

PROCESSO - A. I. Nº 278936.0002/03-7  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - QUATRO K TÊXTIL LTDA.  
RECURSO - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS  
ORIGEM - INFAS BARREIRAS  
INTERNET - 13/07/2005

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

### ACORDÃO CJF Nº 0226-12/05

**EMENTA:** ICMS. IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. Representação proposta com base no art. 119, II, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB) em razão de tratar-se de remessa interestadual para industrialização de produto semi-elaborado (algodão em pluma) com benefício de diferimento. Representação **ACOLHIDA**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Representação da PGE/PROFIS, encaminhada pela Procuradoria Geral do Estado, mediante despacho do Procurador Chefe Dr. Jamil Cabús Neto, acompanhado o Parecer exarado conjuntamente pelas Dra. Maria Dulce Baleiro Costa e Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, Procuradoras do Estado da Bahia, no exercício do controle da legalidade, com supedâneo no artigo 119, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e no artigo 114, inciso II do RPAF, propondo que seja declarada a improcedência do Auto de Infração referenciado.

Aponta o Parecer da Procuradoria que a referida autuação fora lavrada para exigência de ICMS em razão de ter o autuante considerado como tributável a remessa de algodão em pluma para industrialização em operações interestaduais, por entender que as operações em questões estavam fora do regime especial para gozo do diferimento.

Informa, ainda, que o autuado em sua defesa alegou que o algodão remetido para industrialização é produto semi-elaborado, pois sofre transformação com o processo de descaroçamento e deslinteração, não podendo ser considerado como produto primário.

E que a 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, após as informações prestadas pelo fiscal autuante, por unanimidade julgou Improcedente o Auto de Infração.

Eis que, em sede de Recurso de Ofício a 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal deu provimento, em Decisão não unânime, restaurando a exigência fiscal na totalidade.

Relata que o contribuinte ingressou com Pedido de Reconsideração que não foi conhecido por falta de indicação de fato ou fundamento de direito não apreciado na Decisão anterior.

Intimado para efetuar o pagamento do débito, o autuado peticionou a PGE/PROFIS, requerendo que o órgão se manifestasse no controle da legalidade, mas o pedido fora indeferido porque não restara demonstrada flagrante ilegalidade, nem tampouco vício insanável que justificasse a atuação da Procuradoria.

Inconformado, o contribuinte apresenta nova petição, juntando laudo técnico do IPEI-INSTITUTO DE PESQUISAS E ESTUDOS INDUSTRIAS, com o qual pretende comprovar a natureza de semi-elaborado do algodão em pluma, acolhido pela Procuradoria e objeto da presente revisão.

Assim, passam a analisar o direito, preliminarmente a competência do Órgão para oferecer a representação, verificando a presença dos requisitos autorizadores dessa promoção, adiantando

que, no que toca ao mérito, o exame do processo não deixa margem a dúvidas acerca da presença de flagrante ilegalidade do procedimento fiscal.

Aponta que alguns pontos são pacíficos, assim resumidos:

- a) O contribuinte tem regime especial para usufruir o diferimento nas remessas interestaduais para industrialização;
- b) O regime especial exclui do diferimento as remessa de produtos naturais;
- c) O Convênio nº 07/89 incluía o algodão em pluma como produto semi-elaborado, no Código NBN 5201.

Salienta que, como restará demonstrado, as remessas interestaduais objeto do Auto de Infração é de algodão em pluma, que não pode ser enquadrado como produto natural.

Aduz que efetivamente a legislação estadual, art. 2º, § 6º, do RICMS, exclui do conceito de produto industrializado, aquele que tiver sido resultado de descaroçamento, mas que tal fato não faz necessariamente do algodão em pluma (resultante do descaroçamento e deslinteração do algodão em caroço) um produto natural.

Ressalta que a legislação do ICMS subdivide os produtos em 3 categorias: natural, semi-elaborado e industrializado e que a linha lógica que seguiu a Douta CJF não é mais adequada ao caso, como bem colocado pelo contribuinte, desde a defesa.

Isso, posto que, a lógica jurídica não permite chegar-se à conclusão de que não sendo uma coisa, só pode ser a outra, se entre essas duas posições há uma categoria intermediária.

Passa a analisar a possibilidade de enquadramento do algodão em pluma como produto semi-elaborado, primeiro apontando que o artigo 3º, tanto da LC nº 87/96, como da Lei Estadual nº 7.014/96, fazem menção expressa aos produtos semi-elaborados, prova inequívoca da validade jurídica da distinção entre essas categorias, os quais são também elencados no anexo I do Convênio nº 07/89, trazendo para o mundo jurídico aquilo já existente no mundo fático.

Dessas digressões conclui que o Direito não criou a categoria “semi-elaborados” nem tampouco, determinou quais produtos dela fazem parte. Apenas pinçou da realidade aqueles produtos que estão em uma situação intermediária entre produtos naturais e industrializados, e os indicou expressamente.

Conclui, assim, que a classificação dos produtos em natural, semi-elaborado e industrializado ainda vigora no País, conceito que não pode ser alterado para fins de exportação.

Por fim, afirma que o semi-elaborado que se destina à exportação não é distinto daquele que se destina à industrialização em operações interestaduais, porque a Administração Pública não pode ter dois pesos e duas medidas.

Salienta, ao final, que regime de diferimento exclui, expressamente, apenas os produtos de natureza primária, não fazendo exclusão expressa no que tange aos produtos semi-elaborados, como é o objeto do caso em testilha, entendendo que não deve ser exigido o ICMS nas remessas interestaduais para industrialização, em razão do regime especial concedido ao contribuinte.

Diante do exposto, representa a este Conselho de Fazenda, para que seja declarado Improcedente o Auto de Infração em epígrafe.

## VOTO

Verifico que a presente Representação da PGE/PROFIS propõe que seja declarada a improcedência do Auto de Infração referenciado.

Relata a Douta procuradora que a autuação fora lavrada para exigência de ICMS em razão de ter o autuante considerado como tributável a remessa de algodão em pluma para industrialização em operações interestaduais, por entender que as operações em questões estavam fora do regime especial para gozo do diferimento.

Aponta que os julgadores de Primeira Instância acataram o argumento defensivo que o algodão remetido para industrialização é produto semi-elaborado, pois sofre transformação com o processo de descaroçamento e deslinteração, não podendo ser considerado como produto primário.

No entanto, em sede de Recurso de Ofício, a 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal deu provimento, em Decisão não unânime, restaurando a exigência fiscal na totalidade.

Entretanto, acolho o entendimento da Douta procuradora no sentido de que as remessas interestaduais objeto do Auto de Infração em epígrafe são de algodão em pluma, que não pode ser enquadrado como produto natural, tratando-se, sim, de produto semi-elaborado, categoria reconhecida pela própria legislação estadual, conforme expõe e fundamenta seu Parecer.

Portanto, julgo que, no caso em questão, não deve ser exigido o ICMS nas remessas interestaduais para industrialização, em razão do regime especial concedido ao contribuinte, uma vez que só se excluem do diferimento as remessas de produtos naturais.

Assim, como a questão está posta de maneira clara e juridicamente sustentável, entendo que o Auto de Infração é IMPROCEDENTE, conforme propõe a PGE/PROFIS.

Diante do exposto, voto pelo ACOLHIMENTO da presente Representação.

#### VOTO DISCORDANTE

A Representação submetida a esta Câmara de Julgamento Fiscal sustenta a tese que a legislação do ICMS subdivide as mercadorias em 3 categorias: natural, semi-elaborado e industrializado. Na citada peça processual é observado que a linha de interpretação adotada pela Douta CJF, na Decisão contestada, não é a mais adequada para o caso, pois a lógica jurídica não permite chegar à conclusão de que se uma coisa não está enquadrada em determinada categoria deve estar enquadrada em outra, se entre essas duas posições há uma categoria intermediária. Argumenta que tanto o art. 3º da LC nº 87/96, como a Lei Estadual nº 7.014/96, fazem menção expressa aos produtos semi-elaborados, numa prova inequívoca da validade jurídica da distinção entre essas categorias. Afirma que o Anexo I do Convênio ICMS nº 07/89 ao elencar os produtos considerados semi-elaborados nada mais fez do que trazer para o mundo jurídico aquilo que já existe no mundo fático, ou seja, que esta categoria se encontra em uma situação intermediária entre os produtos naturais e industrializados.

A Procuradoria adotou a mesma linha de conclusão contida no laudo técnico elaborado pelo Instituto de Pesquisas e Estudos Industriais –IPEI, apresentado pelo contribuinte às fls. 406 a 410 dos autos que afirma:

- 1) que o algodão em pluma resulta de matéria-prima de origem natural vegetal;
- 2) que o algodão em caroço que é a mataria-prima do processo de beneficiamento do algodão não sofre modificação na sua natureza química originária (celulose) e que o processo industrial é caracterizado pelo descaroçamento, prensagem e enfardamento;
- 3) que o custo da matéria-prima, ou seja, algodão em caroço, representa 70,83% do custo total do produto algodão beneficiado em pluma.

Em razão das argumentações apresentadas acima a representante da PGE/PROFIS firmou entendimento no sentido de que restou comprovado o caráter de produto semi-elaborado do algodão em pluma. Com efeito, o regime de diferimento/suspensão do ICMS exclui

expressamente apenas os produtos naturais, não fazendo alusão à categoria dos produtos semi-elaborados, pelo que não deve ser exigido o ICMS nas remessas interestaduais para industrialização em razão do regime especial concedido ao contribuinte. Postula pela reforma do julgamento proferido pela 2ª CJF, em razão de ilegalidade flagrante da autuação fiscal.

As teses integrantes do decisório objeto do pedido de revisão, que havia restabelecido a autuação em sede de Recurso de Ofício, são as seguir elencadas:

- 1) o algodão em pluma não é considerado na base tributável do IPI da competência da União;
- 2) o processo de descarocalçamento apenas separa partes da planta em caroço, linter e pluma de algodão;
- 3) por analogia, a separação da castanha de caju da polpa da fruta também não implica em processo de transformação industrial do produto natural;
- 4) rege o caso, o par. 6º, do art. 2º, do RICMS/BA, pois os processos de descarocalçamento, desfibramento e prensagem não retiram a condição de primário do algodão em pluma;
- 5) os Convênios citados pelo julgador de 1ª Instância em seu voto constituem legislação derogada; e
- 6) há necessidade para o gozo do benefício da suspensão do ICMS nas remessas interestaduais de produtos “*in natura*” da celebração de Protocolo entre as unidades federativas envolvidas.

A primeira questão a ser enfrentada neste processo diz respeito à aplicação da legislação revogada, especialmente o Convênio ICMS nº 07/89 e LC 65/91, com o fito de enquadrar ou não o algodão em pluma na categoria de produto industrializado semi-elaborado.

Com a entrada em vigor da LC nº 87/96 as exportações para o exterior foram desoneradas do ICMS, de forma que a legislação que dispunha sobre a tributação nas remessas para o exterior de produtos primários e semi-industrializados foi revogada não se podendo invocar normas de Convênio ou de Lei Complementar que disciplinavam regimes tributários incompatíveis com o novo regime legal que promoveu a total desoneração do ICMS nas operações de exportação.

A despeito da legislação nova mencionar três categorias de produtos (natural, industrializado semi-elaborado e industrializado), na verdade só existem duas categorias. É de se deduzir, por mera interpretação gramatical, que o produto semi-elaborado é definido na lei como espécie do gênero industrializado. Assim se expressou o legislador federal, na redação da LC e o legislador estadual, na elaboração da Lei nº 7.014/96. Portanto, os semi-elaborados são espécies do gênero mais abrangente, que envolve os produtos industrializados.

O RICMS, em seu art. 2º, § 6º, diz, de forma expressa, que não se considera industrialização, nem muito menos procedimento de semi-industrialização, os processos de desfibramento, descarocalçamento e prensagem de produtos agropecuários ou extractivos, de forma que, por interpretação lógica, os produtos submetidos a esses processos não perdem, para efeitos tributários, a condição originária. Logo, o produto “*in natura*” que sofrer quaisquer dos processos de beneficiamento descritos não se transformam em produto industrializado ou semi-industrializado, devendo se submeter ao mesmo regime tributário aplicável aos produtos naturais.

Ademais, a legislação do IPI, imposto federal que incide sobre a circulação de produtos industrializados, enquadra o algodão em pluma no campo dos produtos não tributados, posição NCM 5201.01. Considerando que a legislação do ICMS utiliza a expressão produto industrializado semi-elaborado, é de se concluir que esta categoria só alcança, de acordo a legislação em vigor, após a edição de LC nº 87/96, produtos tributados pelo IPI federal.

Os aspectos acima enfocados foram detalhadamente enfrentados no Acórdão que contém as Decisões anteriores da Câmara de Julgamento Fiscal e são resultantes do procedimento interpretativo das normas que compõem a legislação tributária do ICMS, do ponto de vista de uma visão sistemática. Não se pode confundir interpretação da matéria controvertida com flagrante ilegalidade.

A questão posta em discussão neste processo envolve duas exegeses ou interpretações conflitantes. Aceitação de uma delas, não importa, necessariamente, em ofensa a literal disposição de lei. Não houve interpretação aberrante da norma jurídica. Se os órgãos de julgamento do CONSEF (Junta e Câmara de Julgamento Fiscal) e a própria Procuradoria Estadual, através de dois pareceres jurídicos que apresentaram conclusões distintas, não encontram uma exegese única e pacífica para o texto legal, a opção do decisório por uma das teses controvertidas não pode ser considerada aplicação incorreta, inaceitável ou irregular da norma legal. A linha de interpretação adotada pela CJF, no julgamento do Recurso de Ofício, se filiou à corrente que entende que não se pode aplicar ao caso “*sub judice*” a interpretação apresentada pelo sujeito passivo e acatada pela Procuradoria Estadual em sua última intervenção no processo.

O laudo técnico trazido pelo contribuinte para fundamentar pedido de controle da legalidade do lançamento de ofício em nada inova na lide, pois o descriptivo do processo de produção do algodão em pluma já havia sido apresentado nas fases anteriores de julgamento do processo, ocasião em que a Câmara de Julgamento Fiscal apreciou detidamente as razões do contribuinte. Portanto, a questão controversa nesta lide fiscal não é de ordem fática, mas, essencialmente, abarca matéria de direito ou de interpretação e aplicação das normas jurídicas que devem reger o caso concreto.

No presente processo não restaram, a meu juízo, configurados os requisitos legais que poderiam ensejar a revisão dos julgados anteriores. Conforme entendimento externado pela própria Procuradoria Estadual nos autos, através do Parecer jurídico apensado às fls. 378 a 381 é dito que: “*A ilegalidade manifesta ou flagrante é aquela verificável de plano, despicienda de dilação probatória. O CONSEF já apreciou a questão objeto da autuação fiscal em sede de julgamento de impugnação, recuso de ofício e pedido de reconsideração, estando, portanto, definitivamente julgada*”. Assim, interpretações divergentes da norma de regência de caso concreto não ensejam pedido de revisão do julgado na esfera administrativa. As hipóteses autorizadoras do exercício de controle da legalidade não representam uma nova instância administrativa, ante a taxatividade dos termos da lei, quais sejam: *a existência de vício insanável ou de flagrante ilegalidade*. A análise dos autos revela que houve esgotamento das vias administrativas. O art. 173-A do RPAF dispõe que a Decisão proferida pelo CONSEF, em sede de processo administrativo fiscal é definitiva, encerrando-se o contraditório administrativo.

Com base nas razões acima apresentadas, meu voto é pelo NÃO ACOLHIMENTO da Representação proposta pela Procuradoria Estadual, ficando mantida a exigência fiscal.

#### VOTO EM SEPARADO (Quanto à Fundamentação)

Considerando a clara exposição da PGE/PROFIS na Representação interposta e a convincente sustentação oral da representante do recorrido, entendo que a mercadoria objeto do presente lançamento está classificada como produto semi-elaborado e, portanto, a exigência fiscal não pode prosperar com a fundamentação que consta no Auto de Infração. Dessa forma, acompanho o voto do ilustre relator.

Todavia, para resguardar os interesses do Estado, considero de bom alvitre que a autoridade competente providencie nova ação fiscal, com o objetivo de verificar se os produtos enviados para complementação de industrialização em outra unidade da Federação e arrolados neste lançamento retornaram ao estabelecimento do remetente dentro do prazo e condições previstas na legislação tributária pertinente. Caso as condições previstas para o gozo do benefício fiscal da

suspensão não tenham sido atendidas, que seja lavrado um novo Auto de Infração visando a cobrar os valores porventura devidos.

Em face do acima comentado, voto pelo ACOLHIMENTO da Representação, para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **ACOLHER** a Representação proposta.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros José Carlos Barros Rodeiro, Nelson Antonio Daiha Filho e Fauze Midlej.

VOTO EM SEPARADO (Quanto à Fundamentação): Conselheiros Álvaro Barreto Vieira e José Hilton de Souza Cruz

VOTO DISCORDANTE: Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO EM SEPARADO (Quanto à Fundamentação)

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS