

A. I. Nº - 293575.0016/20-6  
AUTUADO - BENJOINO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - TELESSON NEVES TELES  
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ CENTRO SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/08/2023

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0149-04/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS COM BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NÃO PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL. Autuado comprovou ter como atividade econômica a fabricação de sucos de frutas – 1033-3 e todas as operações objeto do presente lançamento são resultantes do seu processo de industrialização, fazendo jus ao benefício da redução da base de cálculo do imposto prevista no art. 268, LII, alínea “e” do RICMS/BA, fato não considerado pela fiscalização. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado em 30/12/2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 121.165,81, em razão da constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 03.02.05 - Recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$ 121.165,81, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 17 a 20, inicialmente falando sobre a tempestividade da apresentação da mesma. Após transcrever o teor da infração assevera que a imposição fiscal ora guerreada teve como fato gerador erro na determinação da base de cálculo do ICMS nas operações de saídas de mercadorias devidamente registradas, sendo por conta disso, gravada tributariamente por suposta infração ao disposto nos Arts. 17 a 21; e Art. 23 da Lei 7.014/96, com Multa tipificada no Art. 42, II, aln. “a” da Lei 7.014/96, por ter aplicado a Redução da Base de Cálculo para apuração do imposto devido, conforme demonstrativos juntados ao Auto de Infração ora guerreado, com fatos geradores ocorridos no período de 30/06/2016 a 31/12/2016.

Entretanto, não obstante o zelo profissional demonstrado pelo preposto fiscal, a imposição tributária encerra impropriedades que prejudicam a reclamação do crédito, em sua totalidade, conforme restará ao final demonstrado, através das razões de fato e de direito a seguir aduzidas, bem como, pelos meios de prova juntados ao presente PAF.

Abre tópico denominado **DA DEVIDA APURAÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS PELO CONTRIBUINTE – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO**, dizendo inicialmente que a Impugnante exerce a atividade de Fabricação de sucos concentrados de frutas, hortaliças e legumes – Código 1033301, conforme comprovado através da juntada do extrato “Consulta Básica ao Cadastro do ICMS da Bahia” disponível no site [www.sefaz.ba.gov.br](http://www.sefaz.ba.gov.br) (cópia anexa).

Assevera que as planilhas produzidas pelo Autuante como meio de prova das infrações supostamente cometidas pela Autuada visando instruir materialmente o PAF, embora dotadas de exatidão aritmética nos seus cálculos se revelam inaplicáveis ao caso concreto, porquanto, a Impugnante por exercer atividade econômica contemplada com o benefício fiscal da Redução da Base de Cálculo previsto no Art. 268, LII, alínea “e” do Dec. 13.780/12 (RICMS-Ba), cujo teor reproduz encontra-se plenamente autorizada a usufruir de tal nas operações de saídas internas,

de forma que a carga tributária incidente corresponda a **12% (doze por cento)**.

Nesse contexto, e com o escopo de afastar quaisquer dúvidas porventura remanescentes, fazjuntada à presente peça impugnatória de cópias das NFE's (DANFES) abaixo relacionadas, as quais exemplificadamente ilustram as suas assertivas embasadas na legislação pertinente.

NFE	Data Emissão	Valor (R\$)	RBC (%)	BC Reduzida	Alíquota %	ICMS Devido
000.006.072	03/06/2016	4.016,00	33,33333333	2.677,45	18,00	481,92
000.006.236	01/07/2016	642,51	33,33333333	428,34	18,00	77,10
000.006.406	01/08/2016	223,00	33,33333333	148,67	18,00	26,77
000.006.6922	01/10/2016	1.010,00	33,33333333	673,34	18,00	121,20
000.007.205	01/11/2016	820,60	33,33333333	547,08	18,00	98,47

Assim, a luz do quanto informado, é inequívoco que a Impugnante, enquanto beneficiária do instituto da Redução da Base de Cálculo, efetuou o devido recolhimento do imposto de ICMS, pautando seus cálculos de acordo com a legislação pertinente, tendo cumprido assim, rigorosamente com as suas obrigações fiscais, fato esse não observado pelo fisco gerando a presente imposição fiscal.

Finaliza solicitando a improcedência do Auto de Infração.

O Autuante em sua informação fiscal, às fls. 64 a 65 após transcrever o teor da infração diz que o Contribuinte, através de sua peça de defesa, requer a improcedência total total do Auto de infração, razão pela qual apresentará esclarecimentos adicionais sobre o procediemnto realizado, a fim de subsidiar uma melhor compreensão e um julgamento imparcial.

Diz que a autuada não protesta pela nulidade do lançamento, razão pela qual fará suas considerações em relação ao mérito, de forma concisa e objetiva. Assim é que, a defesa foi baseada no argumento de que tem o CNAE previsto no art. 268, LII, alínea “e” do Dec. 13.780/12 (RICMS-Ba), portanto, faz jus ao benefício da redução da base de cálculo ali prevista.

Transcreve o dispositivo legal citado e conclui que o mesmo é claro ao afirmar que: (i) a mercadoria deve ser relacionada ao CNAE específico e (ii) ser produzida/ fabricada pelo contribuinte.

Destaca que primeiramente que as mercadorias são polpas de frutas(congeladas) e não suco de frutas como consta no CNAE. O fato é que não existe CNAE específico para fabricação de polpas, por isso a presença do CNAE 1033-3 no cadastro da autuada. Externa o entendimento de que apenas o CNAE não garante tacitamente o direito ao benefício.

O segundo ponto a destacar se refere a fabricação própria do produto, e afirma que constatou inúmeras aquisições pela autuada de polpas já produzidas por outros fornecedores e aponta a título exemplificativos cinco produtos: CAJU POLPA TAMBOR 190Kg; CACAU POLPA TAMBOR 190KG; POLPA UVA-TAMBOR; POLPA DE MARACUJÁ-TAMBOR; POLPA DE UVA-TAMBOR; AÇAÍ POLPA – TAMBOR, TANGERINA POLPA =TAMBOR.

Conclui que o contribuinte não fabrica diversas polpas que comercializa, apenas embala em saquinhos apropriados para o consumo em varejo, e externa o entendimento de que a própria autuada tinha conhecimento dos pontos destacados, tanto que vinha procedendo corretamente, sem aplicação da redução da base de cálculo, até o mês de maio/2016.

Prossegue dizendo acreditar firmemente que o levantamento realizado reflete as obrigações tributárias não atendidas pela autuada, nos períodos autuados, e opina pela procedência do auto de infração.

Na sessão suplementar realizada em 28 de fevereiro de 2022, após análise do demonstrativo que deu respaldo a presente acusação foi verificada a existência de diversos sabores de polpas, além das indicadas pelo autuante, razão pela qual esta 4ª JJF decidiu pela conversão do processo em diligência para que o autuante elaborasse demonstrativo indicando os valores relativos às notas fiscais que se referem a operações de saídas de polpas, que, comprovadamente , não foram

fabricadas pela defendente, devendo as diferenças apuradas serem totalizadas mensalmente.

Posteriormente, foi solicitado que a Inspetoria intimasse o sujeito passivo, fornecendo-lhe no ato da intimação, cópia dos novos elementos, com prazo de 10 dias para se pronunciar, querendo.

O autuante, em atendimento à diligência solicitada informou que:

*“Foram elaborados novos demonstrativos (analítico e resumo) relativos às operações de saídas vinculadas a produtos não fabricados pela autuada (que apenas manipula e acondiciona-os). Os novos demonstrativos seguem em anexo. Também foram anexadas algumas notas de entrada que comprovam a aquisição dos produtos insumos”.*

Às fls. 88 a 92, foi anexada manifestação da autuada, onde diz que em cumprimento à Diligência Fiscal determinada pelo Conselho de Fazenda (cópia anexa) datada de 28/02/2022 o Autuante manifestou-se informando que: *“foram elaborados novos demonstrativos relativos às operações de saídas vinculadas a produtos não fabricados pela autuada (que apenas manipula e acondiciona-os).*

Por fim, conclui o Autuante informando quanto a juntada de *“algumas notas fiscais que comprovam a aquisição dos produtos insumos”.*

Contrapondo-se às alegações do Autuante, informa que dentre o seu *mix* de matérias primas, existem diversos frutos cuja produção local apresenta sazonalidade, ou ainda, não possui uma oferta suficiente obrigando que aquisições sejam efetuadas junto a outros fornecedores, cujos insumos semi-industrializados ou mesmo industrializados, se apresentam em condições brutas ou de elevado grau de concentração, e necessitam obrigatoriamente serem submetidos a processo industrial, para o ulterior envase e destinação ao consumidor, porquanto as condições apresentadas por esse produto em estado bruto, são impróprias para o consumo, não sendo portanto, somente o acondicionamento dos insumos o processo da Autuada, como equivocadamente declara o Autuante.

Na esteira das explicativas trazidas a lume, informa ainda a Manifestante, que está sendo acostado como meio de prova, Laudo emitido por técnico legalmente habilitado ou seja, Engenheiro de Alimentos na condição de Responsável Técnico, inscrito nos CRQ nº 07301673 VII REGIÃO CREA - Ba nº 51634701-2, onde se encontram prestados todos os esclarecimentos técnicos e informações acerca do processamento industrial da Manifestante em questão, inclusive asseverando a imperiosa necessidade da adição ou não, de acidulantes e conservantes necessários a atender às exigências da legislação específica que rege a indústria alimentícia, para que o produto final adquira o padrão exigido para o consumo humano, que requer diluição dos concentrados através de processo industrial, para ulterior envase (acondicionamento).

Com o fito de comprovar as assertivas supra expostas, quanto a realização de processo de industrialização de parte dos insumos adquiridos sob a forma de concentrado ou massa bruta, assevera que tal processamento somente prescinde das etapas anteriores de: **recepção e pesagem dos frutos; pré-seleção e higienização e seleção**, por motivos óbvios.

Assevera ainda a Manifestante, que objetivando tornar mais cristalino o entendimento do quanto exposto, junta à presente Manifestação, *layout* do fluxo industrial desenvolvido, contemplando detalhadamente todo o processo, seja dos frutos *in natura*, ou dos concentrados adquiridos junto a terceiros.

Esclarece ainda que o benefício fiscal ora parcialmente questionado, deriva da sua adesão ao Programa DESENVOLVE previsto na Lei 7.980/2001 e regulamentado através do Dec. 8205/2002 que tem por objetivo fomentar o desenvolvimento industrial no estado da Bahia. Assim, em se tratando de uma indústria alimentícia voltada para a produção de sucos e polpas de frutas, torna-se imperativo que para melhor atender ao mercado e manter-se competitiva, necessário se faz possuir uma variedade de produtos que atenda ao variado gosto consumidor.

Nesse passo e visando a otimização da planta industrial, a aquisição de insumos em outras

localidades em forma de pasta bruta ou suco concentrado e não obtido pela Manifestante através da prensagem das frutas *in natura*, verifica-se quase como uma imposição do mercado, necessário, portanto, para a manutenção e desenvolvimento da unidade produtiva, que se constitui no escopo do programa de incentivo governamental visando o fomento do setor industrial.

Ressalta que para a empresa, sob o ponto de vista econômico, seria muito mais viável a aquisição de todas as frutas *in natura*, porquanto, evitaria o sacrifício de ativos financeiros em maior magnitude, para aquisição de produtos semielaborados, haja vista, o maior valor agregado que esses encerram. Infelizmente os problemas de ordem mercadológica já aduzidos, não permitem essa escala de ganho, sendo inequívoco que a planta industrial da ora Manifestante se encontra perfeitamente adaptada a processar qualquer tipo de fruto.

Diante do quanto exposto, se torna despidendo evocar a função social da empresa, à luz não somente da Constituição Federal através dos Artigos 182, § 2º e 186, bem como, da legislação infraconstitucional ainda que implicitamente através dos artigos 970 e 971 do Novo Código Civil, (Lei 10.406/2002). Nesse passo o Estado da Bahia, promove a interiorização das plantas industriais através da agroindústria, visando promover a geração de emprego e renda, através da instalação de unidades fabris em localidades com vocação agrícola, o que proporciona o escoamento da produção de produtos primários e a consequente agregação de valor através do processo Industrial, incentivando o desenvolvimento econômico e social da região e do próprio Estado.

Fala sobre a busca da verdade material, e se coloca à disposição para disponibilizar quaisquer outros documentos e informações necessárias ao cumprimento do desiderato pretendido, ao tempo em que aduz que a presente Manifestação também se encontra disposta em mídia gravada (DVD com Dados) juntada à presente peça.

Finaliza solicitando que seja julgada como **IMPROCEDENTE** em sua totalidade, a imposição tributária ora em lide, tendo em vista que a empresa opera industrialmente em todas as suas atividades e portanto, goza do benefício da Redução da Base Cálculo questionada parcialmente através do PAF ora combatido.

Por fim, protesta e requer por todos os meios de prova em direito permitidos, bem como, pela juntada posterior de provas, perícias e diligência fiscal, que promovam a busca da verdade material, princípio maior que informa o Direito Tributário, que concorrem para prática da mais lúdima JUSTIÇA.

O autuante ao ser cientificado sobre a manifestação do defendente, fl. 109, assim se pronunciou: *“Mantida a diligência fiscal realizada. Encaminhe-se ao Consef”*.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Jaldo Vaz Cotrim, OAB/BA nº 57.857, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

O Auto de Infração em exame trata de recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O impugnante alega que exerce a atividade de Fabricação de sucos concentrados de frutas, hortaliças e legumes – Código 1033301 e neste caso, por praticar atividade econômica contemplada com benefício fiscal, faz jus ao benefício da Redução da Base de Cálculo previsto no art. 268, LII, al. “e” do RIBMS/BA. Assim, a carga tributária nas suas operações de saídas internas deve corresponder a 12%, e não 18%, como procedeu a fiscalização, gerando a imposição ora questionada.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal discorda do entendimento do autuado asseverando que o dispositivo citado pelo defendente trás duas condições: (i) que a mercadoria deve ser



relacionada no CNAE específico (1033-3) e (ii) ser produzida/ fabricada pelo contribuinte.

Assevera que o CNAE existente no cadastro desta secretaria é o informado pelo defendente e que as mercadorias em questão são polpas de frutas congeladas.

No que se refere ao item (ii) assevera ter constatado a existência de inúmeras aquisições pela autuada de polpas já produzidas por outros fornecedores e aponta a título exemplificativo cinco produtos: CAJU POLPA TAMBOR 190Kg; CACAU POLPA TAMBOR 190KG; POLPA UVA-TAMBOR; POLPA DE MARACUJÁ-TAMBOR; POLPA DE UVA-TAMBOR; AÇAÍ POLPA – TAMBOR, TANGERINA POLPA =TAMBOR, e no seu entender, o contribuinte não fabrica diversas polpas que comercializa, apenas embala em saquinhos apropriados para o consume, no varejo.

Após exame dos elementos que compõem o presente processo, especialmente a planilha elaborada pela fiscalização, inserida em sua totalidade no CD de fl. 09, e impressa em papel, por amostragem à fl. 07, foi verificada a existência de diversos sabores de polpas, além, das indicadas pelo autuante. Por esta razão, o processo foi convertido em diligência para que o autuante elaborasse demonstrativo indicando os valores relativos às notas fiscais que se referiam a operações de saídas de polpas, que comprovadamente não foram fabricadas pela defendente, devendo as diferenças apuradas serem totalizadas mensalmente.

Em atendimento a diligência o autuante informou ter elaborada a planilha inserida no CD de fl.81, indicando as notas fiscais, que no seu entender, se relacionam a produtos não fabricados pela empresa, pois apenas os manipulam e os acondicionam. Assevera que: *“Os novos demonstrativos seguem em anexo. Também foram anexadas algumas notas de entrada que comprovam a aquisição dos produtos insumos”*.

Dita diligência foi objeto de contestação por parte do defendente, arguindo que dentre o seu *mix* de matérias primas, existem diversos frutos cuja produção local apresenta sazonalidade, ou ainda, não possui uma oferta suficiente obrigando que aquisições sejam efetuadas junto a outros fornecedores, cujos insumos semi-industrializados ou mesmo industrializados, se apresentam em condições brutas ou de elevado grau de concentração, e necessitam obrigatoriamente serem submetidos a processo industrial, para o ulterior envase e destinação ao consumidor, porquanto as condições apresentadas por esse produto em estado bruto, são impróprias para o consumo, não sendo portanto, somente o acondicionamento dos insumos o processo da Autuada, como declarou o Autuante.

Para comprovar a sua assertive anexou Laudo emitido por técnico legalmente habilitado ou seja, Engenheiro de Alimentos na condição de Responsável Técnico, inscrito nos CRQ nº 07301673 VII REGIÃO CREA - Ba nº 51634701-2 onde se encontram prestados todos os esclarecimentos técnicos e informações acerca do processamento industrial da empresa, inclusive asseverando a imperiosa necessidade da adição ou não, de acidulantes e conservantes necessários a atender às exigências da legislação específica que rege a indústria alimentícia, para que o produto final adquira o padrão exigido para o consumo humano, que requer diluição dos concentrados através de processo industrial, para ulterior envase (acondicionamento).

O autuante ao ser cientificado manteve integralmente o teor da sua diligência e não se pronunciou a respeito das alegações trazidas pelo sujeito passivo.

Assim é que, feita a verificação dos documentos trazidos pelo defendente, constato que além do citado Laudo Técnico, fl. 97, foi anexado o fluxograma de Produção Industrial, fl. 99 a 103, constatando a existência de dois modelos de produção:

O primeiro resultante da aquisição de frutos *in natura*, composto das seguintes etapas: Recepção de pesagem dos frutos; Pré seleção e higienização; Seleção dos frutos; Despulpamento/Refino; Padronização; Envase em tambor 190kg, Envase embaalagens 100g e 1kg; Congelamento e Armazenagem.

O segundo referente à aquisição de polpa bruta de frutas, composto de: Recepção e pesagem da polpa bruta; Recolhimento de amostra para análise laboratorial; Homogeneização; Refino;

Padronização; Envase embalagens 100g e 1Kg; Congelamento e Armazenagem.

Assim, conclui-se que todas as polpas comercializadas pela empresa são resultantes do seu processo produtivo, ressaltando, inclusive que de acordo com o Regulamento do IPI, Decreto 7.212 de 15 de junho de 2010, em seu art. 4º, abaixo transcrito, o acondicionamento ou reacondicionamento, também é considerado um processo de industrialização, pois, no caso presente, como visto anteriormente, as polpas adquiridas não se trata de simples embalagem de apresentação de produto primário ou de embalagem destinada apenas ao transporte da mercadoria.

*“Art. 4º - Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como:*

*I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);*

*II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

*III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);*

*IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou*

*V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).*

*Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.”*

Em assim sendo, entendo que o sujeito passivo faz jus ao benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 268, LII, al. “e” do RICMS/BA, por atender as condições estabelecidas no referido dispositivo legal, quais sejam: (i) tem como atividade econômica a fabricação de sucos de frutas - 1033, mesmo que em polpa; (ii) de acordo com os documentos carreados aos autos, restou comprovado que os produtos objeto do presente lançamento (polpas congeladas), foram resultante do seu processo produtivo.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do auto de infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 293575.0016/20-6, lavrado contra **BENJOINO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR