

**A.I. N° - 206900.0075/12-2**  
**AUTUADO - NESTLÉ BRASIL LTDA.**  
**AUTUANTES - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS**  
**ORIGEM - IFEP NORTE**  
**INTERNET - 11. 04. 2013**

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0062-01/13**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE EXIBIÇÃO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO DIREITO AO CRÉDITO.** Em face dos elementos apresentados pelo contribuinte, a autoridade autuante reconheceu ser indevido o lançamento. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO.** Lançamento não impugnado pelo contribuinte. **3. BENEFÍCIOS FISCAIS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. LEITE EM PÓ.** A legislação estadual prevê a redução da base de cálculo do imposto nas operações internas com “leite em pó”. A mercadoria objeto da autuação não é leite em pó – é um “composto lácteo” em cuja composição entra leite em pó, adicionado de outros ingredientes. Trata-se portanto de um produto em pó, que aos olhos do consumidor se assemelha ao leite em pó, tanto assim que, para evitar burla, os órgãos reguladores determinam que na embalagem conste a advertência de que não é leite em pó. Disposição legal acerca de exclusão tributária não admite interpretação analógica ou extensiva. Mantido o lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29.6.12, acusa os seguintes fatos:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, assim considerado em virtude da falta de exibição do documento comprobatório do direito ao crédito, relativamente ao mês de abril de 2009, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 71.028,12, com multa de 60%;
2. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de material de consumo do estabelecimento, sendo lançado tributo no valor de R\$ 5.427,58, com multa de 60%;
3. recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de utilização indevida de benefício de redução da base de cálculo, sendo lançado imposto no valor de R\$ 941.372,10, com multa de 60%.

O autuado defendeu-se (fls. 44/66) informando que efetuou o pagamento do débito do item 2º.

Impugna o lançamento do item 1º explicando que o crédito decorre majoritariamente da transferência de saldos credores de outros estabelecimentos da empresa situados neste Estado, com fundamento no art. 114-A do RICMS. Frisa que anexou Notas Fiscais para comprovar as transferências dos créditos, totalizando R\$ 70.950,09. Aduz que, além disso, houve uma anulação de débito que havia sido registrado em duplicidade, no valor de R\$ 78,03.

Quanto ao item 3º, observa que a autuação diz respeito às operações internas com leite em pó Ideal “sachet” 50x200g. Alega que o fisco se vale de informações constantes na embalagem do leite Ideal para tentar descaracterizá-lo como leite em pó, querendo fazer ver que o fato de constar na sua embalagem que o produto seria um “composto lácteo com óleo vegetal” seria suficiente para descaracterizá-lo como leite em pó e assim afastar a possibilidade de ser beneficiado pela redução da base de cálculo do ICMS. Sustenta que, de acordo com as características técnicas e nutricionais e, especialmente, sua destinação, o leite Ideal é leite em pó.

Comenta a regra do art. 87, XXI, do RICMS. Aduz que, como não existe convênio que cuide dessa redução de base de cálculo, considera que o citado dispositivo regulamentar é uma extensão do tratamento tributário dispensado aos produtos da cesta básica pelo Convênio ICMS 128/94.

Com relação ao leite Ideal, reitera que a acusação fiscal tem como fundamento o fato de na embalagem do produto constar a informação de que se trata de um “composto lácteo” cujos ingredientes são leite em pó, ferro, vitaminas, soro de leite e óleo de soja vegetal, de modo que não seria leite em pó, não se aplicando por isso a redução da base de cálculo. Alega o autuado que, ao se apegar apenas às informações constantes na embalagem, a fiscalização considerou unicamente aspectos regulatórios do produto, sem atentar para a sua efetiva finalidade e utilização pelo consumidor.

Diz que a Nestlé possui várias marcas de leite em pó, mas, após diversos estudos mercadológicos, a empresa chegou à conclusão de que aqueles produtos não eram economicamente acessíveis aos consumidores de classes sociais mais baixas, devido aos preços, e por conta disso buscou desenvolver uma nova marca de leite em pó que pudesse atingir o mercado consumidor de baixa renda, e criou leite em pó de marca Ideal. Nesse sentido, procedeu à regionalização de suas atividades, para atender aos consumidores das regiões Norte e Nordeste, por perceber que as marcas já existentes no mercado não eram economicamente acessíveis aos consumidores de determinadas classes sociais daquelas regiões. Aduz que o leite Ideal é mais barato, tendo sido realizados estudos para que esse novo leite contasse com ingredientes que pudessem suprir eventuais deficiências alimentícias. Explica que o leite Ideal tem como público-alvo consumidores das classes C, D e E.

Quanto à acusação de o leite Ideal ser um “composto lácteo”, contendo não só leite integral, como também outros ingredientes, o autuado sustenta que se trata de leite em pó, a despeito da adição de outros ingredientes na sua “receita”. Alega que o fato de a embalagem do leite Ideal informar que o produto seria um composto lácteo e que “composto lácteo” não é leite em pó decorre de uma exigência estritamente regulatória, emanada do MAPA, de acordo com o Regulamento da Inspeção Industrial e Sanitária de produtos de origem animal, aprovado pelo Decreto nº 30.691/52. Alega que esse regulamento não faz qualquer menção a “composto lácteo”, porque composto lácteo não é um tipo próprio de derivado de leite, pois se trata de um leite em pó, já que é originado do mesmo processo de produção. Observa que as características do produto que se pode entender por “composto lácteo” são objeto da IN 28/07 do MAPA, de modo que 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.

Seguem-se explicações acerca do processo de industrialização do leite Ideal. Diz que, atendendo à referida IN 28/07 e à Lei 8.078/90, que regulamenta o Código de Defesa do Consumidor, no rótulo do “composto lácteo” deve constar que esse produto não é leite em pó, de modo a informar ao consumidor que aquele produto tem composição de ingredientes e nutrientes diversa da do leite em pó puro, mas isso não significa que o “composto lácteo” seja outro tipo de derivado de leite, pois, ao contrário, a forma de produção do “composto lácteo” é idêntica à do “leite em pó”, com a diferença de que é adicionado de outros ingredientes, mas esses ingredientes não retiram do produto a sua característica essencial – ser leite em pó.

Fala de outros aspectos técnicos e da destinação do leite Ideal. Traz à baila 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, no qual é demonstrado o modo como se dá a fabricação do leite Ideal e suas características principais. Argumenta que, de acordo com o aludido parecer, o leite Ideal é leite em pó suplementado, derivado essencialmente do leite de vaca, e visa suprir as necessidades nutricionais dos consumidores.

Quanto à regra que cuida da redução da base de cálculo para os leites em pó, o autuado considera que a legislação baiana não se fiou pelo mesmo critério da legislação regulatória. A seu ver, dado que o leite Ideal é leite em pó, por mais que, em virtude de questões regulatórias, tenha outra denominação, o entendimento do fisco é ilegítimo e incorreto ao considerar que esse produto não estaria abrangido pela redução da base de cálculo do ICMS. Diz que uma das circunstâncias que tornou atrativo o desenvolvimento desse tipo de leite foi justamente a desoneração tributária do leite em pó prevista na legislação do Estado da Bahia, sendo a redução do ICMS elemento essencial para a manutenção do baixo preço do leite Ideal, pois não faria o menor sentido desenvolver um leite em pó que pudesse ser produzido com custo mais baixo mediante adição de soro de leite e óleo vegetal, se a tributação fosse extremamente mais alta, de modo que fazer que o leite Ideal seja tributado à alíquota de 17% implica aumento significativo de seu preço, tornando-o produto dispensável, já que passará a concorrer com, por exemplo, o próprio leite Molico.

Argumenta que a regra 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. Frisa que a questão consiste em desonerar um produto que é essencial para a alimentação e para o desenvolvimento humano, a fim de barateá-lo, não havendo motivos para que o leite Ideal, que tem a mesma finalidade comercial que o leite em pó, não se submeta ao mesmo tratamento tributário do leite em pó, especialmente em se considerando que o leite Ideal se destina a consumidores de menor poder aquisitivo.

Observa que não pretende a extensão do benefício para o leite Ideal, o que busca é interpretar corretamente a norma, para aplicá-la conforme a intenção do legislador. Frisa que, aos olhos e anseios dos consumidores, o leite Ideal é leite em pó, e portanto não há motivos ou fundamentos jurídicos ou lógicos para se interpretar restritivamente a norma contida no art. 87, XXI, do RICMS, de forma a excluir o leite Ideal do benefício, pois esse produto é leite em pó, a despeito de sua denominação para fins regulatórios.

Destaca a essencialidade do leite Ideal. Apela para a interpretação da regra da redução da base de cálculo conforme o princípio constitucional da seletividade.

Pede que sejam declarados improcedentes os itens 1º e 3º do Auto de Infração.

Requer que as intimações sejam encaminhadas para o escritório de advocacia no endereço que indica (fl. 66).

Um dos fiscais autuantes prestou informação (fls. 139/145) assinalando que, no tocante ao item 1º, foi solicitada a apresentação dos documentos comprobatórios do crédito escriturado, mas somente em “recurso” interposto foi que o autuado apresentou os documentos. Opina no sentido de que se acatem as razões da defesa, anulando-se o lançamento relativamente a este item.

Observa que o autuado reconheceu o débito do item 2º.

Quanto ao item 3º, diz o fiscal que a exata definição de leite em pó está na Lei nº 30.691/52 [sic] e na Portaria nº 369/97 do Ministério da Agricultura e do Abastecimento, conforme dispositivos que transcreve. Sustenta que, de acordo com a legislação, leite em pó é o produto resultante da retirada

da quase totalidade da água contida no leite, e leite é o produto normal, fresco, integral, oriundo da ordenha de vacas sadias. Considera que os produtos resultantes da adição de gorduras estranhas à composição normal do leite, como gordura bovina, óleo de fígado de bacalhau, óleo de soja e outros, não podem ser comercializados com denominação que dê a impressão de se tratar de leite.

Enfatiza que o produto em questão é por definição do próprio autuado um “composto lácteo com óleo vegetal” que contém soro de leite, e por força das definições legais não pode ser confundido com leite, tampouco com leite em pó.

Observa que, em função da IN 28/07 do MAPA, o produto em questão não é leite em pó, tanto assim que a citada portaria determina que no rótulo deve constar a expressão em caixa alta informando que “Este produto não é leite em pó”.

Chama a atenção para o art. 4º do Regulamento do IPI, com base no qual conclui que o “composto lácteo” é um novo produto decorrente de industrialização que modifica a natureza, a apresentação e a finalidade do produto.

Destaca que a legislação faz referência a dois produtos distintos, o composto lácteo e o leite em pó, sendo o leite em pó definido na Portaria nº 369/97 e o composto lácteo, na IN 28/07.

Conclui dizendo que a legislação baiana dá tratamento diferenciado na tributação do leite em pó, não cabendo ao fisco avaliar os motivos que deram origem ao benefício fiscal, cabendo-lhe tão somente verificar se o produto considerado está ou não na abrangência daquele tratamento tributário, e o art. 87, XXI, do RICMS, textualmente, faz referência ao leite em pó e determina a redução da base de cálculo à razão de 58,825%, nas operações internas, e portanto o composto lácteo não pode ser beneficiado pela redução do tributo, de modo que aplicar essa regra ao composto lácteo implica ampliar o alcance da norma muito além do pretendido pelo legislador. Considera comprovado o ilícito fiscal. Opina pela manutenção do lançamento. Requer juntada de uma reportagem da *Folha de S.Paulo*, de 16.9.12, relatando ação do PROCON, na qual ficaria evidente que a matéria em lide ultrapassa as questões de ordem tributária.

Dada ciência do teor da informação ao contribuinte, este se manifestou (fls. 161/164) dizendo que os termos do art. 676 do Decreto 30.691/52 são diversos daqueles apresentados na informação fiscal, pois o que o referido dispositivo prevê é a proibição de que os compostos lácteos recebam denominação que indique ou dê impressão de se tratar de leite especialmente destinado à dietética infantil, ou seja, aquela norma estabelece que a adição de ingredientes lácteos e não lácteos ao leite resulta em um tipo de leite em pó, o qual não pode ser comercializado como se fosse específico para alimentação infantil, e, por conseguinte, o referido decreto em nenhum momento ratifica a acusação de que o leite Ideal não seria um tipo de leite em pó, pois apenas determina que os produtos tais como o leite Ideal não podem ser tratados como sendo produtos exclusivamente destinados à alimentação infantil. Considera que a fiscalização se ampara em normas de natureza regulatória e de direito do consumidor para tentar justificar a acusação de que o leite Ideal não seria leite em pó. Aduz que o Decreto nº 30.691/52 traz normas que buscam a proteção do consumidor, tal como a IN 28/07, de modo que essas normas buscam assegurar que o consumidor seja informado que o composto lácteo contém outros ingredientes além do leite integral, justamente para saber qual o tipo de leite que está adquirindo. Conclui pontuando que fazer constar na embalagem que aquele produto é um “composto lácteo” é uma forma de chamar a atenção do consumidor para que se certifique dos ingredientes, valores nutricionais e demais características do produto que está adquirindo, mas isto não significa que o “composto lácteo” seja um tipo de derivado de leite diferente do leite em pó, haja vista que o modo de produção do composto lácteo é idêntico ao do leite em pó, com a diferença de que outros ingredientes são adicionados à sua “receita”, mas esses ingredientes não retiram do produto a sua característica essencial – ser um leite em pó –, e por conseguinte faz jus à redução da base de cálculo do ICMS. Ratifica os termos da defesa e o pedido nela formulado.

Um dos fiscais autuantes teve vista dos autos e não se manifestou (fl. 169).

## VOTO

Este Auto de Infração compõe-se de 3 lançamentos. Foram impugnados apenas os itens 1º e 3º.

No caso do 1º item, em face dos elementos apresentados, um dos fiscais autuantes, na informação, reconheceu que a imputação foi elidida e propôs a anulação do lançamento. Acato a sugestão da autoridade autuante.

No tocante ao item 3º, a solução é simples. O art. 87, XXI, do RICMS então vigente previa a redução da base de cálculo do imposto nas operações internas com “leite em pó”. A mercadoria objeto da autuação não é leite em pó – é um “composto lácteo” em cuja composição entra leite em pó, com outros ingredientes. Trata-se portanto de um produto em pó, que aos olhos do consumidor se assemelha ao leite em pó, tanto assim que, para evitar burla, os órgãos reguladores determinam que na embalagem conste a advertência de que não é leite em pó.

O preceito regulamentar em exame veicula uma exclusão tributária. Esse tipo de regra não admite interpretação analógica ou extensiva. O benefício diz respeito unicamente a leite em pó. Como o composto lácteo em questão é um produto obtido com vários ingredientes – leite em pó, soro de leite, óleo de soja, ferro, vitaminas – é evidente que não se subsume à previsão do supracitado dispositivo regulamentar.

Mantenho o lançamento do item 3º.

O autuado requer que as intimações sejam encaminhadas para o escritório de advocacia no endereço que indica à fl. 66. Não custa nada atender a essa solicitação. No entanto, o não atendimento a esse pedido não prejudicará a validade da intimação, desde que feita em consonância com a orientação do art. 108 do RPAF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206900.0075/12-2**, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$946.799,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Esta Junta 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 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR