

**PROCESSO** - A. I. Nº 298629.0009/17-6  
**RECORRENTE** - COMDADOS COMÉRCIO E SERVIÇOS ELETRÔNICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VALUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0010-01/19  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 02/12/2021

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0278-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. A Resolução do Senado nº 12/2013 estabeleceu a alíquota de 4% nas operações interestaduais com bens e mercadorias do exterior, nas condições nela estabelecidas, sem distinção do destinatário, essa alíquota prevalece sobre a indicada no inciso I, “b”, do art. 15 da Lei nº 7.014, de 1996, tudo em consonância com o § 4º do mesmo dispositivo legal. A aplicação da alíquota de 4% está atrelada à origem do bem ou da mercadoria e independe do destinatário. O Convênio ICMS 38/2013 passou a ser a norma que regulamenta a resolução do Senado Federal nº 13/2012. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela autuada, em razão do Acórdão da 1ª JF Nº 0010-01/19, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 26/12/2017, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$1.493.886,22, acrescido da multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

**INFRAÇÃO 1 - 03.02.07** – *Recolheu a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual. Período de ocorrência: janeiro a maio, setembro, novembro e dezembro de 2013, janeiro, maio, agosto a dezembro de 2014, janeiro a março, julho, outubro e dezembro de 2015.*

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a referida Junta de Julgamento Fiscal, decidiu, por unanimidade, pela Procedência do Auto de Infração com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

#### VOTO

*A acusação fiscal de que cuida o Auto de Infração em exame, diz respeito ao recolhimento a menos do ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outros Estados, com aplicação de alíquota interestadual.*

*Em síntese, o impugnante sustenta que a autuação é improcedente. Afirma que nas operações interestaduais aplica-se a alíquota interestadual. Alega que no ano de 2012, o Senado Federal aprovou a Resolução nº 13, cujo teor dispõe que a alíquota do ICMS, nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior será de 4%. Assevera que basta se tratar de operação interestadual com bem ou mercadorias importados do exterior, para que seja aplicada a alíquota de 4%, inexistindo previsão legal para distinção em razão do destinatário.*

*Observa que o conteúdo da referido Resolução nº 13/2012, foi integrado a legislação tributária estadual por meio do art. 15, III, “b” da Lei nº 7.014, com redação dada pela Lei nº 12.605/2012, publicada no D.O.E. de 15-16/12/2012. Afirma que desse modo, indubitavelmente, a nova sistemática de incidência do ICMS sobre as operações interestaduais de mercadorias provenientes de importação aplica-se ao Estado da Bahia.*

*Salienta que a redação da alínea “b”, do inciso III, do art. 15 da Lei nº 7.014/96, que vigorou até 31/12/2015, repetiu o conteúdo da Resolução nº 13/2012 do Senado Federal. Ou seja, sem distinção em função do destinatário.*

*Registra que a Secretaria da Fazenda, no ano de 2013, respondeu vários questionamentos sobre a matéria, como os Pareceres nos 01613/2013, 014638/2013 e 04968/2013, e todos foram no sentido de que se aplica a alíquota de 4%, ainda que após seu desembaraço aduaneiro, (i) não tenham sido submetidos a processo de industrialização, e (ii) ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com conteúdo de importação superior a 40%. Sustenta que o entendimento da autuante fere a Resolução nº 13/2012 do Senado Federal.*

*Diz que diante da interpretação equivocada da autuante, o legislador resolveu alterar a redação da alínea “b”, do inciso II, do caput do art. 15 da Lei nº 7.014/96, para dar-lhe a seguinte redação:*

*b) nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, destinados a contribuintes ou não do imposto, que, após seu desembaraço aduaneiro:*

*Registra que a redação atual da alínea “b”, do inciso III, do caput do art. 15 foi dada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, D.O.E. de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16.*

*No tocante às demais mercadorias, alega que encontrou lançamentos para os meses de janeiro de 2014 e dezembro de 2015.*

*Consigna que a redação atual do inciso II, do art. 15 da Lei nº 7.014, de 1996, apresenta o seguinte teor:*

*Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:*

*II - 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a contribuintes ou não do imposto.*

*Observa que a redação atual do inciso II, do caput do art. 15 foi dada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, D.O.E. de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16. Registra que a redação originária, efeitos até 31/12/15, apresenta o seguinte teor: II - 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços de transporte ou de comunicação a contribuintes do imposto.*

*A autuante contesta a alegação defensiva. Diz que apesar de a alíquota interestadual ser definida em Resolução do Senado, a alínea “b”, inciso VII, do art. 155 da Constituição Federal, determinava, no período fiscalizado, que nas operações e prestações que destinassem bens e serviços ao consumidor final localizado em outro Estado, seria adotada a alíquota interna, quando o destinatário não fosse contribuinte do imposto.*

*Afirma a autuante que a alínea “b”, do inciso II, do caput do art. 15 da Lei nº 7.014, foi alterada em virtude da Emenda Constitucional nº 87 de 2015 e não por causa de interpretação equivocada, conforme alega o autuado.*

*O exame das razões defensivas, da contestação da autuante, da legislação pertinente e dos demais elementos que compõem o presente processo, permite concluir que assiste razão a autuante.*

*Efetivamente, no período objeto da autuação - janeiro a maio, setembro, novembro e dezembro de 2013, janeiro, maio, agosto a dezembro de 2014, janeiro a março, julho, outubro e dezembro de 2015 – a redação do art. 15, III, “b”, 1 e 2 da Lei nº 7.014/96, apresentava o seguinte enunciado:*

*Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:*

*[...]*

*III - 4% (quatro por cento):*

*b) nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:*

*1. não tenham sido submetidos a processo de industrialização;*

*2. ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento).*

*Apenas com a alteração da redação da alínea “b”, do inciso II, do caput do art. 15 da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, D.O.E. de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16, foi que o seu enunciado passou a ser o seguinte:*

*b) nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, destinados a contribuintes ou não do imposto, que, após seu desembaraço aduaneiro:*

*Ou seja, no período objeto da autuação - janeiro a maio, setembro, novembro e dezembro de 2013, janeiro, maio, agosto a dezembro de 2014, janeiro a março, julho, outubro e dezembro de 2015 – a previsão legal não amparava a aplicação da alíquota de 4% às operações de saídas destinadas a não contribuinte localizado noutros Estados, o que somente veio a ocorrer a partir de 01/01/2016, em face da alteração acima referida.*

*É cediço que as alíquotas interestaduais do ICMS são definidas de acordo com o estabelecido na Constituição Federal, mais precisamente nos incisos IV e VII, do § 2º do art. 155, conforme redação vigente à época dos fatos geradores de que cuida o presente Auto de Infração, abaixo reproduzida:*

*Art. 155*

*[...]*

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*[...]*

*IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;*

*[...]*

*VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro estado, adotar-se á:*

*a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*

*b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele.*

*A instituição do ICMS no Estado da Bahia, necessariamente, seguiu os parâmetros definidos na Constituição Federal, inclusive em relação à adoção das alíquotas em cada operação. Assim, para as operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, a alíquota passou a ser a de 4%, nos termos definidos na Resolução do Senado nº 13/12, vigente desde janeiro de 2013.*

*Relevante destacar, que a criação de nova alíquota para as operações interestaduais em nada alterou a premissa constitucional, consignada na alínea “b”, do inciso I, do caput do art. 15 da Lei nº 7.014/96, em que estabelecia a alíquota interna nas operações e prestações em que os destinatários das mercadorias ou os tomadores dos serviços estivessem localizados em outra unidade da Federação e que não fossem contribuintes do imposto.*

*Na realidade, a mudança ocorrida a partir de janeiro de 2016, na alínea “b”, do inciso III, do caput do art. 15 da Lei nº 7.014/96, jamais se deu em razão de iniciativa visando eliminar dúvidas de interpretação - dúvidas que nunca existiram no âmbito do ente tributante baiano - acerca da aplicação da alíquota nas operações interestaduais com mercadorias importadas destinadas a não contribuinte do imposto. Até dezembro de 2015, continuava em vigor a alínea “b”, do inciso VII, do § 2º, do art. 155 da CF, estabelecendo a aplicação da alíquota interna nas operações interestaduais, quando o destinatário não fosse contribuinte do ICMS.*

*Cabe observar, que a mudança na Lei nº 7.014/96, ocorreu verdadeiramente em razão da alteração na Constituição Federal, promovida pela Emenda Constitucional nº 87/15, que estabeleceu a aplicação da alíquota interestadual nas operações interestaduais destinadas a contribuinte ou não do ICMS, e a responsabilidade pelo recolhimento da diferença entre a alíquota interna e interestadual, sendo do destinatário, quando este fosse contribuinte do imposto, e do remetente, quando o destinatário não fosse contribuinte do imposto.*

*Certamente, que aceitar que a mudança verificada na alínea “b”, do inciso III, do caput do art. 15 da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 13.373/15, e vigência a partir de 01/01/2016, se deu com efeitos retroativos por ter caráter interpretativo, seria o mesmo que dizer que essa nova redação seria inconstitucional, pois feria o disposto na multicitada alínea “b”, do inciso VII, do § 2º, do art. 155 da CF.*

*Quanto à alegação defensiva de existência de pareceres da Secretaria da Fazenda, no ano de 2013, referentes a vários questionamentos sobre a matéria, como os Pareceres nos 01613/2013, 014638/2013 e 04968/2013, e todos foram no sentido de que se aplica a alíquota de 4%, ainda que após seu desembaraço aduaneiro, (i) não tenham sido submetidos a processo de industrialização, e (ii) ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40%, constato que as respostas dadas nos referidos pareceres não merecem qualquer reparo, haja vista que estão em conformidade com a legislação pertinente. Em verdade, não há em nenhum desses pareceres qualquer menção no sentido de que a alíquota de 4%, se aplica quando o destinatário da mercadoria for não contribuinte.*

*Independentemente disso, cumpre observar que as respostas dadas em processo de Consulta formal produzem efeitos jurídicos para o consulente, eximindo-o de qualquer penalidade e o exonera do pagamento do tributo, que se considera não devido no período, conforme determina o art. 65 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*Vale dizer que se o autuado tivesse formulado consulta eficaz junto ao órgão consultivo da SEFAZ/BA - no caso a Diretoria de Tributação – DITRI/GECOT - e tivesse obtido resposta no sentido de que no período objeto da autuação a alíquota de 4% seria aplicável a não contribuinte, nenhum procedimento fiscal poderia ser instaurado contra a empresa a respeito da matéria consultada, desde a data da protocolização da petição, o que não é o caso.*

*Diante disso, considero correta a autuação no tocante à parte impugnada referente à aplicação da alíquota de 4% nas operações destinadas a não contribuintes, haja vista que aplicada indevidamente pelo autuado.*

*Quanto às Notas Fiscais Eletrônicas nos 799 e 801, verifico que a exigência fiscal também se apresenta correta, haja vista que a Companhia Cearense de Transportes Metropolitanos, efetivamente, não se trata de contribuinte do ICMS naquele Estado, conforme informações prestadas pela Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, fls. 45/46, apesar de possuir inscrição estadual. Vale lembrar, que o que caracteriza o contribuinte do ICMS não é a obtenção de uma inscrição estadual, mas sim a realização com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, de operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.*

*No tocante à Nota Fiscal eletrônica nº 1279, emitida em dezembro de 2015, restou esclarecido pelo impugnante, na sessão de julgamento, que houve o reconhecimento e pagamento do valor exigido.*

*Por derradeiro, quanto ao pedido formulado pelo impugnante no sentido de que as intimações, notificações e outros da espécie relacionadas ao processo em referência, sejam encaminhados ao endereço profissional, sito à Rua Alceu Amoroso Lima, 276-A, Mondial Salvador Office, sala 1.010, Caminho das Árvores, Salvador/BA, inexistente óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda à solicitação. Contudo, o não atendimento não implica em nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação do sujeito passivo se encontram previstas no art. 108 do RPAF/BA/99.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.*

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, visando a reapreciação da decisão de piso pelos fatos e fundamentos abaixo arrolados:

Inicialmente a Recorrente informa que o Auto de Infração foi lavrado sob alegação de “*recolher a menor de ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual*”.

Traz que o argumento para lançamento de ofício é a aplicação do disposto no art. 15, I, “b”, com a redação vigente até 31/12/2015, em consonância com o disposto no art. 155, VII, “b” da Constituição Federal.

Nas razões recursais, repete as razões de impugnação.

Assevera que a descrição dos fatos apresentada pela auditora fiscal por si só já é equivocada. Isto porque nas operações interestaduais deve-se aplicar a alíquota interestadual.

Leciona que a alíquota interestadual é definida em resolução do Senado. A Resolução do Senado é um instrumento do Processo Legislativo destinado ao exercício das competências privativas constitucionais do Senado Federal (CF - art. 52).

Afirma que o teor da Resolução nº 13/2012 é claro e cristalino ao dispor que a alíquota do ICMS, nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento). E mais, aplica-se ainda a alíquota de 4% aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro, (i) não tenham sido submetidos a processo de industrialização, e (ii) ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

Observa que a Resolução nº 13/2012 dispõe da alíquota interestadual a ser aplicada sobre bem ou mercadoria importados do exterior. Ou seja, basta ser operação interestadual com bem ou as mercadorias importadas do exterior. Não há previsão legal para distinção em razão do destinatário.

Traz que o conteúdo da RSF nº 13/2012 foi integrado a legislação tributária estadual através do Art. 15, III, “b” da Lei nº 7.014 com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 12.605/2012, publicada no DOE de 15-16/12/2012. Portanto, sem dúvidas, a nova sistemática de incidência do ICMS sobre as operações interestaduais de mercadorias provenientes de importação aplica-se ao Estado da Bahia.

A redação da repetiu da Lei nº 12.605/2012 o conteúdo da Resolução nº 13/2012 do Senado Federal.

Ou seja, sem distinção em função do destinatário.

Informa que a Secretaria da Fazenda, no ano de 2013, respondeu vários questionamentos a respeito e todos foram no sentido de que se aplica a alíquota de 4% ainda que após seu desembaraço aduaneiro, (i) não tenham sido submetidos a processo de industrialização, e (ii) ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

Cita excertos dos Pareceres nºs 01613/2013, 014638/2013 e 04968/2013 (cópias em anexo):

*De acordo com a o Art. 15, Inc III, b, da Lei 7.014 com a redação que lhe foi dada pela Lei 12.605/2012 publicada no DOE de 15/16/12/2012 a alíquota aplicada nas operações com produtos importados ou equiparados a importados por possuírem conteúdo de importação superior a 40% deve ser de 4%.*

*Dessa forma, independentemente das disposições da legislação exaradas pela Administração Tributária do Estado de origem das mercadorias, o Estado da Bahia, como não poderia deixar de fazê-lo, acatou a determinação da Resolução do Senado Federal nº 13, de 2012. Deste modo, nas operações interestaduais de mercadorias importadas do exterior, nos termos da Resolução 13/2012, do Senado Federal, a Consulente deverá aplicar a alíquota de 4%.*

*Com relação às saídas interestaduais, estas ocorrerão com 4%, conforme previsto no art. 1º da Resolução do Senado nº 13/2012, ainda que não ocorram no momento imediato à importação.*

Traz ainda, que a auditora fiscal alegou que a Recorrente realizou operações interestaduais com contribuinte na condição de consumidor final, e que nesse caso aplica-se a alíquota prevista para a operação interna.

Adverte que tal entendimento fere a Resolução nº 13/2012 do Senado Federal.

Diante dessa interpretação equivocada, o legislador resolveu alterar a redação da alínea “b” do inciso II do caput do art. 15 da Lei nº 7.014, de 1996, para dar-lhe a seguinte redação:

*b) nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, destinados a contribuintes ou não do imposto, que, após seu desembaraço aduaneiro:*

A redação atual da alínea “b”, do inciso III, do caput do art. 15 foi dada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16.

Assegura que não resta dúvida que o Auto de Infração em referência traz lançamento de ofício improcedente para as operações interestaduais com bem ou mercadoria importados do exterior.

Em relação às demais mercadorias, encontramos lançamentos para os meses de janeiro de 2014 e de dezembro de 2015.

A redação atual do inciso II, do art. 15 da Lei nº 7.014, de 1996, é:

*Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:*

*II - 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a contribuintes ou não do imposto.*

*A redação atual do inciso “II” do caput do art. 15 foi dada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16.*

*A redação originária, efeitos até 31/12/15, era: II - 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços de transporte ou de comunicação a contribuintes do imposto.*

A auditora exigiu ICMS sob alegação de erro na tributação, pois as mercadorias foram destinadas a não contribuintes do ICMS.

As Notas Fiscais Eletrônicas nº 799 e 801, emitidas em janeiro de 2014, foram destinadas à Companhia Cearense de Transportes Metropolitanos, CNPJ nº 02.003.575/0001-93 e Inscrição Estadual nº 069902119, contribuinte do imposto conforme consulta pública ao cadastro do Estado do Ceará em anexo, e trazem itens de mercadorias tributados à alíquota de 12%, conforme previsto no inc. II, do art. 15 da Lei nº 7.014, de 1996. Portanto, improcedente o lançamento de

ofício.

A Nota Fiscal Eletrônica nº 1279, emitida em dezembro de 2015, foi destinada à Câmara Municipal de São Paulo, CNPJ nº 50.176.288/0001-28, sem inscrição estadual no Estado de São Paulo, traz um item tributado à alíquota de 12%.

Traz ainda, que os julgadores de primeira instância, após o relato do mérito e discussões das razões de impugnação e da informação fiscal, entenderam “correta a autuação no tocante à parte impugnada referente à aplicação da alíquota de 4% nas operações destinadas a não contribuintes”, julgando procedente o Auto de Infração em referência.

Nas razões Recursais, à elas acrescentam as razões expostas a seguir.

Esclarece que o disposto na Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, passou a ser implementado a partir dos procedimentos adotados no Ajuste SINIEF 19, de 7/11/2012, que foi revogado a partir de 11/06/2013, data esta da publicação da ratificação nacional do Convênio ICMS nº 38/2013, de 22 de maio de 2013.

Traz que os procedimentos indicados no Ajuste SINIEF 19/2012 e no Convênio ICMS nº 38, de 22/05/2013, são os mesmos.

A cláusula primeira do Convênio ICMS 38/2013 assim dispõe:

**Cláusula primeira** *A tributação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - de que trata a Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, dar-se-á com a observância ao disposto neste convênio.*

Informa que a norma inicial acordada pelas unidades federadas é que a tributação do ICMS em relação à resolução do Senado nº 13/2012 deve observar o disposto no Convênio ICMS 38/2013.

A cláusula segunda estabelece a aplicação da alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento) nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, sem distinção do destinatário.

**Cláusula segunda** *A alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento) aplica-se nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior que, após o desembaraço aduaneiro:*

*I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;*

*II - ainda que submetidos a processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).*

A cláusula terceira traz as exceções para a não aplicação da alíquota de 4% nas operações interestaduais com bens e mercadorias importadas do exterior:

**Cláusula terceira** *Não se aplica a alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento) nas operações interestaduais com:*

*I - bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, definidos em lista editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior - CAMEX - para os fins da Resolução do Senado Federal nº 13/2012;*

*II - bens e mercadorias produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e as Leis nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 10.176, de 11 de janeiro de 2001, e 11.484, de 31 de maio de 2007;*

*III - gás natural importado do exterior.*

Não há, na cláusula terceira, hipótese de exclusão da aplicação da alíquota de 4% nas operações interestaduais com bens e mercadorias importadas do exterior, que atendam ao disposto na cláusula primeira do Convênio ICMS 38/2013, quando o destinatário é não contribuinte do ICMS.

Não existe prevalência entre os incisos do art. 15 da Lei nº 7.014, de 1996. Vejamos a redação vigente até 31/12/2015:

*Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:*

*I – 17% (dezessete por cento):*

- a) nas operações e prestações internas, em que o remetente ou prestador e o destinatário da mercadoria, bem ou serviço estejam situados neste Estado;*
- b) nas operações e prestações em que os destinatários das mercadorias ou os tomadores dos serviços estejam localizados em outra unidade da Federação e não sejam contribuintes do imposto;*
- c) na entrada, no território deste Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo, de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração (LC 87/96 e 102/00);*
- d) nas operações de importação de mercadorias ou bens do exterior;*
- e) nas operações de arrematação de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;*
- f) nas prestações de serviços de transporte iniciadas no exterior e de comunicação iniciadas ou prestadas no exterior;*

*II – 12% (doze por cento), nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços de transporte ou de comunicação a contribuintes do imposto.*

*III – 4% (quatro por cento):*

- a) nas prestações interestaduais de transporte aéreo de carga e mala postal, quando tomadas por contribuintes ou a estes destinadas;*
- b) nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:*
  - 1. não tenham sido submetidos a processo de industrialização;*
  - 2. ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento).*

*§ 1º No retorno de mercadoria depositada por estabelecimento de outra unidade da Federação, a alíquota aplicável será a mesma adotada quando da remessa para depósito neste Estado.*

*§ 2º Para efeito de aplicação da alíquota, consideram-se operações internas o abastecimento de combustíveis, o fornecimento de lubrificantes e o emprego de partes, peças e outras mercadorias, em decorrência de conserto ou reparo, feitos em veículos de fora do Estado e em trânsito pelo território baiano.*

*§ 3º Ainda que se trate de operação ou prestação em situação fiscal irregular, a aplicação da alíquota dependerá do tipo de mercadoria ou prestação realizada e se a operação ou prestação for interna ou interestadual.*

*§ 4º Prevalecerão sobre as alíquotas estipuladas neste artigo aquelas que vierem a ser estabelecidas em resolução do Senado Federal.*

*§ 5º O disposto na alínea “b” do inciso III do caput deste artigo não se aplica:*

*I - aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, a serem definidos em lista a ser editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior (Camex);*

*II - aos bens produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e as Leis nos 8.248, de 23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 10.176, de 11 de janeiro de 2001, e 11.484, de 31 de maio de 2007;*

*III - às operações que destinem gás natural importado do exterior a outros Estados.*

*§ 6º O conteúdo de importação a que se refere o item 2 da alínea “b” do inciso III do caput deste artigo é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem.*

Existe especificidade na aplicação do inciso III, do art. 15 da Lei nº 7.014, de 1996, quando se tratar de bens e mercadorias importados do exterior e que atendam ao disposto naquele inciso.

Observem a redação da alínea “a”, do inciso III, do art. 15 da referida lei, com nossos grifos:

*a) nas prestações interestaduais de transporte aéreo de carga e mala postal, **quando tomadas por contribuintes ou a estes destinadas**;*

Há especificidades em relação à modalidade de transporte (aéreo), ao que é transportado (carga e mala postal) e ao destinatário (contribuintes ou a estes destinadas).

Em relação ao caput da alínea “b”, temos somente especificidade em relação a bens e mercadorias importados do exterior, nas condições indicadas nos itens da alínea. Não há distinção quanto ao destinatário.

Esclarece que se a Resolução do Senado nº 12/2013 estabeleceu a alíquota de 4% nas operações interestaduais com bens e mercadorias do exterior, nas condições nela estabelecidas, sem distinção do destinatário, essa alíquota prevalece sobre a indicada no inciso I, “b”, do art. 15 da Lei nº 7.014, de 1996, tudo em consonância com o § 4º do mesmo dispositivo legal.

Dessa forma, a aplicação da alíquota de 4% está atrelada à origem do bem ou da mercadoria e independe do destinatário. O Convênio ICMS nº 38/2013 passou a ser a norma que regulamenta a resolução do Senado Federal nº 13/2012.

Pelo exposto, requer a reforma do acórdão JJF nº 0010-01/19 para declarar o Auto de Infração improcedente.

Em razão da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil ao Processo Administrativo Fiscal (art. 180 do RPAF), o advogado signatário requer que intimações, notificações e outros da espécie relacionadas ao processo em referência, sejam encaminhados ao endereço profissional deste procurador.

Em sessão de julgamento realizada em 24 de julho de 2019, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu converter o feito em diligência à PGE/PROFIS para emissão de parecer jurídico acerca das seguintes questões:

1. Esclarecer se a Resolução do Senado nº 12/2013 estabelece a alíquota de 4% nas operações interestaduais com bens e mercadorias do exterior, nas condições nela estabelecidas, sem distinção do destinatário, e se essa alíquota prevalece sobre a indicada no inciso I, “b”, do art. 15, da Lei nº 7.014, de 1996.
2. Se a aplicação da alíquota de 4% está atrelada à origem do bem ou da mercadoria e independe do destinatário de acordo com Convênio ICMS nº 38/2013 passou a ser a norma que regulamenta a resolução do Senado Federal nº 13/2012.

Em resposta, o i. representante da procuradoria, após análise normativa, verifica que a Resolução compreende tão somente a importação, quando o bem importado destina-se a estado diverso daquele da entrada física da mercadoria.

Salienta que a Resolução não definiu para fixação da alíquota de 4% o destinatário da mercadoria, ou seja, que fosse contribuinte ou não do imposto, o que é evidenciado pelo termo “bens” e “mercadorias” no corpo da norma do art. 1º da Resolução nº 13/2012.

Pontua que, à época dos fatos, existia um conflito de normas, cujo deslinde se impõe favorável a prevalência da Resolução do Senado, uma vez que a norma competente para estabelecer a alíquota nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, não cabendo à norma estadual, desta forma, estabelecer uma redução do conteúdo eficaz do comando introdutório de norma tributária primária.

A situação fica mais evidenciada com a revogação do art. 15, I, ‘b’, da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.373 de 21/09/15, com efeitos a partir de 01/01/2016.

Informa que a Resolução do Senado cumpre função equivalente de legalidade substantiva, cuja competência condiciona o poder, circunscrevendo seu campo de ação material, no caso, às alíquotas do ICMS. Isso porque, uma vez aprovada, sua observância será vinculante para todos os entes da federação, numa forma de limitação ao poder de tributar de garantia da uniformidade das alíquotas do ICMS.

Quanto à segunda indagação, entendeu o i. procurador que a norma convenial não regulamentou



a Resolução do Senado Federal. Assim, entende que o Convênio ICMS 38/12 não possui qualquer caráter integrativo da Resolução 12/2013.

Em despacho, a procuradora assistente acolheu os pronunciamentos do procurador.

## VOTO

Analisando o relato do Auto de Infração, nota-se que os dispositivos dados por infringidos e a penalidade aplicada estão corretos. O presente lançamento foi elaborado respeitando todos os requisitos exigidos na legislação, quais sejam, a capitulação do fato, dispositivos infringidos bem como a sua penalidade.

Compulsando os autos observo que a Recorrente foi acusada de recolher a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual.

A Recorrente nas Razões Recursais repete as da impugnação, onde alega que a alíquota interestadual é definida em resolução do Senado.

Traz que o teor da Resolução nº 13/2012 é claro e cristalino ao dispor que a alíquota do ICMS, nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento). E mais, aplica-se ainda a alíquota de 4% aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro, (i) não tenham sido submetidos a processo de industrialização, e (ii) ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

Leciona que a Resolução nº 13/2012 dispõe da alíquota interestadual a ser aplicada sobre bem ou mercadoria importados do exterior. Ou seja, basta ser operação interestadual com bem ou as mercadorias importadas do exterior, alegando que não há previsão legal para distinção em razão do destinatário.

Traz que o conteúdo da RSF nº 13/2012 foi integrado a legislação tributária estadual através do Art. 15, III, “b” da Lei nº 7.014 com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 12.605/2012, publicada no DOE de 15-16/12/2012. Portanto, sem dúvidas, a nova sistemática de incidência do ICMS sobre as operações interestaduais de mercadorias provenientes de importação aplica-se ao Estado da Bahia.

Informa que a Secretaria da Fazenda, no ano de 2013, respondeu vários questionamentos a respeito e todos foram no sentido de que se aplica a alíquota de 4% ainda que após seu desembaraço aduaneiro, (i) não tenham sido submetidos a processo de industrialização, e (ii) ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento), citando excertos dos Pareceres nºs 01613/2013, 014638/2013 e 04968/2013.

Já a decisão de piso entende que não prospera a alegação da Recorrente de que basta ser operação interestadual com bem ou as mercadorias importadas do exterior para aplicação da alíquota de 4%, sem distinção em razão do destinatário, conforme se observa:

*É cediço que as alíquotas interestaduais do ICMS são definidas de acordo com o estabelecido na Constituição Federal, mais precisamente nos incisos IV e VII, do § 2º do art. 155, conforme redação vigente à época dos fatos geradores de que cuida o presente Auto de Infração, abaixo reproduzida:*

*Art. 155*

*[...]*

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*[...]*

*IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às*

*operações e prestações, interestaduais e de exportação;*

*[...]*

*VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro estado, adotar-se á:*

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele.*

*A instituição do ICMS no Estado da Bahia, necessariamente, seguiu os parâmetros definidos na Constituição Federal, inclusive em relação à adoção das alíquotas em cada operação. Assim, para as operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, a alíquota passou a ser a de 4%, nos termos definidos na Resolução do Senado nº 13/12, vigente desde janeiro de 2013.*

*Relevante destacar, que a criação de nova alíquota para as operações interestaduais em nada alterou a premissa constitucional, consignada na alínea “b”, do inciso I, do caput do art. 15 da Lei nº 7.014/96, em que estabelecia a alíquota interna nas operações e prestações em que os destinatários das mercadorias ou os tomadores dos serviços estivessem localizados em outra unidade da Federação e que não fossem contribuintes do imposto.*

Assim, a JF considera correta a autuação no tocante à parte impugnada referente à aplicação da alíquota de 4% nas operações destinadas a não contribuintes, entendendo que foi aplicada a alíquota indevidamente pela Recorrente.

É de se observar, que com o objetivo de evitar a denominada “Guerra Fiscal”, onde Unidades da Federação concedem benefícios fiscais para empresas instaladas em seus territórios sem respaldo em convênio ICMS, condição essa exigida pela Constituição Federal de 1988 e pela Lei Complementar nº 24/1975, o Senado Federal editou a Resolução SF nº 13/2012 para fixar em 4% a alíquota interestadual do ICMS nas operações com bens e mercadorias importadas do exterior, a partir de 10.01.2013.

Observe que a partir de 10.01.2013, a alíquota do ICMS nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior é de 4%.

Essa alíquota é aplicada aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:

- a) não tenham sido submetidos a processo de industrialização; ou
- b) ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondi- cionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40%.

Não se aplica a alíquota interestadual de 4% conforme dispõe a Resolução SF nº 13/2012, §§ 4º e 5º; Ajuste SINIEF nº 19/2012, cláusula terceira:

- a) aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, a serem definidos em relação a ser editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior (Camex) (veja item 8);
- b) aos bens produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-lei nº 288/1967 e as Leis nºs 8.248/1991, 8.387/1991, 10.176/2001 e 11.484/2007; e
- c) às operações que destinem gás natural importado do exterior a outros Estados.

Tendo como ponto fulcral o questionamento que nas operações interestaduais destinada a não contribuinte do ICMS, poderá ser utilizada a alíquota de 4%, ou não, entendo que razões assiste a Recorrente.

É de se destacar os procedimentos indicados no Ajuste SINIEF 19/2012 e no Convênio ICMS nº 38, de 22/05/2013.

A cláusula primeira do Convênio ICMS 38/2013 assim dispõe:

**Cláusula primeira** *A tributação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - de que trata a*

*Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, dar-se-á com a observância ao disposto neste convênio.*

Observe que a norma inicial acordada pelas unidades federadas é que a tributação do ICMS em relação à resolução do Senado nº 13/2012 deve observar o disposto o Convênio ICMS 38/2013.

A cláusula segunda estabelece a aplicação da alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento) nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, sem distinção do destinatário.

**Cláusula segunda** *A alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento) aplica-se nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior que, após o desembaraço aduaneiro:*

*I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;*

*II - ainda que submetidos a processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).*

É cristalino que se a Resolução do Senado nº 12/2013 estabeleceu a alíquota de 4% nas operações interestaduais com bens e mercadorias do exterior, nas condições nela estabelecidas, sem distinção do destinatário, essa alíquota prevalece sobre a indicada no inciso I, “b”, do art. 15, da Lei nº 7.014, de 1996, tudo em consonância com o § 4º do mesmo dispositivo legal.

Assim, entendo que a aplicação da alíquota de 4% está atrelada à origem do bem ou da mercadoria e independe do destinatário. O Convênio ICMS 38/2013 passou a ser a norma que regulamenta a resolução do Senado Federal nº 13/2012.

Quanto ao pedido formulado pelo impugnante no sentido de que as intimações, notificações e outros da espécie relacionadas ao processo em referência, sejam encaminhados ao endereço profissional, sito à Rua Alceu Amoroso Lima, 276-A, Mondial Salvador Office, sala 1.010, Caminho das Árvores, Salvador/BA, inexistente óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda à solicitação. Contudo, o não atendimento não implica em nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação do sujeito passivo se encontram previstas no art. 108 do RPAF/BA/99.

Por todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **298629.0009/17-6**, lavrado contra **COMDADOS COMÉRCIO E SERVIÇOS ELETRÔNICOS LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de Setembro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS