

A. I. N° - 210943.0197/14-5  
AUTUADO - SOBESA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS SANTANENSE LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS LÁZARO DE ANDRADE  
ORIGEM - IFMT-METRO  
INTERNET - 13/08/2015

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0159-03/15**

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Confirmado o erro na determinação da base de cálculo do ICMS decorrente da indevida utilização do benefício de redução da base de cálculo previsto no inciso XXV do art. 268 do RICMS-BA/12, aplicável exclusivamente em operações internas. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 05/09/2014, refere-se à exigência de R\$69.807,03 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência de recolhimento a menos do ICMS decorrente de erro na determinação base cálculo, referente à mercadoria e/ou bens procedente do exterior, conforme Termo de Ocorrência Fiscal nº 210943.0110/14-7, fls. 09 e 10 e Memória de Cálculo, fl. 04.

Consta na “Descrição dos Fatos”: “Valor do ICMS sobre a importação da mercadoria descrita nas declarações de importação nº 14/1591806-8 e 14/1348492-3 recolhido em valor inferior a efetivamente devido, pois a alíquota interna é de 17% e o benefício fiscal da redução de base cálculo que resulta em carga tributária de 7%, prevista no inciso XXV do art. 268 do Decreto 13.780/2012, restringe-se às operações internas com leite em pó fabricados no Estado da Bahia”

O autuado, por meio de advogado com procuraçāo às fls. 27 a 29, apresenta impugnação, fl. 40 a 45, aduzindo os argumentos sintetizados a seguir.

Observa que de acordo com a descrição dos fatos constante no Auto de Infração, é acusado de ter realizado importação da mercadoria descrita nas declarações de importação nº 14/1591806-8 e 14/1348492-3 com o valor do ICMS sobre a importação recolhido em valor inferior ao efetivamente devido, sob o fundamento de que a alíquota interna é de 17% e o benefício fiscal da redução de base de cálculo que resulta em carga tributária de 7% restringe-se às operações internas com leite em pó fabricados no Estado da Bahia.

Destaca que a operação de importação realizada, objeto da autuação, é apenas parte do seu processo produtivo, de forma que, mesmo com a alteração promovida no RICMS pelo Dec. nº 14.898/13, suas operações se enquadram no referido benefício.

Assegura que o leite em pó da marca SOBESA, objeto da autuação não apenas é efetivamente fabricado na Bahia, como também é equiparado ao produto nacional, por força do Tratado de Assunção, estando cumprida a condicionante para o gozo do benefício previsto no art. 268, inciso XXV do RICMS-BA/12.

Reafirma que, ao contrário do que pretende a autuação, o leite em pó objeto da importação descrita nos fatos é, sim, fabricado no Estado da Bahia e, por isso, usufrui do benefício da redução da base de cálculo.

Explica que o processo produtivo do leite em pó integral SOBESA se inicia com a importação de leite em pó integral diretamente de secadores argentinos. Prossegue explanando que a

importação se dá, através de sacos contendo 25kg de leite em pó, que são embarcados no porto de Buenos Aires com destino ao porto de Salvador, onde são desembaraçados, nacionalizados e transportados até sua fábrica, em Santana, oeste da Bahia. Remata concluindo que, chegando à fábrica leite importante em pó o processo produtivo tem sua continuidade, mediante o fracionamento do produto importado em pacotes de 200g e 400g, que, por sua vez, são enfardados em um pacote maior, contendo 10kg e que findo esse processo de produção, o leite é vendido para o mercado varejista.

Registra que o enquadramento de seu processo produtivo na categoria de fabricação do leite em pó demanda uma incursão no que a legislação entende por industrialização. Neste sentido, para corroborar seu entendimento reproduz o inciso IV do art. 4º do Dec. Federal nº 7.212/2010 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI.

Ressalta a complexidade de seu processo produtivo enfatizando que não se constitui de mera colocação ou substituição da embalagem do leite em pó, o que, por si só, já seria suficiente para a caracterização de industrialização. Sustenta que envolve o acondicionamento do produto (leite em pó) em embalagens menores, observando as normas técnicas brasileiras de manejo de produtos alimentares, buscando dar-lhe uma apresentação comercial e visando praticidade do consumo, tudo isto para se adequar ao mercado consumidor e facilitar a venda do produto final no mercado varejista.

Registra que realizando uma interpretação teleológica do mandamento legal, se infere que o Regulamento busca privilegiar o produto fabricado no Estado e que proporciona emprego, renda e gera riqueza para o Estado da Bahia, exatamente como acontece com sua atividade industrial.

Declara que investiu recursos na implantação da sua planta industrial, cujo processo de fabricação do produto de leite em pó gera emprego e renda para a população do oeste baiano, levando progresso e gerando riqueza para aquela região do Estado da Bahia. Frisa que tal asserção é reforçada pelo *status* de “fábrica/indústria” que lhe é atribuído pelos órgãos competentes, conforme comprova a documentação que ora acosta aos autos - Doc. 02. Remata asseverando que o leite em pó da marca SOBESA é sim fabricado no Estado da Bahia, tendo em vista que passa por processo de industrialização neste Estado.

Afirma que não há, ainda, que se afastar o gozo do benefício de redução da base de cálculo, em razão de se tratar de operação de importação, e não operação interna, em razão do que dispõe o §4º, do art. 37, da Lei nº 7.014/96, cujo teor reproduz.

Revela que no caso concreto, como se trata de importação da Argentina, o tratado que dispõe nesse sentido é o Tratado de Assunção, cujo preceito estatuído em seu art. 7º reproduz.

Assevera que se o leite vendido em operação interna goza do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, nos termos do art. 268, inciso XXV do RICMS-BA/12, o leite importado pelo fabricante deve ter o mesmo tratamento, por equiparação. Por isso, afirma ser possível aproveitar o benefício da redução da base de cálculo do leite vendido em operação interna no estado da Bahia, já no momento da importação.

Diz inferir que, mediante a equiparação do produto estrangeiro ao nacional, o benefício circunscrito no art. 268, inciso XXV do RICMS-BA/12 aplica-se à operação objeto da autuação, descabendo, portanto, a autuação.

Conclui rogando o cancelamento do lançamento, por não ter ocorrido a infração, tendo em vista que realiza processo de industrialização de leite em pó no Estado da Bahia, e sua operação de importação se equipara às operações internas, enquadrando-se, portanto, no benefício previsto no art. 268, inciso XXV do RICMS-BA/12.

O autuante presta informação fiscal, fl. 65, rebatendo as razões de defesa alinhadas na impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos que se segue.

Destaca que o sujeito passivo, sem questionar os aspectos formais, argumenta que no mérito a operação enquadra-se na hipótese de redução de base de cálculo prevista no inciso XXV do art. 268 do Dec. n° 13.780/12, porque, além do Estado brasileiro manter tratamento de reciprocidade em matéria tributária firmado no art. 7 do Tratado de Assunção, sua atividade industrial atende à condição regulamentar.

Explica que a exigência do ICMS, nas circunstâncias apuradas na autuação, não infringe o art. 7 do Tratado de Assunção, pois a carga tributária estadual sobre a mercadoria seria a mesma para o leite em pó fabricado em qualquer unidade federativa brasileira, mas comercializado no território baiano.

No que diz respeito ao segundo aspecto do arrazoado diz entender que a atividade industrial (executada, neste caso, por outra filial) de fracionar e acondicionar leite em pó importado para consumo final não é incluída na regra de redução de base de cálculo que é, como já dito nas iniciais, restritiva justamente porque especifica o tipo de industrialização desejável para concessão do benefício fiscal, neste caso, a fabricação.

Ressalta que observar a realidade é o suficiente para entender que, nem sempre um produto industrializado é necessariamente um produto fabricado, de maneira que é possível afirmar que o arroz ou feijão fracionados e acondicionados em embalagens para consumo final, apesar de industrializados, não são fabricados, porque não são novas espécies de mercadoria obtidas por qualquer operação exercida sobre matéria-prima (art. 4º, inciso I do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI) como se verifica na fabricação de leite em pó obtido pela transformação da matéria-prima leite; fabricar, na hipótese regulamentar do art. 268, é transformar, processar.

Asseverando que, conjugando o que foi exposto com o art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN conclui-se, portanto, que nesta regra a hipótese de exclusão parcial do crédito tributário deve ser interpretada literalmente impondo-se a fabricação da mercadoria no estado da Bahia, de sorte que não basta a atividade de fracionar e acondicionar o leite em pó para consumo final. Arremata que seu entendimento é o mesmo manifestado pelas 2ª e 3ª Juntas de Julgamento Fiscal deste CONSEF, respectivamente, nos Acórdãos JJF N° 0203-02/14 e JJF N° 0137-03/14.

## VOTO

O Auto de Infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação da base de cálculo, referente a mercadorias procedentes do exterior.

A autuação cujo objeto é a operação de importação da Argentina pelo impugnante de 50.000,00kg de Leite em Pó - NCM 04022110 encontra-se lastreada no Termo de Ocorrência Fiscal nº 210943.0110/14-7, fls. 09 e 10, no Danfes nº 0053 e 057, fls. 15 e 16, DI nºs 14/134842-3 e 14/1591806-8, fls. 12 e 15 e no “Demonstrativo de Débito”, fl. 04.

Em suas razões de defesa, o impugnante concentrou seus argumentos para refutar a acusação fiscal, sustentando que a operação de importação realizada objeto da autuação é apenas parte do seu processo produtivo, de forma que, mesmo com a alteração promovida no RICMS-BA pelo Dec. n° 14.898/13, suas operações se enquadram no referido benefício, assegurando que o leite em pó, objeto da autuação não apenas é efetivamente fabricado na Bahia, como também é equiparado ao produto nacional, por força do Tratado de Assunção, estando cumprida a condicionante para o gozo do benefício previsto no art. 268, inciso XXV do RICMS-BA/12.

Logo, fica patente que o deslinde do contraditório instalado nos presentes autos gravita, tão-somente, em torno da aplicação do benefício de redução da base de cálculo, estatuído pelo inciso XXV do art. 268 do RICMS-BA/12, na operação de importação da Argentina de 50.000kg de leite em pó, realizada pelo autuado.

O teor do dispositivo normativo de regência, vigente à época do fato gerador, de forma cristalina e incisiva, sem excepcionalidade alguma, delimita a aplicação do benefício de redução de base de cálculo às operações internas, *in verbis*:

*Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

[...]

*XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, industrializados neste Estado, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);*

Nestes termos, é indubioso que o alcance do benefício fiscal de redução de base de cálculo tem como alvo, inquestionavelmente, as operações internas visando estimular o desenvolvimento e a produção leiteira do Estado.

Ademais, convém salientar o conceito de operações internas, largamente utilizado e sobre o qual, por sua singularidade, não paira qualquer dúvida da clara acepção de operações realizadas (iniciadas e findas) dentro e circunscrita a um local ou ambiente, que no caso da legislação tributária do Estado da Bahia, como ente federativo que é, nada mais quer significar que operações realizadas dentro de suas fronteiras.

A importação do exterior realizada pelo estabelecimento autuado, por sua natureza peculiar de comércio exterior, ou seja, com o resto do mundo, com certeza, não se enquadra como “operação interna” em qualquer interpretação, restrita ou extensiva, que se lhe queira atribuir.

Nesta esteira, mesmo que a operação em questão proviesse de outra unidade Federada, e não do exterior como ocorreu, afigura-se assaz plausível e também não ser cabível a adoção do benefício de redução de base cálculo, ora em lide. Por isso, não vislumbro qualquer ofensa ao preconizado, tanto pelo §4º do art. 37 da Lei 7.014/96, quanto pelo art. 7º Tratado de Assunção, haja vista que, no presente caso, o tratamento dado ao ingresso de leite em pó é indistinto quanto à origem da importação, se do exterior ou de outra Unidade Federada. O que significa dizer que não sendo o leite em pó processado internamente no Estado da Bahia o tratamento tributário é único, descabendo o benefício, seja o produto de origem nacional a ela equiparada.

A discriminação do produto nas notas fiscais, bem como a descrição feita pela própria impugnante em suas razões de defesa, “*O processo produtivo do leite em pó integral SOBESA se inicia com a importação de leite em pó integral diretamente de secadores argentinos.*” evidenciam claramente que o leite em pó objeto da autuação não foi processado em seu estabelecimento.

Sendo assim, além da expressa determinação legal, não é razoável que o simples fracionamento e enfardamento do leite, etapas que se processam no interior do estabelecimento fabril da autuada, do produto industrializado nos secadores argentinos possam se beneficiar da redução da base de cálculo correspondente a uma carga tributária de 7%, prevista no art. 268 do diploma regulamentar baiano, que é destinada expressamente a operações internas com leite em pó industrializado na Bahia.

Por se tratar de fruição de benefício que depende de explícita condição legal, não sendo essa satisfeita, a tributação normal deve ser exigida.

Assim, não há como prosperar as alegações defensivas, por isso, considero integralmente caracterizada a autuação.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 210943.0197/14-5 lavrado contra **SOBESA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS SANTANENSE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o

pagamento do imposto no valor total de **R\$69.807,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de agosto de 2015.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA