

A. I. Nº - 210943.0021/13-6
AUTUADO - TURBOSUL TRANSPORTES LTDA.
AUTUANTE - CARLOS LÁZARO DE ANDRADE
ORIGEM - IFMT/METRO
INTERNET - 22.11.2013

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0248-02/13

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. TRANSPORTE DE MERCADORIAS DE TERCEIROS COM DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. No caso presente, restou comprovado que os DANFE's que acobertavam a operação consignava a real origem das mercadorias. Exigência subsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 20/03/2013, exige ICMS no valor de R\$23.035,54, acrescido de multa de 100%, em decorrência utilização de Nota Fiscal com local de saída das mercadorias divergindo do constante no documento fiscal. Consta da descrição dos fatos: *“Constatado que a mercadoria descrita nos DANFEs nº 52332 e 52334 não foi produzida pela emitente dos documentos fiscais (Cervejaria Petropolis do Centro Oeste Ltda CNPJ 08415791/0005-56) como demonstram o certificado de classificação de produtos vegetais nº098176 e a própria embalagem do produto, indicativos de que a fabricação e a efetiva operação de saída foram promovidas pela Imcopa Imp. Exp. e Ind. de Oleos S.A. CNPJ 08415791/0005-56; fato também corroborado pelos DANFEs nº32583 e 32585 (emitidos pela fabricante) de remessa dos paletes que acomodam a carga, cuja prestação de serviço de transporte (CTRC 12376/12377) não se faz acompanhar do comprovante de recolhimento do ICMS devido ao Estado de origem da mercadoria”.*

O autuado impugnou lançamento tributário, fls. 50 a 64, salientando que realizou transporte de mercadoria descrita nas Nfe's nº 52334 e 52332 emitida por Cervejaria Petrópolis do Centro Oeste Ltda., tendo como destinatária a empresa WMS Supermercados do Brasil Ltda.

Esclarece que, a empresa remetente das mercadorias está habilitada a exercer comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados, farinhas, amidos e féculas, conforme se verifica no C.N.A.E. 46.32-0-01 e 46.32-0-03, o que se comprova através do cartão de CNPJ (Doc. 03). Sendo que, almejando atender esta finalidade a remetente acordou com a empresa IMCOPA – Importação, Exportação e Indústria de Óleos S.A. a industrialização por encomenda, através da qual as partes anuíram pela industrialização de soja convencional, com a remessa de insumos pela encomendante à industrializadora, obtendo-se como produto final, dentre outros, óleo de soja refinado.

Assegura que, por acordo entre as partes, o produto acabado é comercializado com a marca da executora da industrialização, em razão disto, todas as informações constantes na rotulagem são, exclusivamente, desta, não havendo qualquer menção de que no caso estaria ocorrendo industrialização por encomenda, o que é perfeitamente admitido na legislação, conforme se verá adiante.

Informa que, realizada a industrialização por encomenda pela empresa IMCOPA – Importação, Exportação e Indústria de Óleos S.A., emitem-se notas fiscais de devolução da mercadoria já industrializada à remetente (Doc.04). A partir deste ponto, inicia-se a fase de comercialização com o mercado consumidor propriamente dito. Na etapa final da cadeia de comercialização, a remetente comercializa o óleo de soja refinado industrializado por encomenda, de sua propriedade, sendo que, dentre os compradores, está WMS Supermercados do Brasil Ltda., localizado no município de Salvador - BA, cujo negócio foi devidamente registrado em documentos fiscais, conforme dados constantes no DANFE (doc. 05).

Salienta que para liberação da mercadoria foi necessária a empresa Cervejaria Petrópolis da Bahia Ltda., firmar declaração como fiel depositária da mercadoria (Doc.06). Somente à transportadora foi autuada para qual foi atribuída responsabilidade sob o argumento de suposta irregularidade na formação dos documentos fiscais que lastreiam a mercadoria, conforme entendimento do agente fiscal.

Esclarece, ainda, que a empresa remetente anexou à impugnação notas de remessa para industrialização e devolução da mercadoria industrializada, da qual parcela foi posteriormente comercializada com o WMS Supermercados do Brasil Ltda. Por ditos documentos é plenamente possível extrair que o produto negociado decorre de produção própria da Cervejaria Petrópolis, tendo em vista a ficção jurídica estabelecida no ordenamento sobre operações desta natureza.

Sustenta que, por entender que os atos praticados foram completamente regulares e atendem perfeitamente à legislação, inexistente conduta ilegal, da impugnante, motivo pelo qual a autuação fiscal será tida como indevida.

Tece comentário sobre industrialização por encomenda.

Assevera que as provas carreadas pela empresa remetente das mercadorias demonstram que a mercadoria comercializada pela Cervejaria Petrópolis do Centro Oeste advém, exclusivamente, de encomenda de industrialização feita à IMCOPA (fabricante cujos dados constam no rótulo da embalagem).

Argumenta que apesar de não ser a atividade desempenhada pela empresa contribuinte, a industrialização de produtos derivados de soja, nada impede que para atingir seu objeto social que é a comercialização, industrialize produto por encomenda, para que assim não seja caracterizada a revenda de produto de terceiro, mas fique claramente identificada que a natureza da operação reflete venda de produção própria. Tal circunstância é possível porque o encomendante, para fins tributários, é equiparado ao próprio industrializador, executor do produto, nos termos dos artigos 8º, 9º, IV e V, do Decreto 7.212/2010.

Aduz que tal circunstância foi integralmente observada pela empresa remetente das mercadorias ao discriminar a natureza da operação como '*venda produção do estabelecimento*', pois, ao contrário do que defende o autuante, esta é a única classificação possível no caso, não havendo margem para exigir conduta diversa.

Acrescenta que, para perfeito entendimento do caso, acosta, fl. 90, o fluxograma das operações representativas da industrialização por encomenda, nele é possível constatar que a mercadoria é entregue do fornecedor à empresa autuada, esta faz envio do produto para o industrializador, com respectiva emissão de nota de remessa, após a industrialização o produto é devolvido ao encomendante com emissão nota de devolução e, por último, quando há a comercialização é emitida nota de venda ao comprador, *in casu*, o WMS Supermercados do Brasil Ltda. Através de referido fluxograma, cujo respaldo fático se situa nas notas fiscais em anexo, é perfeitamente possível concluir que os atos e documentos emitidos pela remetente das mercadorias são regulares, razão de inexistir embasamento para imputar conduta ilegal à impugnante.

Destaca que as operações jurídicas praticadas pela empresa remetente, todas devidamente comprovadas através dos elementos anexados à defesa administrativa, a devida subsunção normativa deve ser buscada tanto na Legislação do Estado do Paraná que abrange o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, quanto na própria legislação federal, no caso, Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, que delineia os critérios de rotulagem.

Frisa que a tutela legal despendida sobre a rotulagem, se dá nos termos da Lei Federal 4.502/64, especificamente nos artigos 43 e seguintes (Título III – Das Obrigações Acessórias; Capítulo I – Da Rotulagem, Marcação e Controle dos Produtos). Nos referidos dispositivos há indicação clara de que deverão constar informações do fabricante, como no caso de firma ou marca fabril registrada, situação da fábrica produtora (localidade, rua e número) e a expressão '*indústria brasileira*'.

Destaca que, por outro lado, referida Lei não dispõe qualquer dever ao encomendante relativamente a fazer constar suas informações no rótulo de produtos industrializados por terceiros. As informações de rotulagem são obrigatórias apenas em relação ao próprio industrializador.

Frisa que tudo o que foi dito até o momento está refletido através do Decreto nº 7.212/2010, especificamente pelos artigos 273 e incisos, como se lê:

“Art. 273. Os fabricantes e os estabelecimentos referidos no inciso IV do art. 9º são obrigados a rotular ou marcar seus produtos e os volumes que os acondicionarem, antes de sua saída do estabelecimento, indicando (lei 4.502, de 1964, art 43, caput e § 4º):

I – Firma;

II – o número de inscrição, do estabelecimento, no C.N.P.J;

III – a situação do estabelecimento (localidade, rua e número);

IV – a expressão “Indústria Brasileira”; e

V – outros elementos que, de acordo com as normas deste Regulamento e das instruções complementares expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, forem considerado necessários à perfeita classificação e controle dos produtos.

(...).

§ 5º No caso de produtos industrializados por encomenda, o estabelecimento executor, desde que mencione, na rotulagem ou marcação, essa circunstância, poderá acrescentar as indicações referentes ao encomendante, independentemente das previstas nos incisos I, II e III, relativas a ele próprio (Lei no 4.502, de 1964, art. 43. Caput e § 2º, e Lei 11.196, de 2005, art. 68)”.

Analisa que da interpretação sintática que deve ser extraída de referidos dispositivos é de que no caso de produtos industrializados por encomenda, o estabelecimento executor **deverá** indicar dados e informações referentes a si próprio (localização, razão social, C.N.P.J. expressão ‘indústria brasileira), relegando-se ao seu exclusivo critério, **por medida estritamente discricionária**, a menção na rotulagem de dados e informações do encomendante da industrialização de produto. Ademais, nem mesmo o Código de Defesa do Consumidor estabelece qualquer medida desta natureza e que seja obrigatória ao encomendante de produto industrial, fazer constar na rotulagem dos produtos, isto é o que se extrai dos artigos 8º, Parágrafo Único, 9º, 12, 18 e 31.

Acrescenta que no âmbito de competência do Estado do Paraná, também inexistente disposição a respeito da rotulagem de produtos no que atine às informações que deverão constar, tal fato é perfeitamente extraído da Lei Orgânica do ICMS – 11.580/96 e do Regulamento do ICMS identificado pelo Decreto 1.980/2007, atualizado até o Decreto nº 1.165, de 18.04.2011.

Argumenta que o embasamento da fiscalização de que as informações constantes no rótulo deveriam indicar os dados da empresa autuada, para somente sob esta circunstância poder a operação receber a chancela de venda própria, é completamente equivocada e não encontra supedâneo legal que a ampare.

Apurada análise dos dados informados, especificamente as notas que lastreiam o negócio celebrado entre a Cervejaria Petrópolis do Centro Oeste (remetente), Imcopa (Industrializadora do produto) e WMS Supermercados do Brasil Ltda. (comprador), permite seguramente tecer conclusão de que inexistente razoabilidade e legalidade na posição adotada pelo autuante quando da formalização da linguagem no respectivo auto de infração tributária.

Entende que a solução apresentada pela fiscalização não se compatibiliza com a finalidade do ordenamento jurídico, pois a norma que abaixo será indicada tem como fundamento axiológico a sanção de conduta que representa, potencialmente, formalização de documentos fiscais com dados que não correspondam à operação materialmente praticada. É o que se extrai do artigo 44, inciso IV, alínea ‘j’, da Lei 7.014/96, abaixo citada:

“Art.44. Para os efeitos desta Lei, considera-se:

...

II – inidôneo o documento fiscal que:

...

d) conter declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou conter rasura ou emenda que lhe prejudiquem a clareza;

Afirma que estas circunstâncias por si só proíbem conduta sancionatória do Estado à Trubosul Transportes Ltda., já que inexistente conduta tipificada como ilegal, a pretendida incidência normativa, depende, inarredavelmente, da vontade em se aproveitar do ato irregular, ou seja, haja animus, dolo, caso contrário a infração não poderá a ele se estender, por completa incomunicabilidade entre a conduta e o tipo infracional. Esta é a essência do dispositivo em comento, tendo em vista que se trata de uma infração de natureza subjetiva, ou seja, requer a presença de dolo ou culpa, sob pena de não ser atendida a hipótese de incidência normativamente prevista.

Assevera que a Cervejaria Petrópolis, ora autuada, adotou todos os atos necessários ao registro contábil da operação em tela, sendo que em momento algum se beneficiou por qualquer forma ou meio deste ato.

Aduz que a insistência na cobrança dos tributos indicados no auto de infração tributário representará inegável atitude confiscatória.

Ao final, requer a nulidade e respectivo arquivamento do auto de infração tributário, por completa inexistência de conduta tipificada como ilegal pela empresa autuada.

Na informação fiscal, fl. 99, o autuante aduz que a defesa combate o lançamento trazendo variada explicação legislativa vinculada à terceirização da industrialização de óleo de soja, cujos fatos estariam subsumidos pela norma se fosse verdadeira a afirmação à folha 51 dos autos, declarando que houve industrialização de soja convencional obtendo como produto final óleo de soja refinado, posto que os DANFE's de remessa, fls. 78 e ss, para industrialização por encomenda não fazem a remessa da matéria prima, soja, mas sim de óleo de soja refinado, de maneira que persiste a incerteza de quem é de fato o refinador de óleo de soja.

Ao final, opina pela procedência da autuação.

VOTO

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

No mérito, da análise dos elementos acostados aos autos, observo que os DANFE's n°s 51.292, 51.330, 51.453 e 51.454, emitidos pela CERVEJARIA PETROPOLIS DO CENTRO OESTE LTDA., destinando mercadorias para IMCOPA IMP. EXP. E IND. DE OLEOS S/A, acostados pela defesa às folhas 77 a 80 dos autos, para comprovar que teria efetuado remessa de soja para industrialização, conforme afirmado pela defesa, não comprovam tal operação, uma vez que nos citados documentos não constam o produto soja. Em verdade consta o produto “OLEO DE SOJA REFINADO”. Portanto, a defesa, com esses documentos, não prova que remeteu soja para industrialização por encomenda.

Entretanto, observo que nesses documentos constam a NCM/CH 15079019, que corresponde ao produto “*Outros óleos de soja refinados*”, tendo como unidade de medida o KG.

Também observo que consta como natureza da operação “Remessa para industrialização por encomenda”.

No mesmo sentido, os DANFE`s nºs 32.238 e 32.396, fls. 86 e 87, emitidos pela IMCOPA IMP. EXP. E IND. DE OLEOS S/A, constam como natureza da operação “industrialização efetuada para outra empresa”, constando o produto “**OLEO SOJA REF PET 20x900ML LEVE TIPI TERC**”.

Nos citados DANFE`s constam a NCM/CH 15079011, que corresponde a “**Óleo de soja refinado, em recipientes com capacidade inferior ou igual a 5 litros**”.

Assim, entendo que houve um processo de industrialização, qual seja, o **acondicionamento, que importou em alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem**, o qual foi realizado pela empresa IMCOPA IMP. EXP. E IND. DE OLEOS S/A, que recebe o produto óleos de soja refinados em granel da empresa CERVEJARIA PETROPOLIS DO CENTRO OESTE LTDA., embalando o produto em recipiente com capacidade de 900 ML, colocando em caixa com 20 unidades, devolvendo ao encomendante da industrialização, ou seja, CERVEJARIA PETROPOLIS DO CENTRO OESTE LTDA., que por sua vez vendeu os produtos para o contribuinte localizado no Estado da Bahia, conforme DANFE`s emitidos corretamente.

Logo, a infração é improcedente.

Ante ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 210943.0021/13-6**, lavrado contra **TURBOSUL TRANSPORTES LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2013.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR