

A. I. N° - 222552.0100/15-7
AUTUADO - SOBESA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS SANTANENSE LTDA.
AUTUANTE - JOSE WALTER DE SOUZA ANDRADE
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 09/11/2016

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0217-03/16

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Ficou provado nos autos que o leite em pó autuado teve origem do processo produtivo de secadores argentinos, não fazendo jus ao gozo do benefício fiscal. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15/05/2015, reclama o valor de R\$34.388,70, acrescido da multa de 60%, em razão do cometimento de infração à legislação do ICMS, decorrente do recolhimento a menor do imposto, em razão de erro na determinação da base de cálculo, referente a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior. Consta que "A empresa Sobesa Indústria de Alimentos Santanense Ltda Inscr. Estadual 57.394.688 importou da Argentina 25.000 (vinte e cinco mil) quilos de Leite em Pó conforme DI nº15/0466643, registrada em 12/03/2015, cuja data do desembarço ocorreu em 13/03/2015, conforme Comprovante de Importação em Anexo. Sendo que o recolhimento do ICMS foi efetuado a menor, conforme Memória de Cálculo(em anexo), que discrimina a Base de Cálculo, alíquota e diferença de recolhimento dos acréscimos moratórios. O contribuinte utilizou-se indevidamente do benefício da redução da Base de Cálculo, previsto no art. 268, inciso XXV do RICMS/BA, aplicado tão somente a Leite em Pó fabricado neste estado."

O sujeito passivo, em sua defesa, fls. 22 a 27, após descrever a autuação, afirma inexistir qualquer infração a legislação tributária.

Destaca que a importação realizada é apenas parte do seu processo produtivo, de forma que, mesmo com a alteração promovida no RICMS através do decreto 14.898/13, as suas operações se enquadram no referido benefício. Afirma que o leite em pó da marca SOBESA não apenas é efetivamente fabricado na Bahia, como equiparado ao produto nacional, estando cumprida a condicionante para o gozo do benefício previsto no art. 268, XXV do RICMS.

Afirma que contrariamente do que afirma a autuação o leite em pó objeto da importação é fabricado no Estado da Bahia e portanto faz jus ao benefício da redução da base de cálculo. Explica que o processo produtivo se inicia com a importação de leite em pó integral de secadores argentinos. A importação se dá, através de sacos contendo 25 Kg 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 a fábrica da Impugnante, em Santana, oeste da Bahia. Chegando à fábrica da Impugnante, 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 10 kg. Arremata explicando que, após a conclusão desse processo de produção, o leite é vendido para o mercado varejista.

Entende que o processo produtivo, na categoria de fabricação do leite em pó demanda uma incursão no que a legislação entende por industrialização, disciplinado no inciso IV do art. 4º do Decreto Federal nº 7.212/2010 (regulamento do IPI), que transcreveu.

Enfatiza que o processo produtivo não se resume a mera colocação ou substituição da embalagem do leite em pó, o que, por si só, já seria suficiente para a caracterização de industrialização. Afirma que o processo de fabricação da Impugnante é mais complexo.

Esclarece que o seu processo produtivo 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.

Acrescenta que, realizando uma interpretação teleológica do mandamento legal, 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 a Impugnante.

Argumenta 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. Alega que tal asserção é reforçada pelo status de “fábrica/indústria” que é atribuído à Impugnante pelos órgãos competentes, conforme comprova a documentação que acosta (Doc. 02).

Reafirma 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.

Transcreve o teor do art. 37, 4º da Lei 7.014/96 para externar o seu entendimento de que não se pode afastar o gozo do benefício de redução da base da cálculo, em razão de se tratar de operação de importação, e não operação interna, pois no caso concreto como se trata de importação da Argentina, está amparado pelo tratado de Assunção conforme previsto no art. 7º que transcreveu.

Conclui que se o leite vendido em operação interna goza do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, o leite importado pelo fabricante deve ter o mesmo tratamento, por equiparação.

Finaliza requerendo o cancelamento do lançamento ora impugnado, tendo em vista que realiza processo de industrialização de leite em pó no Estado da Bahia, enquadrando-se, portanto, no benefício previsto no art. 268, XXV do RICMS.

O autuante presta Informação fiscal às folhas 65/66, esclarecendo inicialmente que a empresa autuada importou da Argentina 25.000 kg de leite em pó, através da Declaração de Importação nº 15/0466643, e recolheu ICMS a menor, conforme demonstrado na Memória de Cálculo à fl. 06. Diz que o contribuinte utilizou indevidamente a redução da Base de cálculo prevista no art. 268, XXV do RICMS/BA que somente é aplicado ao leite em pó fabricado neste Estado.

Entende que o benefício fiscal da redução da Base de cálculo prevista no art. 268 só alcança as operações internas, o que afasta aquelas oriundas do exterior. Faz-se necessário ainda, que o leite tenha sido resultado do processo produtivo da empresa e não importado de outro País, como no caso presente, a Argentina.

Afirma que o § 4º do art. 37 da Lei 7.014/96 que se coaduna com o ordenamento jurídico é aquele que limita a sua eficácia ampliativa às situações em que o benefício fiscal tenha amplitude nacional, o que não é o caso do presente auto de infração.

Informa que em caso semelhante a 2ª Junta de Julgamento fiscal através do Acórdão JJF nº 0203-02/14, decidiu pela procedência da autuação.

Assim, conclui pela procedência do Auto de Infração.

Na assentada da sessão de julgamento do dia 03 de dezembro de 2015 a representante legal apresentou os Pareceres DITRI nº 11.589/2012 e 02107/12 que dizem respeito a resposta à consulta formulada por terceiros em situação similar à presente, onde externa entendimento de que aplicam-se às operações de importação de mercadorias do exterior os benefícios fiscais previstos para 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 neste sentido.

Em vista disto, a 4^a JJJ deliberou pelo encaminhamento do presente processo à Diretoria de Tributação para que fosse emitido Parecer esclarecendo se as operações de importação objeto da autuação sob exame se enquadram nos aludidos benefícios mencionados nos referidos pareceres.

A Diretoria de Tributação emitiu o Parecer de nº 0967/2016 esclarecendo que o disposto no art. 37 da Lei 7.014/96 assegura ao produto importado o tratamento tributário dispensado às mesmas mercadorias produzidas no mercado interno. A questão então é saber se o benefício fiscal se aplica às mercadorias importadas ou ao produto industrializado neste estado, ou somente ao produto final inteiramente fabricado neste Estado da Bahia.

Transcreve a atual redação do inciso XXV do art. 268 do RICMS/BA dada pelo Decreto nº 16.151 de 16/06/15, com efeitos a partir de 17/06/15, para esclarecer que a redação anterior do referido dispositivo determinava que o benefício em tela apenas se aplicaria aos produtos quando “fabricados neste Estado, ou seja, apenas o leite em pó e o composto lácteo em pó efetivamente fabricados em território baiano poderia usufruir da carga tributária reduzida ali disciplinada; tratando-se de produtos fabricados em outras unidades da federação, e submetidos a processos diversos de industrialização no estado da Bahia, a exemplo da colocação de embalagem de apresentação, haveria tributação normal do imposto.

Conclui que se tratando de leite em pó ou composto lácteo embalado neste estado (colocação de embalagem de apresentação), ou submetido a outros processos caracterizados como industrialização, somente será aplicável a redução de base de cálculo estabelecida no art. 268, inciso XXV, do RICMS/BA, até 16/06/2015, se o produto tiver sido inteiramente fabricado neste Estado. A partir de 17/06/2015 somente se de algum modo o produto tiver sido submetido a processo de industrialização para fins de comercialização.

O Processo foi pautado para julgamento em 16/02/2016 na assentada de julgamento observou-se que não foi dada ciência ao autuado e autuante acerca do Parecer emitido pela DITRI.

Por esta razão a 4^a JJJ deliberou pelo encaminhamento do presente processo a Inspetoria de origem para que o autuado e autuante fossem intimados para a entrega do referido Parecer.

O sujeito passivo se manifestou às fls. 89/96, dizendo que a DITRI entendeu que, atualmente (mais especificamente a partir de 16/06/2015), o benefício fiscal em referência seria aplicado à Autuada, tendo em vista que esta demonstrou que o leite em pó que importa passa por processo de industrialização para fins de comercialização, mas que tal entendimento não se aplicaria para os fatos objetos da autuação, que são anteriores à nova alteração legislativa.

Ressalta que a ilação da DITRI decorre do estabelecimento de uma premissa: a de que o conceito JURÍDICO de fabricação e de industrialização é diferente, de modo que existiria um marco temporal para a utilização do benefício, que seria a alteração legislativa promovida pelo citado Decreto 16.151/2015.

Discorda desta premissa tendo em vista a inexistência de conceito jurídico diverso para “fabricação” e “industrialização”. Ressalta que o Parecer apesar de se utilizar do conceito legal de industrialização, extraído do art. 4º do RIPI – Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto Federal nº 7.2312/2010), não faz qualquer alusão a dispositivo legal que traga o conceito de “fabricação”.

Trás definições sobre o termo “fabricação” extraído do dicionário Michaelis e conclui que semanticamente a palavra “fabricação”, envolve também diversos processos envolvidos na produção de um produto.

Ressalta que o próprio RIPI faz menção à expressão “fabricação” sem distinção em relação à “industrialização”, tratando-as como semanticamente sinônimas. Transcreve artigos do RIPI, sobre a questão.

Externo o seu entendimento de que não há um conceito legal de “fabricação” diverso de “industrialização”, e que a alteração da redação do art. 268, XXV do RICMS, portanto, para substituir a expressão “fabricados neste Estado” por “industrializados neste Estado” é apenas

uma questão elucidativa, para facilitar a interpretação do dispositivo, que agora se remete, de forma expressa, ao conceito de industrialização insculpido no RIPI.

Assim, prossegue afirmando que além de não explicitar o conceito de “fabricação” que tenta aplicar ao caso, a DITRI não traz uma definição legal sobre o que se referia o dispositivo que previa o referido benefício fiscal antes da sua alteração, ocorrida em 16/06/2015.

Diz que a alteração decorreu, sem sombra de dúvidas, apenas para explicitar um processo interpretativo claro de que o RICMS já previa como condição para o gozo do benefício fiscal, mas que estava gerando dúvidas e autuações indevidas, como ocorreu no presente caso.

Assim, tendo em vista que a alteração do art. 268, XXV do RICMS, pelo Decreto nº 16.151/15, substituindo a expressão “fabricados neste Estado” por “industrializados neste Estado”, decorreu de um processo de elucidação interpretativa (não há conceito legal de fabricação), ainda que se cogitasse que “fabricação” e “industrialização” são termos semanticamente diversos, solicita a aplicação do disposto no art. 106 do Código Tributário Nacional, cujo teor transcreve.

Finaliza concluindo que o parecer da DITRI não resolve o caso concreto e não responde, expressamente, o questionamento sobre se os Pareceres DITRI nº 11.589/2012 e 02107/2012 aplicam-se ao caso concreto, no que diz respeito a aplicação do benefício da redução da base de cálculo para operação de importação, por equiparação, tendo em vista o art. 37, §4º da Lei nº 7.014/96.

Diz que o parecer apenas tangencia a questão cerne do problema apresentado, focando a análise na restrição temporal da aplicação do benefício à alteração da redação do art. 268, XXV do RICMS em 16/06/15, e que a análise do caso concreto perpassa por questão muito mais ampla do que a abordada no referido parecer, tendo em vista que envolve a problemática sobre a própria impossibilidade de restrição da aplicação da Lei (art. 37, §4º da Lei nº 7.014/96) por uma redação dúbia insculpida no regulamento (art. 268, XXV do RICMS), extrapolando este, sem dúvidas, a sua função regulamentar.

Reitera todos os termos da sua impugnação, clamando pela improcedência da autuação, tendo em vista que a aplicação do benefício de redução da base de cálculo do ICMS para operações de importação decorre da aplicação direta da própria lei (art. 37, §4º da Lei nº 7.014/96), que não pode ser restringida pelo regulamento.

O autuante se manifesta às fls.112 a 115 dizendo que o Parecer da DITRI vem corroborar com a Ação Fiscal exarada no Auto de Infração ao dispor que:.....Tratando-se de leite em pó ou composto lácteo embalado neste Estado (colocação de embalagem de apresentação), ou submetido a outros processos também caracterizados como industrialização, somente será aplicável a redução de base de cálculo estabelecida no art. 268, inciso XXV, do RICMS/BA , se o produto tiver sido fabricado neste Estado da Bahia até 16/06/15, ou industrializado para fins de comercialização após esta data.

Entende que o julgamento deve se reportar à Legislação da Época da lavratura do Auto de Infração e não como defendido pelo Autuado de que o julgamento seja feito com base em alteração posterior à Lavratura do Auto de Infração sob pena de vir a ferir o Princípio do Devido Processo Legal.

Informa que de acordo com o Extrato de Conhecimento Eletrônico, página 11 e no JUS IN TIME pág.16, do presente Processo verifica-se que se trata de produto acabado e pronto para o consumo, da marca IOLAY, do Leite em Pó importado da argentina pela empresa objeto da Ação Fiscal.

Finaliza pedindo a Procedência do Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração acusa o recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na determinação da base de cálculo, referente a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior.

Consta ainda dos autos que: *Indústria de Alimentos Santanense Ltda inscr. Estadual 57.394.688 importou da Argentina 25.000 (vinte e cinco mil) quilos de Leite em Pó conforme DI nº 15/0466643, registrada em 12/03/2015, cuja data do desembaraço ocorreu em 13/03/2015, conforme Comprovante de Importação em Anexo. Sendo que o recolhimento do ICMS foi efetuado a menor, conforme Memória de Cálculo(em anexo), que discrimina a Base de Cálculo, alíquota e diferença de recolhimento dos acréscimos moratórios. O contribuinte utilizou-se indevidamente do benefício da redução da Base de Cálculo, previsto no art. 268, inciso XXV do RICMS/BA, aplicado tão somente a Leite em Pó fabricado neste estado."*

O sujeito passivo em sua defesa argui que o leite em pó objeto da importação é fabricado no Estado da Bahia e portanto usufrui do benefício de redução da base de cálculo previsto no art. 268, inciso XXV do RICMS/12.

Alega que o processo produtivo do leite SOBESA se inicia com a importação de leite em pó diretamente de secadores argentinos e chegando a sua fábrica inicia-se o processo produtivo, que consiste no fracionamento do produto em pacotes de 200g e 400g, que são enfardados em pacotes maiores, contendo 10kg cada um. Entende que o processo descrito se caracteriza como industrialização, conforme previsto no inciso IV do art. 4º do Decreto federal nº 7. 212/2010 (regulamento do IPI).

Alega ainda que não se pode afastar o gozo do benefício de redução da base de cálculo prevista no art. 268, inciso XXV do RICMS/12, 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 7.014/96.

Na assentada de julgamento do dia 03/12/2015 a representante legal apresentou os Pareceres DITRI nº 11.589/2012 e 02107/12 que dizem respeito à resposta à consulta formulada por terceiros em situação similar à presente, onde externa entendimento de que se aplicam às operações de importação de mercadorias do exterior os benefícios fiscais previstos para 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 neste sentido.

O processo foi convertido em diligência à DITRI, que através do Parecer de nº 0967/2016, externou o entendimento de que o leite em pó ou composto lácteo embalado neste estado (colocação de embalagem de apresentação), ou submetido a outros processos caracterizados como industrialização, somente será aplicável a redução de base de cálculo estabelecida no art. 268, inciso XXV, do RICMS/BA, até 16/06/2015, se o produto tiver sido inteiramente fabricado neste Estado. A partir de 17/06/2015 somente se de algum modo o produto tiver sido submetido a processo de industrialização para fins de comercialização.

Depois de examinar os elementos que constituem a autuação vejo que à época dos fatos geradores do lançamento de ofício sob exame, 15/ 05/2015, o art. 268, inciso XXV do RICMS/BA, tinha a seguinte redação:

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

...

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

...”

Da leitura do dispositivo legal acima, verifica-se que em nenhum momento o legislador se refere a produtos submetidos a processos de industrialização em geral, o que abarcaria o processo descrito pelo sujeito passivo, o de acondicionamento do leite em pó importado, em embalagens menores. Mesmo que se admitindo esta hipótese, de que esta atividade fosse considerada como fabricação, as operações sob análise se refere à importação de leite, e neste caso o fato gerador ocorre no momento do desembaraço aduaneiro de mercadoria importada do exterior, conforme previsto no art. 4º, IX da Lei 7.014/96. Assim sendo, a atividade de acondicionamento ocorre em momento posterior ao do desembaraço aduaneiro, afastando a aplicação do benefício ao produto fabricado neste Estado.

Quanto ao questionamento suscitado pelo defendante acerca da aplicabilidade da redução da base de cálculo, baseado no disposto no § 4º do art. 37 da Lei 7.014/96 a seguir reproduzido, e as disposições do Tratado de Assunção e do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras do Comércio – GATT, que estabelecem reciprocidade de tratamento tributário entre os Estados contratantes, entendo que não pode ser aplicado pois o benefício é condicionado às operações realizadas com as mesmas mercadorias, em idênticas condições, o que não ficou comprovado nos autos, já que o produto objeto da autuação não foi fabricado no estabelecimento do sujeito passivo, condição necessária para fruição do benefício.

“Art. 37. As isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto somente serão concedidos ou revogados conforme as disposições das leis complementares que tratem dessas matérias, observado o disposto no §6º do art. 150 e no art. 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal.

...

§ 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 (grifos acrescidos).”

Assim, como restou comprovado que o leite importado teve origem de secadores argentinos, e no momento da autuação, ocorrido no trânsito de mercadorias, sequer tinha ocorrido o processo de acondicionamento descrito pelo autuado, não pode ser aplicada a redução da base de cálculo prevista no art. 288 do RICMS/BA. Neste caso entendo que o contribuinte poderia requerer regime especial para essas importações, possibilitando a aplicação deste dispositivo.

No tocante ao argumento de exclusão da multa, levantado pela defesa, devo registrar que a multa indicada no presente Auto de Infração tem previsão na Lei nº 7.014/96, em seu artigo 42 e esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de cancelamento ou redução de multa decorrente de obrigação principal.

Diante do exposto, julgo **PROCEDENTE** o presente 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 222552.0100/15-7, lavrado contra **SOBESA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS SANTANENSE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.388,70**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF 25 de outubro de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOSE FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR