

**PROCESSO** - A. I. Nº 279266.0002/20-2  
**RECORRENTE** - MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JFJ nº 0070-04/21-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 12/01/2022

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0348-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. PESCADO. MERLUZA DO ALASCA CONGELADO. ISENÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. As operações com pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, sendo que o benefício previsto nesta alínea não se aplica ao pescado enlatado, cozido, seco ou salgado, gozavam do benefício da isenção até a revogação pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/2016, com efeitos a partir de 01/06/2016. O § 4º do *caput* art. 37 da Lei nº 7.014/96, determina que são aplicáveis às operações de importação de mercadorias do exterior, os benefícios fiscais previstos para as operações realizadas no mercado interno com as mesmas mercadorias, em idênticas condições, sempre que tratado for celebrado entre o Brasil e o país de origem. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 4ª JFJ, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “b” do RPAF/99, através do Acórdão nº 0070-04/21-VD, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2020, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 56.866,49, em decorrência de uma infração à legislação do ICMS, conforme descrito a seguir:

*Infração 01 - Deixou recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Conforme discriminado no Anexo I, parte integrante deste PAF, calculado com base nas D.I. fornecidas pelo Contribuinte, em atendimento a Intimação Fiscal anexa e com os DAES pagos, no período de março de 2016.*

O contencioso administrativo fiscal foi inaugurado com a impugnação do sujeito passivo, apensado às fls. 21 a 25, sendo a informação fiscal prestada pelo autuante à fl. 54, a instrução processual concluída e os autos remetidos à apreciação da 4ª JFJ que, em regular sessão, o julgou Procedente, fls. 73 a 75, nos seguintes termos:

### VOTO

*A presente autuação diz respeito à exigência de ICMS no valor de R\$56.866,49, em decorrência da falta de pagamento do imposto em importação realizada mediante a D.I. 16/0188071-7, referente à aquisição de pescado in natura, filé de merluza, que na ocasião da importação contava com isenção do imposto nas saídas internas, conforme art. 265, inciso II, alínea “e” do RICMS/BA.*

*O autuado considerou equivocada a premissa adotada pelo autuante, pois a mercadoria importada, à época, era isenta de tributação pelo ICMS nas operações de saídas internas, razão pela qual, sustentou a insubsistência do Auto de Infração.*

*O autuante, por sua vez, asseverou que a isenção prevista pelo art. 265, inciso II, alínea “e” do RICMS/BA, é para as operações de saídas internas, enquanto a autuação, não teve como fato gerador a saída interna de mercadoria, e sim sua importação, para a qual não há qualquer hipótese prevista de isenção pela legislação estadual vigente à época, citando em seu socorro, argumentos jurídicos e decisão do STJ. Com isso, manteve o lançamento tributário.*

*Da análise dos argumentos apresentados por ambos, autuado e autuante, vejo que não assiste razão ao autuado, em sua irresignação.*

*Isto porque, conforme já alinhavado acima, a exigência tributária se relaciona à falta de pagamento de ICMS referente à importação de filé de merluza in natura, que à época da operação gozava de isenção do imposto estadual (art. 265, inciso II, alínea “e” do RICMS/BA), apenas nas operações de saídas internas.*

*A autuação não está relacionada a saídas internas dessas mercadorias, mas à importação do exterior, onde não existe previsão legal de isenção do imposto para essa operação de importação, tampouco o autuado indicou base legal para não incidência do imposto.*

*Reputo pertinente a argumentação do autuante, ao se reportar ao Art. 111 do CTN, que trata da interpretação literal a legislação tributária que disponha de suspensão ou exclusão de crédito tributário e outorga de isenção, sobretudo quando sustentou que “ao intérprete não se dá qualquer possibilidade, se não a de buscar, no estreito caminho, o significado literal da legislação tributária que diga respeito à suspensão ou exclusão de crédito tributário, acrescentando que essa rigidez, por certo, vincula-se à circunstância de que toda isenção é uma exceção à regra geral de tributação, sendo que, como matéria de exceção, a isenção tributária teve ter interpretação restritiva, não se permitindo qualquer ampliação ou extensão, isto é, a isenção somente alcança os fatos expressamente mencionados na norma”.*

*Quanto ao pedido de diligência formulado pelo autuado, fica o mesmo indeferido, na medida em que não vejo motivação para atendimento de tal pedido, já que se encontram nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador.*

*Esclareço também, que a diligência anteriormente encaminhada, foi no sentido de que os cálculos levados a efeito pelo autuante, no tocante ao ICMS recolhido pelas importações, fosse efetuado de forma individual, condição esta, que foi atendida pelo mesmo. Observo, assim, que a exigência tributária recaiu apenas sobre a operação relacionada a D.I. 16/0188071-7, sobre a qual o autuado se defendeu de maneira específica.*

*Entretanto, o novo valor apurado pelo autuante, na ordem de R\$57.720,98, fl. 62, não deve prevalecer, devendo ser mantido na autuação o valor originalmente lançado de R\$56.866,49, tendo em vista não ser admissível a majoração do valor original, só sendo possível, se for o caso, mediante novo procedimento fiscal.*

*Isto posto, resta claro que a isenção constante no Regulamento do ICMS/BA, citada pelo autuado, se aplica apenas nas operações de saídas internas e não nas operações de importação, que reflete situação diversa da isenção prevista pelo regulamento. Aliás, observo que acaso o autuado praticasse ou pratica operação interestadual envolvendo essa mercadoria, a operação interestadual seria tributada normalmente, o que, a meu ver, fulmina o argumento defensivo.*

*Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração no valor de R\$56.866,49, devendo, entretanto, ser alterada a data de ocorrência e de vencimento para 05/02/2016, por refletir a data do desembaraço aduaneiro da mercadoria.*

No Recurso Voluntário interposto tempestivamente, às fls. 86 a 90, a autuada ao fazer uma breve síntese dos fatos, relata que durante o processo de fiscalização, o Auditor Fiscal analisou as operações de importação de pescados realizadas, objeto das Declarações de Importação – DI's números 16/0159414-5, 16/0251708-0, 16/0266689-1 e 16/0188071-7, tendo constatado o recolhimento correto do ICMS para as operações com mercadorias tipo “pescado salgado”, objeto das DI's números: 16/0159414-5, 16/0251708-0 e 16/0266689-1 que são relativas a importação de pescado salgado, com tributação do ICMS, à época, com alíquota de 17%.

Pondera que, no entanto, com relação à DI nº 16/0188071-7, a importação é de pescado *in natura* - Filé de Merluza, que na ocasião da operação contava com isenção do imposto, conforme disciplinava o Capítulo VI, art. 265, inc. II, alínea “e” do RICMS/BA vigente à época dos fatos, o que diz não ter sido observado pelo fiscal.

Lembra que na sua impugnação, demonstrou a improcedência da infração que lhe fora imputada, uma vez que a mercadoria é isenta. Contudo, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal refutou suas alegações e julgou procedente o Auto de Infração, mantendo integralmente o lançamento, sob o fundamento de que a isenção, à época, se referia apenas e tão somente às saídas internas de tal produto, não alcançando as operações de importação.

Plota imagem da DI, onde constam nos campos, a seguir indicados, as informações transcritas:

- i) Classificação Tarifária: “NCM 0304.75.00 – FILÉS DE MERLUZA-DO-ALASCA (THERAGRA CHALCOGRAMMA) CONG”;
- ii) Descrição Detalha da Mercadoria: “22.080,00000 QUILOS – VUVC 2,90000000 DOLAR DOS EUA. FILE DE PEIXE CONGELADO ‘THERAGRA CHALCOGRAMMA – POLACA DO ALASCA’ SEM PELE E SEM ESPINHA, ACONDICIONADOS EM CARTÕES DE PAPELÃO COM 9,6 KGS LÍQUIDOS, CONTENDO 12 SACOS PLÁSTICOS DE 800 GRAMAS LÍQUIDO CADA, MARCA JESSY SEAFOODS. PESO 100% COMPENSADO.”

Transcreve o teor do art. 265, inc. II, alínea “e” do RICMS/2012, e afirma a mercadoria em análise

se enquadra perfeitamente na isenção contida no dispositivo, vigente à época dos fatos.

Aponta como outro ponto crucial para a correta análise da questão, o fato de a importação ter ocorrido em 05/02/2016, conforme consta na citada DI e no levantamento fiscal, sendo que a revogação da isenção se deu apenas com a edição do Decreto nº 16.738/2016, com efeitos a partir de 01/06/2016.

Conclui não restar dúvidas que de a premissa adotada pelo Agente Fiscal e pela Junta de Julgamento está absolutamente equivocada, pois a mercadoria importada, objeto da DI nº 16/0188071-7, era isenta da tributação pelo ICMS, nos termos do citado artigo do RICMS/BA, vigente na data da operação.

Ressalta ter agido de forma correta e em observância à legislação do imposto, na medida em que recolheu regularmente o tributo nas demais operações de importação com pescados salgados objeto das DI's 16/0159414-5, 16/0251708-0, 16/0266689-1, cujas mercadorias não contavam com isenção, as quais foram devidamente analisadas e homologadas no processo de fiscalização que originou a presente autuação.

Reafirma ter o autuante se fundamentado em premissa equivocada, o que, segundo entende, acarreta a total improcedência do Auto de Infração.

Portanto, assevera que a exação é absolutamente insubsistente, devendo assim, ser julgado por esse órgão recursal.

Requer seja dado integral provimento ao presente Recurso Voluntário, reformando-se o acórdão recorrido para declarar improcedente a imposição fiscal, determinando-se, por consequência, o seu arquivamento.

Registro a presença na sessão de julgamento da advogada do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Marina Marques Gomes - OAB/DF nº 60.634.

## VOTO

O presente Recurso Voluntário foi regularmente interposto pelo contribuinte, com o fito de modificar a Decisão da Primeira Instância, relativa à única infração arrolada no Auto de Infração, julgado procedente, exigindo o ICMS de R\$ 56.886,49, decorrente da falta de recolhimento do imposto devido pela importação da República Popular da China de pescado *in natura*, FILÉ DE MERLUZA, conforme Declaração de Importação nº D.I. 16/0188071-7, que na ocasião da importação, segundo entendimento do contribuinte, contava-se acobertada pela isenção do ICMS nas saídas internas, conforme art. 265, inc. II, alínea “e” do RICMS/2012.

Compulsando os autos, verifico que o processo preenche todas as formalidades legais, inexistindo qualquer fato que venha macular o devido processo legal.

A apelação do contribuinte, que requer a reforma da decisão de piso, se fundamentou, repito, no que dispõe o art. 265, inc. II, alínea “e” do RICMS/2012, *verbis*:

*Art. 265. São isentas do ICMS: (...)*

*II – as saídas internas de: (...)*

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

Nesse particular, lembro que o disposto na alínea “e” do inc. II do *caput* do art. 265, acima transcrito, foi revogada pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/2016, com efeitos a partir de 01/06/2016. Portanto, aplicável à época da ocorrência do fato gerador, março de 2016, nas operações internas com o pescado *in natura*, que no caso em apreciação, foi importando pelo contribuinte.

É incontroverso e verdadeiro, como bem frisou o i. relator da 4ª JJF no seu voto que “... a isenção constante no Regulamento do ICMS/BA, citada pelo autuado, se aplica apenas nas operações de saídas internas e não nas operações de importação, que reflete situação diversa da isenção prevista pelo regulamento”, entendimento este, válido, pois a norma, como redigida, se aplica apenas às operações internas. Contudo, para o justo e correto deslinde da lide, há outros aspectos

a serem sopesados.

Refiro-me ao fato da necessária análise da possibilidade de extensão da regra isentiva às operações de importação, oriundas de países signatários do ACORDO GERAL DE COMÉRCIO E TARIFAS (GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE - GATT), que se trata de tratado internacional, assinado pelo Brasil, assim como pelo país exportador.

Cabe, por oportuno, trazer ao lume alguns fatos sobre a isenção de pescados no âmbito do ICMS.

Esta norma de isenção prevista para pescados é antiga, e remonta aos tempos do antigo ICM, tendo sido autorizada pelo CONFAZ, por meio do chamado Convênio de Porto Alegre, publicado em 16/02/1968, cuja redação original da Cláusula segunda, limitava-se a autorizar as Unidades Federativas a concederem a isenção para a saída de “*produtos hortifrutigranjeiros*”.

Essa autorização objetivava desonerar o preço dos alimentos *in natura*, componentes da cesta básica consumida pela população de baixa renda. Portanto, tratava-se de uma regra que materializava o princípio constitucional da seletividade em função da essencialidade do produto ou serviço, atualmente consagrada no art. 155, § 2º, inc. II da Constituição Federal.

Assim, decorrente de tal permissão, algumas Unidades da Federação concederam isenções para as operações de saída de pescados, tendo o Estado da Bahia concedido a isenção, trazida para o atual Regulamento do ICMS no seu art. 265, inc. II, alínea “e”, com vigência até 31/05/2016, como já dito linhas acima.

Retornando ao caso em análise, registro que os Tribunais Superiores pátrios, já há algum tempo, vêm fazendo valer o princípio da não discriminação e a cláusula do tratamento nacional, impondo tratamento isonômico entre produtos nacionais e importados de países signatários do GATT, com o afastamento de imposições tributárias ou não, que violem esse princípio.

Por pertinência ao caso em apreço, transcrevo trecho do artigo de autoria do Procurador da Fazenda Nacional e especialista em Direito Tributário, Antônio Augusto Souza Dias Júnior, sob o título O PRINCÍPIO DA NÃO DISCRIMINAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNACIONAL, disponível no sítio <https://www.ibdt.org.br/>.

*“O princípio da não discriminação funda-se na ideia de igualdade, e requer a identificação de critérios e justificativas em que a discriminação não deve ser permitida. Por outro lado, a constatação de situações e condições díspares pode justificar um tratamento diferenciado, o que não contraria o princípio da não discriminação. Pelo contrário, o realiza.*

*A não discriminação funda-se também na ideia de equidade, já que o tratamento discriminatório fere as noções mais básicas de justiça.*

*Não é exagero afirmar que a própria criação das normas jurídicas é motivada em parte pela demanda de se erradicar discriminações arbitrárias, dado que o caráter geral e abstrato da norma tem o potencial de fomentar um tratamento igualitário e equânime.*

*Embora o princípio seja definido pela negativa, é preciso enfatizar que seu conteúdo comporta também obrigações positivas do Estado, como a construção de instalações especiais para portadores de necessidades especiais, a criação de programas de cotas em universidades públicas etc.”.*

Ressalte-se que a observância desse princípio, tem como pilares o mandamento constitucional insculpido no art. 5º § 2º da Constituição Federal, e a regra complementar contida no art. 98 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

*Art. 98. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.*

Ademais, o Supremo Tribunal Federal já fixou o entendimento de que as isenções tributárias firmadas pela União, na qualidade de representante internacional da República Federativa do Brasil, em tratados internacionais, são oponíveis e devem, portanto, ser respeitadas por todos os entes da Federação.

Destaco as Súmulas dos Tribunais Superiores sobre o assunto, especialmente sobre o GATT:

- SÚMULA STF Nº 575: “A mercadoria importada de país signatário do GATT, ou membro da ALALC, estende-se a isenção do imposto de circulação de mercadorias concedida a similar

*nacional.”*

– SÚMULA STJ Nº 20: “A mercadoria importada de país signatário do GATT é isenta do ICM.”

Outrossim, como não poderia deixar de ser, a Lei nº 7.014/96 no seu art. 37, § 4º, assim dispõe:

*Art. 37. As isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto somente serão concedidos ou revogados conforme as disposições das leis complementares que tratem dessas matérias, observado o disposto no §6º do art. 150 e no art. 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal. (...)*

*§ 4º Aplicam-se às operações de importação de mercadorias do exterior os benefícios fiscais previstos para as operações realizadas no mercado interno com as mesmas mercadorias, em idênticas condições, sempre que tratado celebrado entre o Brasil e o país de origem dispuser nesse sentido.*

Lembro ainda, que o GATT foi um acordo internacional estabelecido em 1947, visando promover o comércio internacional e remover ou reduzir barreiras comerciais, tais como tarifas ou quotas de importação, e a eliminação de preferências entre os signatários, visando obter vantagens mútuas.

Trata-se de um conjunto de normas tarifárias, destinadas a impulsionar o livre comércio e a combater práticas protecionistas nas relações comerciais internacionais. Os 23 (vinte e três) membros fundadores foram: África do Sul, Austrália, Bélgica, Birmânia (ou Myanmar), Brasil, Canadá, Ceilão, Chile, China, Cuba, Checoslováquia, Estados Unidos, França, Holanda, Índia, Líbano, Luxemburgo, Nova Zelândia, Noruega, Paquistão, Reino Unido, Rodésia do Sul e Síria. (Conteúdo disponível no sítio <https://pt.wikipedia.org/wiki/>).

Por derradeiro, friso ser esse o entendimento da administração tributária baiana, conforme diversos pareceres exarados pela Diretoria de Tributação, cuja ementa, a título exemplificativo, do Parecer nº 11249/2014, segue transcrita:

*ICMS. IMPORTAÇÃO Pescados (exceto crustáceo, molusco e rã) não apresentados enlatados, cozidos, secos ou salgados. Isenção, se oriundos de país subscritor de acordo ou tratado com o Brasil, estabelecendo a reciprocidade de tratamento fiscal nas operações de comércio realizadas entre os países dele signatários. Base Legal. Lei 7.014/96, art. 37, RICMS-BA/12, art. 265, inciso II, alínea “e”.*

Pelas razões expostas, é imperativo concluir que a mercadoria sob a NCM 0304.75.00 – FILÉS DE MERLUZA-DO-ALASCA, constante no campo CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA DA DI 16/0188071-7, objeto da autuação, goza de isenção também na importação da China, devendo, portanto, não se exigir o ICMS em tais operações, pelo menos enquanto estava vigente a norma isentiva.

Destarte, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário e julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## 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 **279266.0002/20-2**, lavrado contra **MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de novembro de 2021.

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS