

A. I. N° - 233038.0002/12-6
AUTUADO - NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.
AUTUANTE - JALDO VAZ CONTRIM e CARLOS ROBERTO DE CARVALHO
ORIGEM - IFEP NORTE
INTERNET - 23.11.2012

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0268-02/12

EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DO VALOR. COMPOSTO LÁCTEO IDEAL. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Restou comprovado que o produto em questão COMPOSTO LÁCTEO não é LEITE EM PÓ, não sendo possível aplicar a redução da base de cálculo prevista no inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/05/2012, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$37.988.040,92, em decorrência de: 03.02.06 – Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo.

O autuado apresentou defesa, fls. 108 a 126, aduzindo que no entender do fisco, o autuado teria aplicado indevidamente a redução de base de cálculo de ICMS própria para o leite em pó prevista na legislação do Estado da Bahia. Com efeito, a fiscalização sustenta que o autuado teria classificado erroneamente o leite IDEAL como leite em pó, de modo que as operações de saídas internas desse produto, efetuadas pelo estabelecimento autuado, não poderiam contar com a referida redução de base de cálculo. Por essa razão, a fiscalização afirma que o autuado teria deixado de recolher integralmente o ICMS devido nessas operações, haja vista que as teria tributado mediante a utilização de alíquota de 7% – em decorrência da aplicação da redução de base de cálculo de 58,825% prevista na legislação baiana –, quando deveria ter utilizado a alíquota regular de 17%.

Aduz que dada a acusação que ensejou o lançamento tributário, fica claro que a discussão no presente processo administrativo se atém ao fato de o leite IDEAL ser ou não leite em pó e consequentemente, fazer ou não jus à redução de base de cálculo prevista na legislação baiana.

Frisa que a fiscalização se vale de informações constantes da embalagem do leite IDEAL para tentar descaracterizá-lo como leite em pó, querendo fazer crer que o fato de constar na sua embalagem que o produto é um “composto lácteo com óleo vegetal” seria suficiente para descaracterizá-lo como leite em pó e, assim, para afastar a possibilidade de ser beneficiado pela redução da base de cálculo de ICMS. Contudo, com base nas suas características técnicas, nutricionais e, especialmente, na sua destinação, ficará inequivocamente demonstrado que o leite IDEAL fabricado pelo estabelecimento do autuado em Feira de Santana é leite em pó, motivo pelo qual faz jus à redução da base de cálculo em questão.

Assim, o autuado diz não concordar com o Auto de Infração lavrado, apresentando defesa para buscar a extinção do lançamento tributário.

Frisa que na época em que ocorreram as operações objeto da autuação fiscal, a redução da base de cálculo de ICMS para saídas internas com leite em pó estava prevista no artigo 87, inciso XXI, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto Estadual nº 6.284, de 14.3.1997 (“RICMS/BA”):

“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XXI – das operações internas com leite em pó em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento)."

Salienta que, como se vê, as saídas de leite em pó realizadas dentro do Estado da Bahia são tributadas pelo ICMS mediante aplicação de alíquota de 7%, a qual é resultado da referida redução de base de cálculo antes prevista no artigo 87, inciso XXI, do RICMS/BA.

Aduz que, dado o fato de que inexistia Convênio ICMS, celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária ("CONFAZ"), que discipline especificamente a redução da base de cálculo do imposto estadual para operações com leite em pó, entende-se que esse benefício concedido pelo Estado da Bahia visa estender a esse produto o mesmo tratamento tributário dispensado aos produtos integrantes da cesta básica, o qual está disciplinado no Convênio ICMS nº 128, de 20.10.1994 ("Convênio ICMS 128/94"). Nesse sentido, o autuado transcreve a Cláusula Primeira do referido Convênio:

"Cláusula primeira. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer carga tributária mínima de 7% (sete por cento) do ICMS nas saídas internas de mercadorias que compõem a cesta básica.

(...)"

Conclui que o tratamento tributário estabelecido pelo Convênio ICMS 128/94 para operações internas com produtos da cesta básica é o mesmo daquele dispensado ao leite em pó pelo Estado da Bahia, isto é, tributação pelo ICMS mediante aplicação da alíquota de 7%.

Salienta que ao disciplinar a redução de base de cálculo para os produtos da cesta básica acordada por meio do Convênio ICMS 128/94, o Estado da Bahia elegeu os seguintes produtos como beneficiários da desoneração tributária: arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha e fubá de milho e farinha de mandioca. Todos estão expressamente indicados no artigo 51, inciso I, do RICMS/BA, dispositivo este que está inserido em Seção que trata especificamente das "alíquotas especiais aplicáveis às operações com produtos da cesta básica", entre outros. Se, por um lado, o Estado da Bahia optou por não incluir o leite (líquido ou em pó) no rol de produtos integrantes da cesta básica para fins de aplicação da "alíquota especial" do imposto estadual advinda do Convênio ICMS 128/94, por outro lado, quis expressamente desonerar o leite em pó, mediante previsão específica para esse produto, cuja consequência prática é exatamente a mesma: tributação das operações internas por uma alíquota reduzida de 7%.

Afirma que é evidente a função social na redução de base de cálculo para o leite em pó prevista na legislação do Estado da Bahia. Mais do que isso, a opção pela desoneração desses produtos, considerados essenciais, tem fundamento constitucional, notadamente no princípio da seletividade do ICMS, previsto no artigo 155, § 2º, inciso III, da Constituição Federal ("CF"), do qual o autuado tratará mais adiante.

Reitera que o Auto de Infração foi lavrado porque a fiscalização entendeu que as operações internas com leite IDEAL não poderiam contar com a redução da base de cálculo prevista na legislação baiana para operações internas com leite em pó, tendo a acusação como único fundamento a embalagem do leite IDEAL, em que consta a informação de que o produto seria um "composto lácteo" e que cujos ingredientes são o leite em pó, ferro, vitaminas, soro de leite e óleo de soja vegetal. De acordo com o raciocínio da fiscalização, o fato de o leite IDEAL ser denominado de "composto lácteo" seria suficiente para descaracterizá-lo como leite em pó e, assim, para afastar a redução da base de cálculo para as respectivas operações internas originadas no estabelecimento autuado.

Diz que ao se apegar apenas às informações constantes na embalagem do leite IDEAL, a fiscalização considerou unicamente aspectos regulatórios do produto, sem se atentar para a sua efetiva finalidade e utilização pelo consumidor final. Como se sabe, a Nestlé possui diversas marcas de leite em pó que são comercializadas por todo o País, como o Ninho, o Molico, entre

outras. Contudo, após diversos estudos mercadológicos, a Nestlé chegou à conclusão que esses produtos não eram economicamente acessíveis para consumidores de classes sociais mais baixas, devido ao preço praticado no varejo.

Assegura que, por conta disso, e no âmbito do conceito que norteia em âmbito global as empresas do Grupo Nestlé de Criação de Valor Compartilhado, buscou desenvolver uma nova marca de leite em pó, que pudesse atingir o mercado consumidor formado pela população de baixa renda, de modo a ampliar o acesso da população ao leite. Assim, a Nestlé desenvolveu o leite em pó de marca IDEAL, fabricado pelo autuado em Feira de Santana.

Acrescenta que esse produto faz parte ainda de outro importante projeto da Nestlé no Brasil, qual seja, a regionalização de suas atividades para atender às necessidades dos consumidores das regiões Norte e Nordeste. Tanto é assim, que a fabricação do leite IDEAL é realizada justamente pelo autuado, empresa do Grupo Nestlé que foi criada para atender a essas regiões.

Sustenta que, para encontrar um leite em pó de qualidade que pudesse ter preço de mercado reduzido, a Nestlé foi obrigada a desenvolver um leite que, (i) por um lado, fosse um produto lácteo de qualidade, com a manutenção do fornecimento de proteínas, cálcio e demais nutrientes originalmente encontrados no leite e (ii) por outro lado, tivesse seu custo barateado. Daí o desenvolvimento daquilo que o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (“MAPA”) denomina de “composto lácteo”, cujo ingrediente principal e essencial é o leite integral, enriquecido com ferro, vitaminas, sais minerais, soro de leite e óleo vegetal.

Ressalta que a adição de soro de leite – por óbvio, produto também derivado do leite – e de óleo vegetal serve basicamente para baratear o custo de fabricação do leite em pó. Justamente por conter soro de leite e óleo de soja vegetal, é que o leite IDEAL pode chegar às prateleiras dos supermercados a um preço mais baixo e, assim, atender aos objetivos que levaram à sua criação.

Prosseguindo, passa a tratar da regulamentação do composto lácteo: tipo de leite em pó

Informa que, com base no Regulamento da Inspeção Industrial e Sanitária de produtos de origem animal, aprovado pelo Decreto nº 30.691, de 29.3.1952 (“RIISPOA”), cabe ao MAPA inspecionar o fabricante industrial de produtos lácteos. Na prática, tem-se que a industrialização e comercialização de leite e seus derivados deve atender às regras do MAPA, o qual, por sua vez, deve seguir os regramentos contidos no referido RIISPOA. Nesse sentido, o leite IDEAL é produto inspecionado pelo MAPA, conforme consta da própria embalagem trazida pela Fiscalização.

Assegura que o RIISPOA regulamenta praticamente todo tipo de leite, considerando suas mais diversas características, tais como, (I) a origem (natural ou industrial), (II) o tipo (A ou B), (III) o teor de gordura (integral, magro, desnatado, etc.) e (IV) a finalidade (de consumo, industrial etc.). Apesar de disciplinar todos os tipos conhecidos de leite e derivados – tratando, inclusive, expressamente do creme de leite, do doce de leite, do leite condensado, da margarina, da manteiga, dos queijos etc. –, o RIISPOA não faz qualquer menção a “composto lácteo”. A explicação para isso é bastante simples: o composto lácteo não é um tipo próprio derivado de leite; trata-se de um tipo de leite em pó, pois originado do mesmo processo de produção.

Assim, no âmbito de suas atribuições decorrentes do RIISPOA, cabe ao MAPA regulamentar a fixação de identidade e qualidade dos produtos derivados do leite. Essa regulamentação consiste na fixação de critérios para que os produtos derivados do leite sejam enquadrados, conforme suas características técnicas e nutricionais.

Salienta que a Instrução Normativa nº 28, de 12.6.2007 (“IN 28/07”), juntada aos autos pela Fiscalização, foi expedida no âmbito dessas atribuições do MAPA. De fato, por meio desse ato normativo, o referido Ministério trouxe as características do produto que se entende por “composto lácteo”. Em suma, o que se pode extrair da IN 28/07 é que o “composto lácteo” é um leite em pó que sofre adição de outros ingredientes lácteos e/ou não-lácteos, sem perder sua condição essencial de leite em pó.

Afirma que esse produto deriva essencialmente de leite de vaca, já que seu principal ingrediente deve ser lácteo. Ademais, o procedimento tecnológico para sua fabricação é o mesmo de qualquer outro leite em pó, tal como descrito no RIISPOA. Nesse sentido, o autuado transcreve os artigos 665 e 666 que descrevem o processo de produção do leite em pó:

“Art. 665. Entende-se por Leite em Pó o produto obtido por desidratação do leite de vaca integral, desnatado ou parcialmente desnatado e apto para alimentação humana, mediante processos tecnologicamente adequados.

Parágrafo único. Deverá ser atendido o Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade específico, oficialmente adotado. (Redação dada pelo Decreto nº 2.244, de 1997)

Art. 666. Consideram-se fase de fabricação do leite em pó para consumo humano direto: seleção do leite, padronização dos teores de gordura e de sólidos totais, pré-aquecimento, pré-concentração, homogeneização, secagem por atomização e embalagem.

(...)”

Em resumo, entendo o autuado que o leite em pó é industrializado mediante (I) padronização dos teores de gordura e sólidos totais do leite cru integral, (II) aquecimento, (III) concentração, (IV) homogeneização e (V) e desidratação do produto final, sendo esse justamente o processo de industrialização do leite IDEAL.

Afirma que a efetiva diferença entre o produto que o MAPA denomina de “leite em pó” e o produto que o MAPA denomina de “composto lácteo” é que o primeiro contém como único ingrediente o leite integral, ao passo que o segundo consiste no leite integral adicionado de produtos lácteos e não-lácteos.

Aduz que, dessa circunstância pode resultar o questionamento do porquê o MAPA determinar que da embalagem do “composto lácteo” deva constar expressamente a expressão que esse produto “não é leite em pó”. Diz que a resposta é bastante simples: para atender às regras de proteção ao consumidor. Como se pode verificar da IN 28/07, existe expressa menção que esse ato administrativo foi editado tendo em vista o disposto na Lei nº 8.078, de 11.9.1990, que regulamenta o Código de Defesa do Consumidor (“CDC”). Ou seja, ao fixar a identidade e qualidade dos produtos derivados do leite, o MAPA deve também observar as regras para proteção do consumidor.

Entende que esse é o principal motivo para a determinação de que o rótulo do “composto lácteo” deve indicar que esse produto não é “leite em pó”: informar ao consumidor que aquele produto tem composição de ingredientes e nutrientes diversa de um leite em pó “puro” (tal como definido pela regulamentação do MAPA).

Quanto aos aspectos técnicos e a destinação do leite IDEAL, o autuado traz em sua defesa Parecer Técnico preparado pelo Centro de Pesquisa e Desenvolvimento, do Instituto de Tecnologia de Alimentos, da Agência Paulista de Tecnologia dos Agronegócios, da Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo (“ITAL/SP”), que buscou examinar justamente o leite IDEAL. Esse Parecer demonstra o modo pelo qual se dá a fabricação do produto e suas características principais, não deixando dúvidas sobre o fato de que o leite IDEAL é leite em pó (doc. 10). Com efeito, na página 9 do referido Parecer, o ITAL/SP apresenta um fluxograma do processo de fabricação do leite IDEAL. Como se pode verificar, o processo de produção é idêntico àquele descrito no RIISPOA como sendo o processo de industrialização do leite em pó, qual seja, (I) a padronização, (II) a pasteurização, (III) a concentração e (IV) a desidratação do leite integral. Logo, o leite ideal é fabricado a partir do mesmo processo produtivo do leite em pó. Após a descrição pormenorizada do processo produtivo do leite IDEAL, o Parecer Técnico do ITAL/SP conclui que o leite IDEAL é efetivamente leite em pó (página 11, **doc. 10**):

“O leite de vaca é um alimento que a maioria da população consome diariamente e que possui elevado valor nutricional, sendo rico em cálcio e proteínas. Contudo, contém baixos teores de ferro, vitaminas C, D, E, ácido fólico e ácidos graxos poliinsaturados.

Em função da importância dos ácidos graxos poliinsaturados e das necessidades de se ajustar o leite de vaca quando a alguns micronutrientes, se explica a importância do consumo do leite IDEAL.

Assim, com o avanço tecnológico e novos conhecimentos sobre nutrição e saúde humana, pode-se concluir que o produto comercial avaliado IDEAL é um leite suplementado em pó obtido da adequação de leite de vaca, a fim de se obter um alimento mais completo que deve ser aliado a uma alimentação balanceada e hábitos de vida saudáveis.”

Diz ter convicção de que a norma da legislação baiana que concede redução de base de cálculo de ICMS para o leite em pó não se fiou pelo mesmo critério da legislação regulatória, que criou “subtipos” de leite em pó.

Argumenta que a aplicação de alíquota reduzida do ICMS é elemento essencial para a manutenção do baixo preço do leite IDEAL (em comparação com outros leites em pó). Ademais, não faria o menor sentido para a Nestlé desenvolver um leite em pó que pudesse ser produzido com o custo mais baixo, mediante adição de soro de leite e óleo vegetal, se a tributação desse produto fosse extremamente mais alta. Em última análise, fazer que o leite IDEAL seja tributado mediante alíquota de 17% nas operações internas no Estado da Bahia, implica o aumento significativo de seu preço no varejo, o que, por consequência, torná-lo-á produto dispensável, já que passará a concorrer com, por exemplo, o próprio leite Molico.

Destaca que a norma da legislação baiana que trata da redução da base de cálculo não faz qualquer distinção que diga respeito às características do leite em pó. Ou seja, o benefício não se destina a um tipo de leite em pó, mas ao leite em pó em geral.

Ressalta que é importante deixar claro que não se está pretendendo a extensão do benefício concedido pelo Estado da Bahia para o leite IDEAL. Trata-se de interpretar corretamente a norma, para aplicá-la conforme a intenção do legislador. Dadas todas as características já expostas do produto em questão, não há como se imaginar que o legislador pretendeu excluir o leite IDEAL (e os demais leites denominados “compostos lácteos”) da referida redução de base de cálculo. Simplesmente, porque aos olhos e anseios dos consumidores, o leite IDEAL é leite em pó.

Frisa que não há motivos ou fundamentos jurídicos ou lógicos para se interpretar restritivamente a norma contida no artigo 87, inciso XXI, do RICMS/BA, de forma a excluir o leite IDEAL do benefício, haja vista que este produto é inequivocamente leite em pó (a despeito de sua denominação para fins regulatórios). Ao contrário, existem fortes fundamentos jurídicos para que a interpretação desse dispositivo seja favorável ao entendimento manifestado pelo autuado, pois para a correta determinação da extensão da redução de base de cálculo concedida pelo Estado da Bahia para as operações internas com leite em pó, deve-se levar em consideração o princípio da seletividade, previsto no artigo 155, § 2º, inciso III, da CF:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

III - poderá ser seletivo, em função da ESSENCIALIDADE das mercadorias e dos serviços;”*Grifou*

Sustenta que, de acordo com esse princípio constitucional, os Estados estão autorizados a estabelecer tratamentos específicos para determinadas mercadorias, a depender do seu grau de essencialidade. Ou seja, produtos essenciais podem receber tratamento tributário favorecido; produtos supérfluos podem estar sujeitos a uma maior carga tributária. Logo, uma das finalidades desse princípio é assegurar o acesso da população a produtos essenciais, mediante desoneração tributária que reflita na redução do preço ao consumidor. O autuado transcreve trecho de doutrina a respeito.

Entende que não há dúvidas de que essa regra constitucional é aquela que norteia a concessão de redução da base de cálculo de ICMS para operações internas com leite em pó no Estado da Bahia. Pelo fato de o leite em pó ser produto essencial, merece tratamento tributário seletivo, no caso, mais benéfico. Todavia, ao lavrar a autuação, a fiscalização distorceu a aplicação da norma baiana, como se fosse possível restringir sua extensão para excluir o leite IDEAL do benefício, por

supostamente não ser leite em pó. A pretensão do Fisco ignora por completo as características do produto e, mais do que isso, a sua finalidade e, por consequência, a sua essencialidade para seus consumidores. Pior, busca estabelecer tratamento tributário distinto para produtos equivalentes, que têm a mesma natureza, essência e que se prestam para o mesmo fim.

Nesse sentido, transcreve doutrina e jurisprudência sobre o princípio da seletividade.

Ao final, requer o julgamento pela improcedência do Auto de Infração ora em lide, sustentando que restou demonstrado que o leite IDEAL é leite em pó, dadas suas características técnicas e nutricionais, assim como em razão de sua finalidade e destinação do ponto de vista do consumidor, impondo-se o reconhecimento que as operações internas com esse produto estão sujeitas à redução de base de cálculo então prevista no artigo 87, inciso XXI, do RICMS/BA.

Por fim, o autuado indica endereço para recebimento das intimações relativas a este processo administrativo.

Os autuantes, fls. 174 a 183, ao prestarem a informação fiscal, frisam que a Instrução Normativa Nº 28/07 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA, juntada originariamente ao PAF, fls. 09 a 18, classifica o produto objeto da lide com COMPOSTO LÁCTEO, obrigando os fabricantes a grafarem nas suas embalagens a frase “COMPOSTO LÁCTEO NÃO É LEITE EM PÓ” ou “ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ”, conforme item 9.3 da citada instrução.

Aduzem que a fiscalização atendeu aos ditames do Art. 142 do Código Tributário Nacional, não se ativeram tão somente à inscrição contida na embalagem e sim atenderam ao comando emanado da norma complementar superior, relativa a interpretação literal da legislação, conforme determina o artigo 111 e seus incisos do citado código, transcrevendo doutrina sobre o tema.

Salientam que a redução da base de cálculo, no percentual de 58,825%, corresponde a uma isenção parcial, não podendo ter uma interpretação extensiva para a aplicação da redução ao produto em questão, conforme previsto no II do artigo 111 do CTN.

Destacam que o produto é impropriamente apelidado de leite IDEAL, entretanto, não foi classificado com LEITE pelo órgão oficial regulador do mercado industrial e comercial lácteo, o MAPA, em virtude do mesmo não possuir as características necessária que lhe assegurassem tal status, conforme dispõe norma contida na IN Nº 28/07 emanada do órgão oficial do Governo Federal retro citado.

Asseguram que o autuando, mesmo fabricando um produto de composição inferior e não classificado como LEITE EM PÓ e sim, como COMPOSTO LÁCTEO, que em sua formação se utiliza do soro, outrora considerado um rejeito da indústria láctea, insiste em usufruir de um benefício fiscal, concedido pelo Estado da Bahia através do inciso XXI, do Artigo 87, do Decreto nº 6.284/97, para o produto LEITE EM PÓ.

Entendem que se o RIISPOA - Regulamento da Inspeção Industrial e Sanitária de Prod. de Origem Animal não elenca o composto lácteo como leite, é porque o composto lácteo LEITE não é.

Em relação ao Código de Defesa do Consumidor, citado pela defesa, destacam que o mesmo foi criado para proteger o pólo mais frágil da relação comercial: o consumidor. Assim, o diploma legal protetivo, visa evitar que o consumidor leve para casa um produto que supostamente seria leite em pó, porém não é.

Quanto ao Parecer Técnico, fls. 152 a 169, afirmam que não deve ser acatado com a pretensão desejada pela defesa, pois o mesmo não serve ao fim a que se destina, porquanto não existem quaisquer informações, seja em relação às profissões dos pretensos pareceristas, bem como não foram informados os seus respectivos registros nos órgãos ou conselhos de classes aos quais estariam vinculados, transcrevendo trechos dos artigos 8º e 7º aliena “c”, da Lei 5.194, de 24 de dezembro de 1996, que regulamenta o exercício das profissões de Engenheiro, Arquiteto e Engenheiro Agrônomo.

Destacam que o ITAL não possui forma normativa oficial, haja vista ser essa da competência do MAPA.

À folha 210 dos autos o autuado requereu cópia do PAF ora em lide.

Em nova manifestação defensiva, fls. 217 a 221, o autuado apresentou um resumo dos argumentos apresentados na impugnação inicial, destacando que a Instrução Normativa Nº 28/07 não criou o produto objeto da presente lide, como sugerido pela informação fiscal. Diz que a citada instrução apenas regulamentou o produto.

Acrescenta que o RIISPOA não faz menção específica ao que se denomina de “composto lácteo” porque a origem desse produto é a mesma do “leite em pó”.

Reitera a capacidade técnica do ITAL.

Em nova informação fiscal, fls. 226 e 227, os autuantes destacam que não foi apresentado qualquer fato novo na manifestação defensiva.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que os autuantes lavraram o Auto de Infração em tela para constituir o crédito tributário, imputando ao sujeito passivo de ter recolhido a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo.

Entende o fisco que o autuado teria aplicado indevidamente a redução de base de cálculo de ICMS para o leite em pó prevista na legislação do Estado da Bahia, pois teria classificado erroneamente o produto “COMPOSTO LÁCTEO”, denominado pelo contribuinte de leite IDEAL como leite em pó, de modo que as operações de saídas internas desse produto efetuadas pelo estabelecimento autuado não poderiam contar com a referida redução de base de cálculo. Por essa razão, a fiscalização afirma que o autuado teria deixado de recolher integralmente o ICMS devido nessas operações, haja vista que as teria tributado mediante a utilização de alíquota de 7% – em decorrência da aplicação da redução de base de cálculo de 58,825% prevista na legislação baiana –, quando deveria ter utilizado a alíquota regular de 17%.

Por sua vez, em sua defesa, o sujeito passivo entende que tem direito a redução da base de cálculo, sustentando que o produto em questão é LEITE EM PÓ, dadas suas características técnicas e nutricionais, assim como em razão de sua finalidade e destinação do ponto de vista do consumidor, impondo-se o reconhecimento que as operações internas com esse produto estão sujeitas à redução de base de cálculo então prevista no artigo 87, inciso XXI, do RICMS/BA. Informa que para encontrar um leite em pó de qualidade que pudesse ter preço de mercado reduzido, desenvolveu o “composto lácteo”, como classificado pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (“MAPA”), cujo ingrediente principal e essencial é o leite integral, enriquecido com ferro, vitaminas, sais minerais, soro de leite e óleo vegetal. Informa que com base no Regulamento da Inspeção Industrial e Sanitária de produtos de origem animal, aprovado pelo Decreto nº 30.691, de 29.3.1952 (“RIISPOA”), cabe ao MAPA inspecionar o fabricante industrial de produtos lácteos. Na prática, tem-se que a industrialização e comercialização de leite e seus derivados deve atender às regras do MAPA, o qual, por sua vez, deve seguir os regramentos contidos no referido RIISPOA. Nesse sentido, o leite IDEAL é produto inspecionado pelo MAPA, conforme consta da própria embalagem trazida pela Fiscalização. Salienta que a Instrução Normativa nº 28, de 12.6.2007 (“IN 28/07”), juntada aos autos pela fiscalização, foi expedida no âmbito dessas atribuições do MAPA. Quanto aos aspectos técnicos e a destinação do leite IDEAL, o autuado traz Parecer Técnico preparado pelo Centro de Pesquisa e Desenvolvimento, do Instituto de Tecnologia de Alimentos, da Agência Paulista de Tecnologia dos Agronegócios, da Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo (“ITAL/SP”), que buscou examinar justamente o leite IDEAL.

Como bem destacado pela defesa resta cristalino que a discussão no presente processo administrativo se atém ao fato de o leite IDEAL ser ou não leite em pó e consequentemente, fazer ou não jus à redução de base de cálculo prevista na legislação baiana.

Em relação ao argumento defensivo de que não há motivos ou fundamentos jurídicos ou lógicos para se interpretar restritivamente a norma contida no artigo 87, inciso XXI, do RICMS/BA, de forma a excluir o leite IDEAL do benefício fiscal, com fundamento no princípio da seletividade, previsto no artigo 155, § 2º, inciso III, da CF, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

É verdade que o artigo 87, inciso XXI, do RICMS/97, em vigor nas datas de ocorrência dos fatos geradores, estabelecia uma redução de base de cálculo nas operações internas de leite em pó de forma que a carga tributária incidente fosse de 7%, *in verbis*:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

XXI - das operações internas com leite em pó em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento).

Portanto, não resta dúvida de que as operações internas com leite em pó se encontram amparadas por uma isenção parcial, uma vez que o Estado da Bahia, não importado o motivo para o deslinde da presente lide, concedeu um benefício fiscal para essas operações.

Observe que a situação prevista em lei como hipótese de incidência, o fato gerador, venda de leite em pó, ocorreu, entretanto, a legislação baiana definiu que uma parte do imposto devido sobre essas transações comerciais não seria devido, em decorrência de uma redução, parcial, da carga tributária.

Como podemos extrair do inciso acima transcrito, a isenção parcial é destinadas ao produto LEITE EM PÓ, apenas nas operações internas.

Não existe lide em relação ao fato de se tratam, efetivamente, no caso em tela, de operações realizadas nos limites geográficos do Estado da Bahia.

Ocorre, entretanto, que a lide persiste em relação ao produto ser ou não ser o previsto no inciso acima transcrito, inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97.

No direito existem diversas formas de interpretações do conteúdo da lei. Diversas são as classificações apresentados pelos doutrinadores, não cabendo, no presente voto, maiores ilações sobre o tema. Entretanto, não podemos deixar de analisar qual é a forma que devemos interpretar o conteúdo previsto no dispositivo legal que trata o multicitado inciso XXI.

Por se tratar uma isenção parcial, entendo que só existe uma forma de interpretação, pois o CTN - Código Tributário Nacional, por entender ser de suma relevância, determinou qual seria essa forma, ao estabelecer que:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Portanto, na presente lide a interpretação, obrigatoriamente, sob pena de contrariar dispositivo expresso do CTN, será a literal.

Assim, a redução da base de cálculo somente pode ser aplicada para o produto: LEITE EM PÓ.

Não se pode, neste caso, se aplicar uma interpretação extensiva a nenhum ou produto diferente do previsto no inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97.

Vale destacar que o citado dispositivo não faz nenhuma referência ao produto COMPOSTO LÁCTEO. Ele é taxativo, trata, única e exclusivamente, de LEITE EM PÓ.

Analisando o produto objeto da presente lide, em especial as informações consignadas pelo próprio contribuinte autuado, fl. 21 dos autos, observa-se, claramente e destacadamente a expressão:

“COMPOSTO LÁCTEO NÃO É LEITE EM PÓ”

Ora, se o próprio contribuinte autuado, fabricante do produto, declara, de forma contundente que o produto não leite em pó, não se pode aceitar a alegação defensiva de teria direito a redução da base de cálculo.

Na peça de defesa o autuado assegurou que foi o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) que obrigou o autuado fazer constar essa informação na embalagem do produto, entretanto sustenta a defesa que seria leite em pó.

Entendo não ser razoável acolher o argumento defensivo acima, pois o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Mapa) é responsável pela gestão das políticas públicas de estímulo à agropecuária, pelo fomento do agronegócio e pela regulação e normatização de serviços vinculados ao setor. Busca integrar sob sua gestão os aspectos mercadológico, tecnológico, científico, ambiental e organizacional do setor produtivo e também dos setores de abastecimento, armazenagem e transporte de safras, além da gestão da política econômica e financeira para o agronegócio. O Mapa tem como uma de suas funções, garantir a segurança alimentar da população brasileira, logo, na qualidade de órgão oficial do governo brasileiro, entendo que devo aceitar seu posicionamento sobre o produto em questão, ou seja, é **COMPOSTO LÁCTEO NÃO É LEITE EM PÓ**.

Também não acato o Parecer Técnico apresentado pela defesa, uma vez que o órgão oficial hierarquicamente superior é o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA).

Quanto ao Código de Defesa do Consumidor citado pela defesa, entendo não ser capaz de elidir a imputação, uma vez que estou convencido de que a determinação do MAPA se encontra relacionada as suas funções de garantir a segurança alimentar da população brasileira.

Portanto, estou convencido que o produto em questão COMPOSTO LÁCTEO não é LEITE EM PÓ, não sendo possível aplicar a redução da base de cálculo prevista no inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **233038.0002/12-6**, lavrado contra **NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$37.988.040,92**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR