

A. I. N° - 278936.0093/09-1
AUTUADO - CARGILL AGRÍCOLA S/A
AUTUANTE - LUCIANO DE SOUZA VELOSO
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 30. 03. 2010

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0065-01/10

EMENTA: ICMS. 1. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL REGULARMENTE ESCRITURADA DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. SAÍDA DE ÓLEO DE SOJA DEGOMADO E REFINADO DESTINADO A FABRICAÇÃO DE BIODIESEL. Mercadoria não enquadrável nos requisitos de isenção previsto no Convênio nº 105/03. Infração caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ICMS DESTACADO EM DOCUMENTO(S) FISCAL(IS) FALSO(S) OU INIDÔNEO(S). Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/09/2009, exige ICMS no valor total de R\$ 2.482.532,94, em razão das seguintes irregularidades:

01 – Deixou de recolher ICMS no valor de R\$2.477.692,10, relativo ao período março a outubro de 2007 e janeiro a outubro de 2008, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

O contribuinte ao dar saída de óleo de soja degomado e refinado, destinado a fabricação de biodiesel não tributou a operação.

02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 4.840,84, relativo ao período janeiro a setembro de 2007, referente a documento(s) fiscal(is) falso(s), ou inidôneo(s). Transportador em situação irregular perante o Fisco.

O autuado apresentou defesa às folhas 52 a 69, expressamente reconhecendo o cometimento da Infração 02 e discordando quanto à Infração 01 por duas razões que cita: (i) que, no seu entendimento, tanto o Convênio 105/03, como o inciso XXXV do artigo 32 do RICMS-BA, garantem a isenção do ICMS nas operações internas com produtos vegetais destinados à produção de biodiesel, e (ii) que os produtos comercializados (óleo de soja degomado e refinado) são produtos de origem vegetal, razões pelas quais o Auto de Infração seria nulo.

Diz que é empresa que se dedica à produção, beneficiamento, processamento e industrialização de produtos de origem animal e vegetal, destacando-se pela produção de óleo de soja e de seus derivados e, nessa condição, realiza vendas de óleo de soja (degomado e refinado) para diversos clientes, inclusive para fabricantes de biodiesel localizados no Estado da Bahia, reconhecendo não ter destacado o ICMS com base na regra de isenção prevista na cláusula primeira do Conv. 105/03, cuja norma jurídica foi incorporada ao ordenamento jurídico do Estado da Bahia pelo inciso XXXV, do art. 32 do RICMS-BA, normativas que transcreve.

Aduz que as vendas de óleo de soja que efetuou cumprem, rigorosamente, os três requisitos formais para fruição da isenção prevista nos instrumentos legais citados, ou seja, trata-se de vendas de (i) produtos vegetais realizadas para empresas (ii) produtoras de biodiesel (iii) localizadas no Estado da Bahia, porém a fiscalização, ao fazer uma interpretação restritiva do C do art. 32 do RICMS-BA, lavrou o presente Auto de Infração, partindo somente se aplica aos produtos vegetais em estado natural (*in natura*)

afastado uma vez que, de acordo com o disposto no inciso II do artigo 111 do Código Tributário Nacional-CTN, a legislação que dispõe sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, ou seja, deve ser aplicada indistintamente, para todas as operações internas efetuadas com produtos vegetais destinados à produção de biodiesel, independentemente de tais produtos se encontrarem em estado natural ou terem sofrido qualquer tipo de industrialização.

Diz que as normas excepcionais, como as que se afastam da regra geral em função de uma situação particular (e a que trata de isenção é uma delas), não podem ser restringidas ou estendidas além dos casos e das circunstâncias nelas previstas.

Aduz que o CTN vedou expressamente não só a interpretação extensiva ou restritiva, mas também a integração analógica das leis que disponham sobre isenções, repetindo que estas devem ser interpretadas literalmente, pois sempre implicam renúncia de receita, verificando-se, no caso do Conv. 105/03, segundo o autuado, que todos os Estados signatários concordaram em conceder a isenção do ICMS nas operações internas com produtos vegetais, sejam eles em estado natural ou após passarem por algum processo de industrialização, desde que destinados à produção de biodiesel, pois em nenhum momento o texto pretendeu garantir a isenção do ICMS somente para os produtos em estado natural, uma vez que quando assim quer, o legislador expressa essa condição na norma como é o caso do Conv. 97/07.

Transcrevendo as ementas CJF Nº 2150-12/01, CJF Nº 2148-12/01 e CJF Nº 1370/00, diz que o entendimento que defende se acha pacificado no CONSEF.

Reproduzindo ementas de decisões do Superior Tribunal de Justiça, observa que ao analisar a constitucionalidade da taxa de classificação de produtos vegetais, aquele Tribunal decidiu que o óleo de soja é um produto de origem vegetal e por esta razão estaria sujeito à taxa de classificação de produtos vegetais. Portanto, afirma o autuado, dúvidas não restam de que o óleo de soja é um produto vegetal, o que lhe garante a isenção do ICMS nas vendas internas realizadas para produtores de biodiesel.

Concluindo, considera que o AI carece de respaldo legal e requer que seja julgado improcedente.

O autuante, na Informação Fiscal às fls. 87 e 88, dizendo que não existe questionamento a respeito da origem dos produtos objeto da autuação, pois não resta dúvida que são produtos industrializados de origem vegetal, afirmando que a questão reside na interpretação equivocada do contribuinte no que determina o Convênio 105/03 que estabelece a isenção para a saída dos produtos vegetais “*in natura*” e não para produtos industrializados de origem vegetal, como deseja o contribuinte. Aduz que essa questão já foi objeto de consultas e as respostas sempre determinaram a isenção apenas para a saída de produto vegetal *in natura*, conforme pode se observar em Pareceres Tributários do Estado da Bahia e de outros Estados, anexados anteriormente ao processo.

Salienta que na página 09 da Defesa o contribuinte afirma que “os Estados signatários do Conv. 105/03 concordaram em conceder a isenção do ICMS nas operações internas com produtos vegetais, sejam eles em estado natural ou após passarem por algum processo de industrialização, desde que destinados à produção de biodiesel”, porém não apresenta nenhum Parecer Tributário ou outro documento que comprove a isenção para a saída de produtos industrializados. Entende que, ao contrário do que afirma o contribuinte, os Estados signatários do Convênio são unânimes em apenas concederem a isenção para as saídas de produtos vegetais *in natura* destinados à fabricação de biodiesel, conforme determina Pareceres Tributários que foram anexados ao PAF, como o relativo à consulta 89/2006, de Minas Gerais, que reproduz.

Diante do exposto, mantém o procedimento fiscal.

Às fls. 90 a 94 constam extratos SIGAT dando conta de pagamentos rela

VOTO

O Auto de Infração exige ICMS sob acusação de cometimento de duas infrações: 01. Falta de recolhimento de ICMS em razão de prática de operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, e; 02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS destacado em documento(s) fiscal(is) falso(s), ou inidôneo(s).

A impugnação apresentada pelo autuado ataca apenas a Infração 01, vez que expressamente reconhece o cometimento da Infração 02, inclusive recolhendo o valor a ela correspondente. Tendo em vista sua regularidade formal a constato caracterizada.

A Infração 01 se refere a exigência de ICMS sobre operações de saída de óleo de soja degomado e refinado, destinado a fabricação de biodiesel. Operações não tributadas.

O contribuinte discordou da acusação por duas básicas razões: (i) Entende que tanto o Convênio 105/03, como o inciso XXXV do artigo 32 do RICMS-BA, garantem a isenção do ICMS nas operações internas com produtos vegetais destinados à produção de biodiesel, e (ii) Acha que os produtos comercializados (óleo de soja degomado e refinado) são produtos de origem vegetal beneficiários de isenção tributária. Mais precisamente, se contraria com a ação fiscal por entender que as vendas de óleo de soja que efetuoou cumprem, os três requisitos formais para fruição da isenção prevista nos instrumentos legais citados, ou seja, trata-se de vendas de (i) produtos vegetais realizadas para empresas (ii) produtoras de biodiesel (iii) localizadas no Estado da Bahia, situação que entende legalmente permitida dentro de uma interpretação literal das normas da isenção em questão e que o lançamento é ilegal por ser fruto de uma equivocada interpretação restritiva do convênio citado e da legislação pertinente.

Pois bem, tratando a celeuma de diferentes pontos de vista sobre a mesma questão, qual seja, esclarecer se operações internas de circulação da mercadoria óleo de soja degomado e refinado destinadas a empresas produtoras de biodiesel estão ou não sob incidência do ICMS.

Ora, analisando detidamente as normas insertas no Convênio nº 105/03 e no art. 32, XXXV do RICMS-BA, para o deslinde da questão em pauta se faz necessário um prévio esclarecimento de dois aspectos em que se pauta o impugnante para salvaguarda da sua argumentação defensiva. O primeiro destes aspectos a ser clarificado é o entendimento do que é a “interpretação literal” da qual trata o art. 111, inciso II do CTN, e o segundo aspecto é definir o que é “produto vegetal” do qual trata a normativa de isenção do caso que, pelo menos aparentemente o impugnante tem como um “conceito indeterminado”.

Primeiro, vejamos o que vem a ser a interpretação literal da norma.

Interpretação literal de norma jurídica é a modalidade interpretativa que revela o significado da letra da lei. O conceito das palavras situa-se em uma das seguintes faixas: conceito vulgar (entendimento comum do termo); jurídico (significado decorrente de norma jurídica); jurídico-penal (significado elaborado pelo Direito Penal). Se o vocábulo for definido nos três setores, por ordem de preferência, salvo se implicar contradição será tomado na acepção jurídico-penal, jurídica e vulgar.

Assim, literal ou gramatical é a interpretação em razão do intérprete recorrer a elementos puramente filológicos do texto analisado, deste extraindo o sentido depois de acurada apreciação do emprego das palavras, da significação dos vocábulos.

Essa interpretação é também denominada farisaica e especiosa e foi introduzida na ciência jurídica pelos adeptos da Escola de Exegese, movimento cultural contemporâneo do Código Napoleônico de 1804, e cujo fundamento-mor era a desnecessidade de analisar o diploma sob outros prismas, já que segundo Demolombe, a lei era tudo, competindo ao intérprete apenas: “... interpretar os textos, para apreender-lhes o significado, ordenar as conclusões parciais e sistematizações.

A priori, para apreender o sentido da lei, a interpretação busca reconstruir o pensamento legislativo através das palavras da lei, na sua conexão lingüística e estilística, procura o sentido literal. Poder-se-ia dizer, que a interpretação literal, gramatical ou filológica - como preferem denominar alguns -, corresponde ao estágio primeiro do processo interpretativo. Não restam dúvidas que é sobre a letra da lei e seu significado verbal que se deve iniciar o processo.

No magistério de TERCIO SAMPAIO FERRAZ Jr., a questão da interpretação gramatical está indissoluvelmente arraigada nas questões léxicas. Parte-se do pressuposto de que a ordem das palavras e o modo como elas estão conectadas são importantes para obter o correto significado da norma. Assim, dúvidas podem surgir quando a norma conecta substantivos e adjetivos ou usa pronomes relativos. Ao valer-se da língua natural, o legislador, está sujeito a equivocos que, por não existirem nessas línguas regras de rigor (como na ciência), produzem perplexidades.

Bom, agora quanto ao entendimento da qualificação do que sejam “produtos vegetais”, temos o seguinte:

Os vocábulos “produto” e “vegetal”, têm as seguintes definições na língua portuguesa: o primeiro: “efeito de produzir” ou “aquilo que foi produzido”, e o segundo: “relativo a planta”, “árvore”, “proveniente da terra”. Assim, podemos dizer que “produto vegetal” tem uma relação direta com a terra. Portanto, se pode definir “produto vegetal” como “aquilo que brota da terra”.

Ora, a expressão do Convênio 105/03 é “... *conceder isenção do ICMS nas operações internas com produtos vegetais destinados à produção de biodiesel.*” Daí, não há dúvida que “produtos vegetais”, ou seja, “aquilo relativo a planta que é produzido pela terra (solo)”, tudo “aquilo que brota da terra” e que se destina à produção de biodiesel está alcançado pela citada normativa de isenção. No caso específico, enquadra-se, por exemplo, o produto soja *in natura* se destinado à produção de biodiesel, porque existe “plantação de soja”, mas, definitivamente, não se enquadra o produto ou mercadoria “óleo de soja” que, embora seja um produto de origem (mais remota/índireta) vegetal, é outro produto, fruto de um processo de industrialização da soja. O óleo de soja não tem relação direta com a terra (solo), não existe plantação de óleo de soja.

Agora conectando os dois aspectos analisados, quais sejam, a interpretação literal ou gramatical e a definição terminológica de “produto vegetal”, já podemos nos aproximar da interpretação literal da norma isentiva de que trata o artigo 111, inciso II do Código Tributário Nacional.

Neste aspecto, a regra é a tributação. O benefício fiscal, como exceção, não pode ser interpretado extensivamente como quer o contribuinte.

Se a legislação é expressa no sentido de que há isenção de ICMS nas operações internas com produtos vegetais destinados à produção de biodiesel (questão incontroversa) não há como ampliar o benefício para atingir casos de operações internas com produtos de “origem” vegetal, pois nesse termo não se expressa a norma isentiva. Portanto, não há espaços para flexibilizações ou elastérios hermenêuticos.

Há precedente do STJ que diz que “as isenções, diante da inteligência do art. 111, II do CTN devem ser interpretadas literalmente, ou seja, restritivamente, pois sempre implicam renúncia de receita” (AgRg no REsp 953.130/RS, Relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 11/03/2008).

Portanto, em definitivo, as operações de circulação de óleo de soja degomado e refinado em questão não são alcançadas pelo instituto da isenção previstas nas normativas citadas e sofrem sim a incidência do ICMS, estando, por isso, caracterizada a infração e correta a exigência tributária no valor autuado.

Ademais, tecnicamente a matéria em questão se acha amplamente pacificamente submetida à incidência do ICMS, haja vista, inclusive os pronunciamentos consultivos tanto da Administração Tributária da Bahia quanto de

Convênio nº 105/03, alguns constantes dos autos como os que contam das fls. 28 a 41 bem como o transcrito na Informação Fiscal de fl. 88.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor já recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **278936.0093/09-1**, lavrado contra **CARGILL AGRÍCOLA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.482.532,94**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 2.477.692,10 e 100% sobre R\$4.840,84, previstas no art. 42, incisos II, alínea “a” e IV, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de março de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO - RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR