c/c os §§ 1º e 2º do Decreto 8.205/02, que aprovou o Regulamento do Desenvolve.

A questão controvertida é, portanto, eminentemente jurídica e consiste em se saber qual regra jurídica deve regular a exigência do imposto estadual nas operações relativas a importação de bens do ativo imobilizado por empresas beneficiárias do Programa Desenvolve.

Examinando a legislação relativa à matéria, nota-se que é diferido o lançamento do ICMS incidente nas operações de importação de bens do ativo imobilizado, por estabelecimentos industriais, conforme art. 286, inciso XXV do RICMS/12, conforme abaixo.

*“Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:*

...  
*XXV - nas entradas decorrentes de importação do exterior de bens destinados ao ativo imobilizado de estabelecimentos industriais ou agropecuários localizados neste Estado, para serem utilizados em processo de implantação ou ampliação da planta de produção, inclusive sua automação, observado o disposto nos §§ 13, 14 e 15 deste artigo (redação vigente na data da ocorrência do fato gerador);*  
...”

Assim, por força do dispositivo regulamentar citado, o ICMS incidente nas operações de importação de ativo imobilizado, por estabelecimentos industriais, fica diferido. Sendo tal regra de natureza geral, abrangendo todos os estabelecimentos industriais localizados no Estado da Bahia, inclusive os beneficiários do Desenvolve. Prova disso, é a sua repetição no teor do art. 2º, § 1º do Decreto nº 8.205/02, abaixo reproduzido.

*“Art. 2º - Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:*

*I - às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes habilitados mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para o momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses:*

- a) nas operações de importação de bens do exterior;
- ...”

Embora o caput do art. 287 do RICMS/12 (artigo seguinte) preveja a necessidade de habilitação para gozo do benefício fiscal citado, o inciso VII do seu § 1º é explícito no sentido de dispensar tais operações desse requisito, conforme abaixo.

*“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:*
- ...

*§ 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.*
- ...”

Assim, por força dos dispositivos acima transcritos, também de caráter genérico, o ICMS incidente nas importações de bens destinados ao ativo imobilizado de estabelecimentos industriais é diferido, sendo dispensada a prévia habilitação a que se refere o caput do art. 287. Dúvidas não há, portanto, de que tal regra se aplica a todos os estabelecimentos industriais (inclusive aos beneficiários do Desenvolve), não havendo qualquer vedaçāo para setores específicos, desde que atendam aos requisitos legais.

Alega o autuante, todavia, que o dispositivo regulamentar citado não teria aplicabilidade às empresas beneficiárias do Programa Desenvolve, pois estaria afastado pela incidência de regra específica, prevista no § 1º desse mesmo art. 2º do Dec. 8.205/02, abaixo reproduzida.

*“Art. 2º - Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:*

...  
*Iº - Os contribuintes destinatários das mercadorias cujas operações estejam sujeitas ao regime de diferimento do imposto deverão providenciar junto a Secretaria da Fazenda habilitação específica para operar com o referido regime* (grifo acrescido), exceto em relação à hipótese prevista na alínea "c" do inciso I do caput deste artigo.  
...”

Embora a leitura isolada do texto constante no dispositivo acima pudesse nos conduzir à conclusão de que se faz necessária a habilitação prévia, a sua compatibilização com as demais normas do microssistema do ICMS empurra-nos no sentido contrário, pois tal regramento não afasta as demais regras previstas no RICMS/BA, conforme prevê o § 2º do art. 2º, abaixo transcrito.

*“Art. 2º - Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:*

...  
*§ 2º - Aplica-se ao diferimento de que trata este Decreto as regras previstas no Regulamento do ICMS que com ele não conflitarem* (grifo acrescido).  
...”

A primeira observação a ser feita é no sentido de que o Programa Desenvolve se constitui em um incentivo fiscal que concede um regime tributário mais favorável às empresas a ele habilitadas, por força de resolução aprovada pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve. Nessa perspectiva, soa contraditório passar-se a exigir habilitação da SEFAZ/BA, quando a própria Resolução nº 001/2014, do Conselho Deliberativo do Desenvolve já o declarou conforme se depreende da leitura de sua cópia acostada à folha 39, da qual consta, no art. 1º, a seguinte redação.

*"O PRESIDENTE DO CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE, no uso de suas atribuições e nos termos da Lei 7.980, de 12 de dezembro de 2001, ..., RESOLVE:*

**Art. 1º - Considerar habilitado**, ad referendum do Plenário, aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o projeto de ampliação da LEITÍSSIMO S/A, ..., ao benefício do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação, ... (grifos acrescidos)."

Ora, não é razoável supor que a concessão de um benefício fiscal pudesse subtrair do sujeito passivo um tratamento igualitário aos demais contribuintes industriais, sem qualquer justificativa para tal. Sequer estamos falando de uma operação mercantil realizada com terceiros nacionais, que pudesse ensejar dúvidas, por parte do fornecedor, acerca da condição do destinatário das mercadorias. Nessa hipótese (que não é a dos autos) seria compreensível exigir-se a habilitação prévia, para efeito de controle. Não é o que ocorre, contudo, no presente caso, pois se trata de uma operação de importação, cuja destinatária é a própria emitente do documento fiscal para dar trânsito às mercadorias importadas.

Entendo, portanto, que a regra específica, prevista no Decreto 8.205/02, deve ser compatibilizada com as demais regras do sistema, de forma a se compreender que a habilitação prévia ali exigida somente se torna cabível se não houver a sua dispensa estabelecida em uma outra norma. Ou seja, tratando-se de normas jurídicas que desoneram, basta que uma delas o faça para que o contribuinte se veja desobrigado do cumprimento da obrigação acessória prevista na legislação.

Este é o entendimento consagrado na jurisprudência desta 2ª CJF, conforme Acórdãos 0384-12/15 e 0379-12/15, cujas decisões foram respaldadas pela unanimidade dos seus membros, conforme retratam as ementas abaixo.

**"2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO CJF Nº 0384-12/15**

**EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. CONTRIBUINTE NÃO HABILITADO JUNTO À SEFAZ PARA OPERAR NO DIFERIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** A habilitação junto à SEFAZ para operar no regime de diferimento configura descumprimento de obrigação acessória para contribuintes habilitados para realizar operações com diferimento mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, pois está dispensado da habilitação junto à SEFAZ, nos termos do inciso VII do § 1º do art. 287 do RICMS/12. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**...  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO CJF Nº 0379-12/15**

**EMENTA: ICMS IMPORTAÇÃO. CONTRIBUINTE NÃO HABILITADO JUNTO À SEFAZ PARA OPERAR NO DIFERIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** A habilitação junto à SEFAZ para operar no regime de diferimento configura descumprimento de obrigação acessória para contribuintes habilitados para realizar operações com diferimento mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, pois, o está dispensado da habilitação junto à SEFAZ, nos termos do inciso VII do § 1º do art. 287 do RICMS/12. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Decisão unânime."

O entendimento da 1ª CJF não é diferente, conforme se pode depreender da leitura da ementa do Acórdão 0083-11/16, também por unanimidade, conforme abaixo.

**"1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACORDÃO CJF Nº 0083-11/16**

**EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. CONTRIBUINTE BENEFICIÁRIO DO PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO CERTIFICADO DE DIFERIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Os atos administrativos, quanto aos efeitos, podem ser constitutivos, declaratórios ou enunciativos. Os primeiros, constitutivos, são aqueles com os quais a Administração cria, modifica ou extingue direitos, como, no caso concreto, a Resolução para os beneficiários do Programa Desenvolve. Os da segunda espécie, declaratórios, apenas reconhecem direitos previamente existentes, enquanto os últimos, enunciativos, entre os quais se encontra o certificado, destinam-se apenas a atestar situações fáticas ou jurídicas prévias. Modificada a Decisão recorrida. Auto de Infração improcedente. Recurso PROVIDO. Decisão unânime."

Assim, acompanhando a jurisprudência desta corte, entendo que os estabelecimentos industriais

beneficiários do DESENVOLVE não precisam de habilitação prévia para importar, com diferimento, bens destinados ao seu ativo imobilizado, por força da dispensa contida no inciso VII do § 1º do art. 287 do RICMS/12. O Auto de Infração é improcedente.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

### **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 **117926.0001/14-3**, lavrado contra **LEITISSIMO S.A.**

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS