

**PROCESSO** - A. I. Nº 210943.0197/14-5  
**RECORRENTE** - SOBESA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS SANTANENSE LTDA. (FÁBRICA DE LATICÍNIO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0159-03/15  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 17/05/2016

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0072-11/16

**EMENTA:** ICMS. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprovado que na apuração do ICMS decorrente da importação de leite em pó, foi aplicado indevidamente o benefício de redução da base de cálculo previsto exclusivamente em operações internas com o produto industrializado no Estado [art. 268, XXV do RICMS-BA/12]. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão proferida pela 3ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 05/09/2014, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$111.691,24 (cento e onze mil, seiscentos e noventa e um real e vinte e quatro centavos), em razão da constatação do cometimento da seguinte infração à legislação de regência:

*01 – Recolhimento a menos do ICMS decorrente de erro na determinação base cálculo, referente 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.*

Após a apresentação da defesa (fls. 27/29) e prestação de informações fiscais (fl. 65), a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 3ª JJF que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 04/08/2015.

## 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. nº 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 indubitoso 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 ocorrera, afigura-se assaz plausível e também não ser cabível a adoção do benefício de redução de base de 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 do autuado, 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.*

Como é possível constatar da análise do voto do acórdão recorrido acima reproduzido, os membros integrantes da 3ª JF, após apreciarem os fundamentos de fato e direito arguidos na peça defensiva, entenderam pela Procedência do AIIM, sob os argumentos que se seguem:

Preliminarmente, observou que o deslinde do contraditório instaurado 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 por ele realizada.

Quanto ao mérito da infração, afirma ser indubitoso que o alcance do benefício fiscal de redução de base de cálculo tem como alvo, inquestionavelmente, as operações internas do Estado da Bahia, visando estimular o desenvolvimento e a produção de sua indústria leiteira e que a importação do exterior realizada pelo sujeito passivo não se enquadra como “operação interna” em qualquer interpretação, restrita ou extensiva, que se lhe queira atribuir.

Destaca que, no presente caso, o tratamento dado ao ingresso de leite em pó seria indistinto quanto à origem da importação, se do exterior ou de outra Unidade Federada. O que significaria dizer que não sendo o leite em pó processado internamente no Estado da Bahia o tratamento tributário seria único, descabendo o benefício, seja o produto de origem nacional ou a ela equiparada.

Inconformado com o resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls.

88/100), arguindo que da leitura do quanto disposto no artigo 155, §2º, inciso IX, alínea “a”, da CF, é possível concluir que o fato gerador do ICMS em questão é a importação de mercadorias e que, nesta situação o imposto é devido no momento do desembaraço aduaneiro.

Em relação ao benefício do artigo 268, inciso XXV, do RICMS-BA, afirma o Recorrente que, apesar desse dispositivo prever a redução da base de cálculo apenas para “operações internas com leite em pó”, o mesmo benefício deve ser aplicável nas operações de importação, no caso de o Brasil e o país de origem da mercadoria serem signatários de tratado internacional que disponha sobre reciprocidade no tratamento tributário. Aduz que esse entendimento está embasado no quanto previsto no artigo 37, §4º, da Lei 7.014/96, no art. 7º do Tratado de Assunção e no art. 3º do GATT.

Acrescenta que a Súmula 575 do STF e a Súmula 20 do STJ já consolidaram o entendimento de que, nesses casos, deve ser concedida a equiparação do produto importado ao nacional. Sustenta que entender de outra maneira, coloca o produto importado em desvantagem frente ao produto nacional, fato esse que vai de encontro à intenção do Estado Brasileiro ao celebrar acordos internacionais dessa espécie.

Afirma que, não obstante o enquadramento do produto importado no benefício da redução da base de cálculo já pudesse ser aplicável no momento do desembaraço aduaneiro, o mesmo também é aplicável em razão de o seu processo produtivo não se resumir à mera colocação ou substituição de embalagem do leite em pó, mas envolve todo um processo de acondicionamento do produto (leite em pó) em embalagens menores, observando as normas técnicas brasileiras de manejo de produtos alimentares, o que segundo o Decreto Federal nº 7.212/2010 (RIPI) é mais do que suficiente para caracterizar a industrialização.

Instada a se manifestar a PGE/PROFIS opinou pela conversão do feito em diligência, a fim de que fosse carreado aos autos laudo descritivo do processo produtivo do Recorrente. Constatando que o aspecto controverso nos autos diz respeito à aplicabilidade dos acordos internacionais à operação objeto do lançamento, matéria exclusivamente de direito, esta Câmara entendeu por bem indeferir a diligência, pelo que os autos retornaram à PGE para fins de emissão de Parecer conclusivo.

Em segundo opinativo, a PGE/PROFIS opinou pelo não provimento do Recurso. Através do Parecer de fls. 145/148, procurador representante manifestou entendimento no sentido de que o benefício concedido pelo art. 268, XXV do RICMS/BA somente se aplica às operações internas com leite em pó fabricado nos limites territoriais do Estado da Bahia e que, neste Estado, as mercadorias procedentes do exterior ou de outro Estado da Federação teriam tratamento idêntico, vale dizer a incidência da alíquota cheia.

Nestes termos, em apertada síntese, não há o que se cogitar de aplicabilidade dos Tratados de Assunção e do GATT.

## **VOTO VENCIDO**

O Recurso é tempestivo pelo que merece ser conhecido. Passo assim para análise das razões de fato e de direito nele aduzidas.

O presente PAF tem origem na lavratura do Auto de Infração em referência através do qual é exigido do sujeito passivo ICMS recolhido a menor em operações de importação de leite em pó advindas da Argentina, realizadas no mês de setembro de 2014.

Em apertada síntese, entenderam a fiscalização e o órgão julgador *a quo* que as referidas operações não são beneficiadas com a redução da base de cálculo do imposto, prevista nos artigos 15. 16 e incisos XII e XV do artigo 16-A da Lei nº 7.014/96 para as operações internas com o leite em pó, em razão de tal benefício ser aplicável tão somente ao produto industrializado neste Estado.

Contra tal entendimento se insurge o Recorrente sustentando que a Decisão de primeira instância

contraria o quanto disposto no §4º do artigo 37 da Lei nº 7.014/96, bem assim as disposições do Tratado de Assunção e do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras do Comércio – GATT, dos quais Brasil e Argentina são signatários.

Constatando, pois que a resolução da controvérsia reside na interpretação acerca da aplicabilidade da redução da base de cálculo prevista no artigo 16-A da Lei nº 7.014/96 às importações de leite em pó em vista da existência de Tratado de Assunção e do GATT que estabelecem reciprocidade de tratamento tributário entre os Estados contratantes. Em outras palavras, trata-se de definir se o benefício fiscal, consistente na redução da base de cálculo do imposto de modo que a carga tributária seja equivalente a 7%, previsto para as operações internas com leite em pó industrializado na Bahia é extensivo, por equiparação, às operações de importação do mesmo produto industrializado no país de origem em razão da existência dos referidos acordos internacionais.

Nos termos do que dispõe o art. 155, IX, a, da CF/88, a legislação tributária a ser aplicada nas operações de importação de bens ou de serviços oriundos do exterior será aquela do Estado em que ocorreu o desembaraço aduaneiro – momento em que se dá a nacionalização da mercadoria ou bem. Na hipótese dos autos, portanto, a legislação aplicável à operação de importação realizada pelo Recorrente, cujo desembaraço aduaneiro se deu no Porto de Salvador, não pode ser outra senão a vigente neste Estado.

Nesse sentido, resta-me avaliar se o leite em pó importado poderia ser equiparado, para fins de incidência do ICMS, ao leite produzido internamente. A Lei nº 7.014/96 assim preceitua de forma expressa no §4º do seu art. 37, *in verbis*:

*§ 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.*

De pronto, impede ressaltar que o dispositivo reproduzido tem o objetivo precípuo de resguardar a observância aos acordos comerciais firmados pelo Estado Brasileiro a teor do que dispõe o artigo 98 do CTN. Tal comando legal se faz necessário na medida em que, sendo o ICMS um tributo de competência dos Estados Federados, cabe à respectiva lei estadual de regência compatibilizar a legislação interna com as normas que lhes são hierarquicamente superiores.

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

Seguindo esta trilha de raciocínio, a alusão ao termo “mercado interno” constante do § 4º do artigo 37 da Lei nº 7.014/96 conduz à necessária conclusão de que o legislador ordinário está se referindo àquelas operações realizadas no limite territorial Baiano.

Deste modo, interpretando-se o dispositivo legal de que aqui se trata, tem-se que os benefícios fiscais concedidos pelo Estado da Bahia não de ser estendidos às operações de importação sempre que: (i) o tratado celebrado entre o Brasil e o país de origem dispuser nesse sentido, vale dizer prever reciprocidade de tratamento tributário; e (ii) as mercadorias ou bens importados estiverem em condições idênticas àsquelas previstas na lei concessiva do benefício.

Com efeito, assim dispõe o art. 7º do Tratado de Assunção, em que o Brasil e Argentina tiveram decisivo papel na sua elaboração:

*Art. 7º. Em matéria de impostos, taxas e outros gravames internos, os produtos originários do território de um Estado Parte gozarão, nos outros Estados Partes, do mesmo tratamento que se aplique ao produto nacional.*

Ante a tais expressas disposições dúvidas não há quanto ao atendimento do primeiro requisito previsto no artigo § 4º do artigo 37 da Lei nº 7.014/97 que ora se busca interpretar, qual seja: a existência de previsão no sentido da reciprocidade de tratamento tributário entre os Estados contratantes, restando-me perquirir, portanto, acerca do atendimento do segundo requisito, consistente na igualdade de condições entre as mercadorias objeto de importação e as nacionais alvo do benefício.

Para tanto, ressalto preliminarmente que o vocábulo “que se aplique ao produto nacional” a que alude o artigo 7º do Tratado de Assunção não deve conduzir o leitor à equivocada conclusão no

sentido de que, na hipótese dos autos, a verificação da igualdade de condições deve se dar em relação ao leite em pó produzido em outras unidades da federação.

No meu sentir, a adequada exegese das disposições contidas no Tratado não pode prescindir da premissa de que este foi firmado por Estados Nação, daí a necessidade da aposição do vocábulo *produto nacional*. Conforme explicitado no introito do presente voto, tratando-se de imposto Estadual, cuja competência para instituição e cobrança é conferida a cada Estado Membro, o tratamento fiscal a que se refere o artigo § 4º do artigo 37 da Lei n.º 7.014/97 não pode ser outro senão aquele previsto na legislação de regência do ICMS vigente no Estado da Bahia, em cujo território o leite em pó importado foi internalizado, ensejando a sujeição ativa desta unidade federada em relação ao tributo devido na operação.

Isto posto, ainda necessário verificar a existência igualdade de condições entre o leite em pó advindo da Argentina e aquele objeto da redução de base de cálculo nas operações internas aqui realizadas.

Nos termos do que dispõe o artigo 268, XXV, do RICMS/BA é reduzida a base de cálculo *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%.*

Como se constata, para que as operações possam ser beneficiadas com a carga tributária reduzida, o leite em pó ou composto lácteo deve resultar de processo industrial concebido neste Estado. Ora, em razão da natureza do produto – leite em pó – dúvidas não há de que se trata de produto industrializado.

A irresignação fazendária reside, entretanto, no fato de que a industrialização a que foi submetido o leite em pó adquirido pelo Recorrente se deu fora dos limites territoriais do Estado da Bahia, no caso nos autos, em outra nação – a Argentina.

Ocorre que o objeto do benefício de redução da base de cálculo não é a operação de saída interna, hipótese em que seria possível restringir o alcance da norma às operações com leite em pó aqui industrializado. A disposição regulamentar é expressa no sentido de que alcança todas *operações internas*, donde se conclui que abarca tanto as operações de saída quanto as de entrada, inclusive as decorrentes de importação, já que deste último gênero ela é espécie.

Com base em tais premissas, admitir que as disposições contidas no artigo 37 da Lei 7.014/96 só seriam aplicáveis às operações de leite em pó industrializados na Bahia, seria o mesmo que tornar sem efeito as disposições estatuídas pelo Tratado de Assunção, desrespeitando-as, por conseguinte, procedimento que não se pode conceber, por que defeso ao Estado em razão do quanto previsto na Constituição Federal e no artigo 98 do CTN.

Outro não é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça que em situação análoga a dos autos se manifestou no mesmo sentido do voto aqui proferido. Senão vejamos:

*Processo: REsp 480563*

*RECURSO ESPECIAL Nº 480.563 – RS (2002/0146332-5)*

*EMENTA. TRIBUTÁRIO. ICMS. ISENÇÃO. IMPORTAÇÃO DE LEITE DE PAÍS MEMBRO DE TRATADO FIRMADO COM O MERCOSUL. POSSIBILIDADE. LEI ESTADUAL ISENCIONAL.*

*1. Pacto de tratamento paritário de produto oriundo do país alienígena em confronto com o produto nacional, com “isenção de impostos, taxas e outros gravames internos” (art. 7º, do Decreto n.º 350/91, que deu validade ao Tratado do Mercosul).*

*2. Pretensão de isenção de ICMS concedida ao leite pelo Estado com competência tributária para fazê-la.*

*3. A exegese do tratado, considerado lei interna, à luz do art. 98, do CTN, ao estabelecer que a isenção deve ser obedecida quanto aos gravames internos, confirma a jurisprudência do E. STJ, no sentido de que “Embora o ICMS seja tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal, é lícito à União, por tratado ou convenção internacional, garantir que o produto estrangeiro tenha a mesma tributação do similar nacional. Como os tratados internacionais têm força de lei federal, nem os regulamentos do ICMS nem os convênios interestaduais têm poder para revogá-los. Colocadas essas premissas, verifica-se que a Súmula 575 do Supremo Tribunal Federal, bem como as Súmulas 20 e 71 do Superior Tribunal de Justiça continuam com plena força.” (AgRg no*

AG n.º 438.449/RJ, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 07.04.2003)

4. O Tratado do Mercosul, consoante o disposto no art. 7º, do Decreto n.º 350/91, estabelece o mesmo tratamento tributário quanto aos produtos oriundos dos Estados-Membros em matéria tributária e não limita que referido tratamento igualitário ocorra somente quanto aos impostos federais, de competência da União.

5. Deveras, a Súmula n.º 71/STJ (“O bacalhau importado de país signatário do GATT é isento do ICM”) **confirma a possibilidade de, em sede de Tratado Internacional, operar-se o benefício fiscal concedido por qualquer Estado da federação, desde que ocorrente o fato isentivo em unidade federada na qual se encarte a hipótese prevista no diploma multinacional.**

6. A Lei n.º 8.820/89 do Estado do Rio Grande do Sul, com a redação conferida pela Lei n.º 10.908/96, isenta do ICMS o leite fluido, pasteurizado ou não, esterelizado ou reidratado, por isso que se estende o mesmo benefício ao leite importado do Uruguai e comercializado nesta unidade da federação. (GF)

7. Decisão em consonância com a doutrina do tema encontrada in “Tributação no Mercosul”, RT, págs. 67/69.

8. Recurso Especial provido.

Em razão de reputar de extrema relevância ao meu convencimento, reproduzo ainda alguns trechos do voto exarado pelo Ministro Luiz Fux, condutor do acórdão acima reproduzido.

.....

*Destarte, o Tratado do Mercosul, consoante o disposto no art. 7º, do Decreto n.º 350/91 supratranscrito, estabelece o mesmo tratamento tributário quanto aos produtos oriundos dos Estados-Membros em matéria tributária e não limita que referido tratamento igualitário ocorra somente quanto aos impostos federais, de competência da União.*

*Ademais, revela-se evidente que, se há lei isentando de ICMS o leite no Estado do Rio Grande do Sul e se referida lei não foi contestada no âmbito de sua constitucionalidade ou legalidade, tem-se que a lei é válida no ordenamento.*

***Se acaso prevalecesse o entendimento esposado no acórdão recorrido seria inviável a concessão de isenção de quaisquer impostos estaduais, como o ICMS, a países signatários de acordos internacionais.***

***Muito embora seja assente que a União não possa conceder isenção heterônoma, é certo também que esta impossibilidade pode ser contornada em relação ao ICMS, desde que exista lei estadual prevendo a isenção, como no caso sub judice, consoante a doutrina de Carrazza (Ob. cit. p. 776).***

Neste sentido, os seguintes precedentes do Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO HETERÔNOMA E ACORDO INTERNACIONAL.

*Quem tributa ou isenta do ICMS são os Estados, mas a União pode, por acordo internacional, garantir que a tributação, quando adotada, não discrimine os produtos nacionais e os estrangeiros, em detrimento destes. Embargos de declaração acolhidos sem efeitos modificativos.”*

(EDRESP 147236/RJ, Rel. Min. ARI PARGENDLER, DJ de 02/02/1998)

“TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO. ICMS. TRATADO INTERNACIONAL.

1. O sistema tributário instituído pela CF/1988 vedou a União Federal de conceder isenção a tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal e Municípios (art. 151, III).

2. Em conseqüência, não pode a União firmar tratados internacionais isentando o ICMS de determinados fatos geradores, se inexistente lei estadual em tal sentido.

3. A amplitude da competência outorgada a União para celebrar tratados sofre os limites impostos pela própria carta magna.

4. O art. 98, do CTN, há de ser interpretado com base no panorama jurídico imposto pelo novo sistema tributário nacional.

5. Recurso especial improvido.”

(RESP 90871/PE, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 20/10/1997)

***Deveras, a Súmula n.º 71/STJ (“O bacalhau importado de país signatário do GATT é isento do ICM”) confirma a possibilidade de, em sede de Tratado Internacional, operar-se o benefício fiscal concedido por qualquer Estado da federação, desde que ocorrente o fato isentivo em unidade federada na qual se encarte a hipótese prevista no diploma multinacional.***

***Ademais, a exegese do tratado, considerado lei interna, à luz do art. 98, do CTN, ao estabelecer que a isenção deve ser obedecida quanto aos gravames internos, confirma a jurisprudência do E. STJ, no sentido de que “Embora o ICMS seja tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal, é lícito à União, por tratado***

*ou convenção internacional, garantir que o produto estrangeiro tenha a mesma tributação do similar nacional. Como os tratados internacionais têm força de lei federal, nem os regulamentos do ICMS nem os convênios interestaduais têm poder para revogá-los.*

.....

*A interpretação sistêmica dos dispositivos supra-referidos não traduzem uma modificação substancial no tratamento da aplicação das operações com mercadorias oriundas dos demais países do Mercosul, no tocante ao ICMS. O entendimento que firmo a respeito é de que são operações de “importação” e, portanto, sujeitas ao tratamento que o Direito interno fixa para fim de aplicação do ICMS. Não há motivo para se entender que tais operações terão tratamento equiparado a operações interestaduais, haja vista inexistir qualquer cláusula expressa determinando esse procedimento.*

*Penso que há necessidade de um acordo específico para que tais operações deixem de ser consideradas como sendo de importação de mercadoria e, conseqüentemente, recebam o mesmo tratamento que é seguido para as operações interestaduais.*

Ante ao tudo o quanto exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reformar a Decisão proferida pela 3ª JJF e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

### VOTO VENCEDOR

Em que pese a boa fundamentação apresentada pela n.Relatora, divirjo do seu posicionamento.

A exigência fiscal acusa recolhimento a menos do ICMS em operações de importação de leite em pó procedente da Argentina, país signatário do Tratado de Assunção.

Como o art. 268, XXV do RICMS/12 prevê benefício fiscal nas operações internas com leite em pó, industrializados neste Estado, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%, o sujeito passivo, na apuração do ICMS devido pela importação aplicou o percentual de 7%, por entender que era aplicável aquele benefício fiscal.

Este entendimento foi rechaçado na Decisão proferida pela 3ª JJF, fundamentando que a redução de base de cálculo prevista no citado dispositivo regulamentar só se aplica as operações internas com leite em pó industrializado no Estado.

Antes de apreciar o mérito, deve ser considerado que o art. 268 do RICMS/12 prevê que:

*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);*

Por sua vez, o art. 15, I, da Lei nº 7.014/96 (redação originária) e efeitos até 09/03/16, previa alíquota de:

*I - 17% (dezessete por cento):*

*a) nas operações e prestações internas, em que o remetente ou prestador e o destinatário da mercadoria, bem ou serviço estejam situados neste Estado;*

Logo, as operações com leite em pó, realizadas dentro do próprio Estado, a princípio a regra geral prevista no art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96 estabelece aplicação de alíquota de 17%.

Entretanto, se o leite em pó for “*industrializado neste Estado*”, aplica-se a regra disposta no art. 268, XXV do RICMS/12, ou seja, contempla a redução da base de cálculo de forma que a carga tributária corresponda a 7%.

Embora haja questionamentos com relação à diferenciação entre a tributação do leite produzido no Estado e o originário de outras unidades da Federação (art. 152 da CF), ressalto que em se tratando de benefício fiscal (redução da base de cálculo, equiparado a isenção parcial), aplica-se o disposto no artigo 111, II do CTN, interpretando literalmente a legislação tributária. E ainda, o produto em questão compõe a Cesta Básica cujo Convênio ICMS 128/94 (Cl. 1ª e §1º) autoriza os Estados e o Distrito Federal a estabelecer carga tributária mínima de 7% do ICMS nas saídas internas de mercadorias que compõem a cesta básica. Este Conselho de Fazenda Estadual prolatou diversas decisões convalidando o entendimento de que é legal a aplicação de uma tributação diferenciada entre o leite industrializado no Estado e de fora do Estado, a exemplo dos

Acórdãos CJF 0141-11/14, CJF 0142-11/14, CJF 147-11/14 e CFJ nº 0168-11/14.

Quanto ao argumento de que o leite é produzido no Estado, o que foi objeto de realização de diligência solicitada pela PGE/PROFIS (fls. 145/148), constato que o estabelecimento autuado efetivou impositões de 50.000 kg de leite em pó em unidades de sacos de 25kg e em seguida promoveu o seu acondicionamento em embalagens de 200 gr e 400gr. Realmente esta atividade, para efeitos tributários é considerada industrialização (art. 4º, IV do RIPI). Porém, a operação objeto da autuação se refere à importação de leite, cujo incidência é prevista no art. 2º, V da Lei 7.014/96) e o fato gerador ocorre no momento do desembarço aduaneiro de mercadoria importada do exterior, conforme previsto no art. 4º, IX da citada Lei. Portanto, a atividade de industrialização (acondicionamento) ocorre em momento posterior ao do desembarço aduaneiro e não é cabível o pedido de aplicação de alíquota sobre produto industrializado no Estado.

No tocante ao posicionamento adotado pela n.Relatora de que o §4º do art. 37 da Lei nº 7.014/96 dispõe sobre os Tratados de Assunção e do GATT, dos quais Brasil e Argentina são signatários, concordo que na importação do leite em pó, para fins de incidência do ICMS, em conformidade com o disposto no art. 98 do CTN, aplica-se o previsto no §4º do art. 37 da Lei nº 7.014/96:

*§ 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.*

Por sua vez, o art. 7º do Tratado de Assunção, dispõe que:

*Art. 7º. Em matéria de impostos, taxas e outros gravames internos, os produtos originários do território de um Estado Parte gozarão, nos outros Estados Partes, do mesmo tratamento que se aplique ao produto nacional.*

Pelo exposto, fazendo a conjunção da interpretação quanto ao disposto no art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, cuja regra geral estabelece aplicação de alíquota de 17% sobre as operações com leite em pó, entendo que a o previsto no art. 7º relativo ao “*mesmo tratamento que se aplique ao produto nacional*”, conduz a interpretação contextual de que na importação do exterior aplica-se a mesma previsão contida na regra geral, da tributação com leite em pó originário de outras unidades da Federação, que é a alíquota de 17%, como previsto no art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96 com redação vigente no momento da ocorrência do fato gerador.

Neste caso, quando o citado Tratado diz textualmente que “*os produtos originários do território de um Estado Parte gozarão, nos outros Estados Partes*”, o mesmo tratamento que se aplica ao produto nacional, o “*Estado Parte*” é a União dos Estados que compõe a Federação e não o Estado membro que constitui uma unidade da Federação.

Pela contextualização dos fatos, tendo o Poder Executivo do Estado da Bahia, concedido o benefício fiscal de redução da base de cálculo na comercialização do leite em pó “*industrializado neste Estado*” (art. 268, XXV do RICMS/12), a intenção foi beneficiar a produção de leite por parte dos produtores rurais localizados no Território do Estado da Bahia.

Como nas operações internas de comercialização do leite em pó produzidos em outros Estados brasileiros, não é contemplada com o benefício fiscal da redução da base de cálculo de forma que a carga tributária corresponda a 7%, submetendo-se a alíquota de 17% [no momento de ocorrência do fato gerador], não é razoável que se extrapole esse entendimento para estender o benefício fiscal instituído objetivando desonerar parcialmente os produtores rurais do Estado da Bahia, a produção originária de outros países.

Saliento ainda, que não pode se associar a questão presente neste processo com a Decisão prolatada pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp 480563, visto que naquele caso foi apreciado a concessão de benefício fiscal de isenção na importação de leite de país membro (Uruguai) do Tratado do Mercosul, em relação a Lei nº 8.820/89 do Estado do Rio Grande do Sul, cuja Lei nº 10.908/96, “*isenta do ICMS o leite fluido, pasteurizado ou não, esterilizado ou reidratado*”.

Pelo que foi exposto anteriormente, ao contrário do que foi afirmado pela n.Relatora, não se trata de situação análoga, visto que naquele caso, o Estado do Rio Grande do Sul concedeu benefício fiscal de isenção nas operações com leite fluído [... *se há lei isentando de ICMS o leite no Estado*



*do Rio Grande do Sul e se referida lei não foi contestada no âmbito de sua constitucionalidade ou legalidade, tem-se que a lei é válida no ordenamento.] e foi solicitada a aplicação do tratamento tributário igual ao leite importado do Uruguai e comercializado naquela unidade da Federação. Já na situação presente, não há previsão de isenção de comercialização de leite em pó na legislação tributária do Estado da Bahia e sim previsão de tributação com alíquota de 17% (vigente na época da ocorrência do fato gerador), como anteriormente apreciado.*

A mesma interpretação se aplica em relação à Decisão contida no RESP 90871 / PE, relativo ao benefício fiscal de isenção na comercialização de bacalhau “*concedido por qualquer Estado da federação, desde que ocorrente o fato isentivo em unidade federada na qual se encarte a hipótese prevista no diploma multinacional*” em relação ao bacalhau importado de país signatário do GATT. Também, naquele caso a Decisão procurou compatibilizar a aplicação das Cláusulas previstas no Tratado internacional (GATT) com o benefício fiscal da isenção concedido a produto similar nacional.

Por tudo que foi exposto, concluo que está correta a Decisão proferida pela 3ª JJF, fundamentando que o benefício de redução de base de cálculo correspondente a uma carga tributária de 7% previsto no art. 268, XXV do RICMS/12 se aplica apenas as operações internas com leite em pó industrializado no Estado da Bahia. Consequentemente, aplicável à alíquota de 17% nas operações com importação de leite em pó, conforme previsto no art. 15, I, “d” da Lei nº 7.014/96 (redação vigente na época da ocorrência dos fatos geradores).

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 210943.0197/14-5, lavrado contra **SOBESA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS SANTANENSE LTDA. (FÁBRICA DE LATICÍNIO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$69.807,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Maurício Souza Passos e Rubens Bezerra Soares.  
VOTO DIVERGENTE - Conselheiros(as): Rosany Nunes de Mello Figueiredo, Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA/VOTO VENCIDO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO VENCEDOR

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS