

PROCESSO	- A. I. Nº 207101.0001/10-7
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA. (DPA BRASIL)
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0081-03/11
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
INTERNET	- 28/03/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0067-11/14

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, RELATIVO A OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQÜENTES. EXERCÍCIOS DE 2007 E DE 2008. O resultado da consulta formulada a Receita Federal do Brasil, comprovou que uma parte dos produtos objeto da autuação se classifica como BEBIDAS LÁCTEAS, e não de iogurtes. Reformulado a Decisão, pela procedência em parte das infrações 3 e 7, relativa aos produtos cuja NCM classificada denotam que são IOGURTES e estão enquadradas no regime de substituição tributária. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 3ª JJF (fls. 665/676), determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/BA, relativo ao Auto de Infração lavrado em 29/04/10 para exigir ICMS no valor total de R\$654.629,83 em decorrência de sete imputações, sendo que o presente Recurso reporta-se a desoneração dos valores exigidos nas infrações 3 e 7 que acusam:

3. *Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado (2007) - R\$134.917,31, acrescido da multa de 60%.*
7. *Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado (2008) - R\$35.413,99, acrescido da multa de 60%.*

Com relação a estas infrações a 3ª JJF proferiu a seguinte Decisão:

As imputações 03 e 07 versam sobre o mesmo tema, relativamente a exercício diversos. A Infração 03 reporta-se ao exercício de 2007, e a infração 07 refere-se ao exercício de 2008. Em ambos os casos, trata-se de falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Demonstrativo às fls. 80 a 94, e fls. 180 a 192.

O fulcro da lide reside no questionamento quanto à natureza, e consequente classificação correta, das mercadorias identificadas como “Ninho Soleil”, “Molico líquido”, “Chamy”, e “Frutess”. O Fisco sustenta tratar-se de iogurtes, pelo que seriam mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e o contribuinte aduz tratar-se, no caso das três primeiras, de bebidas lácteas com adição de iogurte e, no caso de “Frutess”, tratar-se de suco de frutas também adicionado de iogurte.

O sujeito passivo, em relação às infrações 03 e 07, dentre outros pontos afirma ser indevida a exigência de imposto porque a maioria dos produtos listados nos anexos das infrações 03 e 07 (respectivamente, às fls. 80 a 94, e 180 a 192) não se inclui na hipótese de incidência da legislação baiana – ICMS devido por substituição tributária - por não estarem tais produtos classificados como iogurte, e sim estando tais produtos identificados com a Nomenclatura Comum MERCOSUL - NCM nº 0403.90.00, código este que, embora traga a mesma raiz “04.03”, portanto apontando para a mesma espécie de produto relacionado neste gênero, “04.03”, não trazem a NCM 0403.10.00 que, conforme o Decreto nº 6.006/06, é a NCM de iogurte.

O contribuinte traz aos autos, anexadas às impugnações de fls. 506 a 508, e de fls. 562 a 574, cópias de notas

fiscais que emitiu para contribuintes localizados neste e em outros Estados da Federação, com a NCM que cita e lista, à fl. 508, os produtos identificados como Chamy Morango, Frutess, Ninho Soleil e Molico Líquido, todos com a NCM 0403.90.00 na mencionada listagem de fl. 508, e nas referidas notas fiscais. Na segunda impugnação traz ao processo a documentação relativa aos registros dos produtos e dos seus respectivos rótulos no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA, citando, e trazendo da mesma cópias aos autos, a legislação federal atinente a registro e rotulagem de produtos alimentares de origem animal.

A autuante presta informação fiscal às fls. 486 e 487, e fls. 652 e 653 mantendo integralmente a autuação e aduzindo, dentre outros argumentos, que o contribuinte escriturara erroneamente alguns produtos, com a NCM 0403.90.00, em seus documentos e livros fiscais, mas que estes produtos “Frutess”, “Chamy”, “Molico Líquido” e “Ninho Soleil”, na verdade seriam iogurtes adicionados de frutas, ou de sucos de frutas, de acordo com a composição de cada produto, mas que isto não alteraria a sua classificação na NCM com a descrição “iogurtes”. Questiona também a ausência, nos autos deste processo, de resposta a consulta à receita federal, acerca da correta classificação dos produtos objeto das infrações 03 e 07.

Submetido o processo a duas diligências na busca da verdade material, na primeira a Gerência de Substituição Tributária, consultada por esta 3<sup>a</sup> Junta, declarou que os produtos objeto da lide seriam iogurtes, expondo que o contribuinte poderia formular consulta à receita federal, acerca da classificação fiscal dos produtos. Esta 3<sup>a</sup> Junta solicitou que o contribuinte apresentasse a descrição da composição de cada produto, tal como está registrada no Ministério da Agricultura, e consta nos respectivos rótulos comerciais de cada produto. Foi determinado também que fosse concedido o prazo de trinta dias para que o contribuinte tomasse as providências necessárias à comprovação de suas alegações defensivas e, caso assim decidisse, inclusive formalizando consulta à Secretaria da Receita Federal, conforme abordado na sessão de julgamento, nos termos mencionados no Parecer da GERSU desta SEFAZ, à fl. 547. Assinalo, por conseguinte, que não foi imposto, ao contribuinte, nem o poderia ser, a formulação de consulta ao poder público federal. E, diante da nova documentação acostada ao processo pelo sujeito passivo em atendimento à segunda solicitação de diligência, considero dispensável, para a formação do meu convencimento na situação em lide, tal consulta.

De fato, exatamente como exposto pelo sujeito passivo, nos termos da Lei Federal nº 1.283/50, cabe ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA a fiscalização sobre os produtos alimentares de origem animal, nas fábricas de laticínios, atividade econômica na qual se enquadra o impugnante:

*Lei nº 1.283/50:*

*Art. 1º. É estabelecida a obrigatoriedade da prévia fiscalização, sob o ponto de vista industrial e sanitário, de todos os produtos de origem animal, comestíveis e não comestíveis, sejam ou não adicionados de produtos vegetais, preparados, transformados, manipulados, recebidos, acondicionados, depositados e em trânsito.*

*(...)*

*art. 2º. São sujeitos à fiscalização prevista nesta lei:*

*(...)*

*c) o leite e seus derivados;*

*(...)*

*art. 3º. A fiscalização, de que trata esta lei, far-se-á:*

*(...)*

*c) nas usinas de beneficiamento do leite, nas fábricas de laticínios, nos postos de recebimento, refrigeração e desnatagem do leite ou de recebimento, refrigeração e manipulação dos seus derivados e nos respectivos entrepostos;*

*(...)*

*art. 4º. São competentes para realizar a fiscalização de que trata esta Lei:*

*a) o Ministério da Agricultura, nos estabelecimentos mencionados nas alíneas a, b, c, d, e, e f, do art. 3º, que façam comércio interestadual ou internacional;*

*art. 9º. O poder Executivo da União baixará, dentro do prazo máximo de cento e oitenta (180) dias, contados a partir da data da publicação desta lei, o regulamento ou regulamentos e atos complementares sobre inspeção industrial e sanitária dos estabelecimentos referidos na alínea a do art. 4º citado.*

*§ 1º A regulamentação de que trata este dispositivo abrangerá:*

*(...)*

*g) a fixação dos tipos e padrões e aprovação de fórmulas de produtos de origem animal;*

*h) o registro de rótulos e marcas; (grifos nossos)*

*O Ministério da Agricultura, com a Instrução Normativa nº 16, de 23/08/2005, aprovou o Regulamento Técnico*

de Identidade e Qualidade de Bebida Láctea e este Regulamento, cujo objetivo é “estabelecer a identidade e os requisitos mínimos de qualidade que deverão atender as Bebidas Lácteas destinadas ao consumo humano”, com âmbito de aplicação para as bebidas lácteas a serem destinadas ao comércio nacional e internacional, em seu item 2.1.1, e subitem 2.1.1.1., define o que é bebida láctea e bebida láctea com adição, determinando o percentual mínimo de 51% para a base láctea da massa do total de ingredientes destes dois produtos:

*Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade de Bebida Láctea:*

**1. ALCANCE**

*1.1. Objetivo: estabelecer a identidade e os requisitos mínimos de qualidade que deverão atender as Bebidas Lácteas destinadas ao consumo humano.*

*1.2. Âmbito de aplicação: o presente Regulamento refere-se às Bebidas Lácteas a serem destinadas ao comércio nacional e internacional.*

*(...)*

*2.1.1. Bebida Láctea: entende-se por Bebida Láctea o produto lácteo resultante*

*da mistura do leite (in natura, pasteurizado, esterilizado, UHT, reconstituído, concentrado, em pó, integral, semidesnatado ou parcialmente desnatado e desnatado) e soro de leite (líquido, concentrado e em pó) adicionado ou não de produto(s) ou substância(s) alimentícia(s), gordura vegetal, leite(s) fermentado(s), fermentos lácteos selecionados e outros produtos lácteos. A base Láctea representa pelo menos 51% (cinquenta e um por cento) massa/massa (m/m) do total de ingredientes do produto.*

*2.1.1.1. Bebida Láctea com adição: é o produto descrito no item 2.1.1 adicionado de produto(s) ou substância(s) alimentícia(s), gordura vegetal, leite(s) fermentado(s) e outros produtos lácteos. A base láctea representa pelo menos 51% (cinquenta e um por cento) massa/massa (m/m) do total de ingredientes do produto. (grifos nossos)*

*O mesmo Regulamento também trata de bebida láctea com adição de leite fermentado, sem que o produto perca a natureza de bebida láctea bastando, para atender a esta classificação de bebida láctea, que exista mais de 51% de leite e soro de leite em sua composição.*

*O Ministério da Agricultura – MAPA, com a Instrução Normativa nº 46, de 24/10/2007, adota o Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade de Leites Fermentados, anexo a esta Instrução Normativa. E este texto normativo, em seu item 2 e subitens, define o que é leite fermentado e iogurtes com e sem adição de ingredientes opcionais não lácteos.*

*Ainda no Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade de Bebida Láctea, anexo da Instrução Normativa nº 16/2005, do Ministério da Agricultura, o item 9 trata dos requisitos para a rotulagem de bebidas lácteas e de iogurtes.*

*Como visto nesta exposição, assiste razão ao contribuinte quando afirma que cabe ao Ministério da Agricultura definir, autorizar o registro e fiscalizar a comercialização, em âmbito nacional, do produto que pode ser considerado bebida láctea, e do produto a ser considerado como iogurte, inclusive quanto às identificações dos rótulos de cada produto nestas duas condições.*

*E, tal como exposto pelo sujeito passivo, os produtos, e respectivos rótulos, Ninho Soleil, Molico na condição de bebida láctea com adição de pedaços de frutas, e Chamy, estão classificados, no âmbito da competente instância federal, como bebidas lácteas.*

*Quanto ao produto Frutess, pela composição do produto, constante dos autos deste processo, e descrito no rótulo registrado no Ministério da Agricultura, não é iogurte, e sim suco de frutas com adição de iogurte.*

*Assinalo, por oportuno, que apenas quando do envio do processo em nova diligência à INFRAZ de origem, e portanto já após o pronunciamento da Gerência de Substituição tributária – GERSU, ocorreu a juntada, ao processo, pelo sujeito passivo, da farta documentação demonstrando a composição de cada produto objeto das imputações 03 e 07, bem como os dados de seus registros e rotulagem aprovados pelo Ministério da Agricultura, com o que ficou comprovado que naquele Ministério, a quem cabe o registro e fiscalização dos requisitos dos mencionados produtos, os mesmos não estão registrados como iogurte.*

*Não se tratando, assim, na situação em lide, de operações comerciais com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, as Infrações 03 e 07 são improcedentes.*

*Por tudo quanto exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor total de R\$484.298,53.*

A 3<sup>a</sup> JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF nos termos do artigo 169, I, "a", item 1, do RPAF/99.

Em petição de 17/05/11 (fls. 687/688), a empresa ressalta que efetuou pagamento dos valores exigidos nas infrações 1, 2, 4, 5 e 6, com os benefícios previstos na Lei nº 11.908/10, porém na Decisão proferida no Acórdão JJF 0081-03/11, não foi homologado os valores pagos. Requer retificação.

Em petição de 01/06/11 (fls. 696/697), o contribuinte manifesta que com relação às infrações 3 e 7, julgadas improcedentes, com relação ao Recurso de Ofício interposto pela 3ª JJF, reitera os argumentos defensivos de que os produtos objeto da autuação são bebidas lácteas e não iogurte.

Em 27/07/11 a Conselheira Maria Auxiliadora Gomes Ruiz (fls. 705/707), submeteu o PAF a pauta suplementar, na qual foi aprovada proposta de realização de diligência à ASTEC/CONSEF, no sentido de intimar o contribuinte para formular consulta à Receita Federal, para que informasse a classificação fiscal, na tabela da NCM dos produtos objeto da autuação nas infrações 3 e 7.

O diligente no Parecer ASTEC 182/11 (fls. 726 a 729) informa que após ter intimado o contribuinte para o cumprimento da diligência (fl. 714), o mesmo se manifestou por meio de advogados, afirmando inexistir dúvida quanto à classificação dos produtos objeto da autuação, de forma que entende ser desnecessário formular a consulta formal, o que pode ser feito pelo CONSEF.

Na assentada de julgamento em 06/08/12, em sustentação oral, o recorrente solicitou a concessão de prazo de trinta dias para que a empresa apresentasse os comprovantes de protocolo das consultas quanto à classificação fiscal dos produtos objeto da autuação.

Por Decisão da maioria, vencido o posicionamento da Relatora, a 1ª CJF decidiu encaminhar o processo para a Coordenação Administrativa e aguardar por um prazo de 120 dias, a juntada do resultado da consulta a ser formulada pelo sujeito passivo (fls. 743/744).

Em petição de 28/11/12, a empresa juntou ao processo (fls. 748/897), cópia de oito consultas à Receita Federal, na qual solicitou informar a classificação dos produtos objeto da autuação.

Vencido o prazo de 120 dias, na Pauta de julgamento de 22/01/13, o processo foi mais uma vez encaminhado à ASTEC, no sentido de que fosse adotado providêncial para agilizar a resposta das consultas formuladas pelo sujeito passivo (fl. 901).

O Presidente do CONSEF, mediante Ofício 32/13 (fl. 902) solicitou resposta das consultas formuladas de nºs 18186.728096 a 18186.728099; 728101; 728906 e 728907, protocoladas em 13/09/12.

Em resposta, a chefe da Divisão de Administração Aduaneira (DIANA) - SRRF/8ª RF, no Ofício 04/13 (fl. 903) informou que os processos envolvem classificações de diversas mercadorias, com características distintas e encontra-se em análise, tendo procedido à intimação ao interessado para prestar informações adicionais que complementem a descrição dos produtos.

Em 26/07/13, a empresa peticionou juntada ao processo de quatro soluções de consulta a Receita Federal (fls. 914/935) de nºs 18186.728096/2012-51 (Frutess uva e maracujá); 18186.72807 (Neston iogurte líquido); 728098/2012-40 (Iogurte Ninho Soleil, morango ...); 18186.728099-2012/94 (Iogurte Nestlé morango...) em que a Receita Federal classifica os referidos produtos na NCM 2202.9000.

Argumenta que a classificação diverge do posicionamento do Fisco baiano (infrações 3 e 7) que entendeu estar as mercadorias enquadradas na substituição tributária na NCM 0403.1000.

Ressalta que o art. 145 do CTN determina que o lançamento rege-se pelo princípio da imutabilidade, o que conduz a falta de critério jurídico para manter a exigência fiscal.

Atenta que nem todas mercadorias classificadas na NCM 2202.9000 são enquadradas no regime de substituição tributária, a exemplo do Prot. 11/91 (cervejas...), limitando as bebidas energéticas e isotônicas (art. 353, item 3.5). Requer a manutenção da Decisão, com relação às infrações 3 e 7.

Os autuantes foram cientificados do resultado da diligência, produziram nova informação fiscal (fls. 938/940), reformulando os demonstrativos originais com base no resultado da consulta, fazendo a exclusão dos valores relativos aos produtos: frutess uva e maracujá, neston iogurte líquido, iogurte Ninho Soleil sabores morango, maçã, banana e salada, iogurte Nestlé sabores

morango, salada de frutas e coco, reduzindo o valor original da infração 3 (fls. 80/94) de R\$134.917,30 para R\$41.425,91 e o da infração 7, de R\$35.413,98 (fls. 180/192) para R\$35.301,69, tudo de acordo com os demonstrativos às fls. 942/956 e 957/966.

Juntaram cópia de um CD, também fornecido a empresa, com certificação digital (fl. 967).

O sujeito passivo solicitou cópia de folhas do processo (fls. 972) e fez juntada do resultado de três soluções de consultas proferidas pela Receita Federal (fls. 982/1003) de nº<sup>os</sup> 18186.728907/2012-13 (Iogurte Nestlé Uva e sabor Sálvia); 18186.728100/2012-81 (Iogurte Chamy); 18186.728101/2012-25 (Bliss Iogurte Líquido); em que a Receita Federal classifica os referidos produtos na NCM 2202.9000.

Os autuantes foram cientificados do resultado da diligência, produziram nova informação fiscal (fls. 1005/1007) afirmando que com base no resultado da consulta, refizeram os demonstrativos originais, fazendo a exclusão dos valores relativos aos produtos Iogurte Nestlé Uva e sabor Sálvia, Iogurte Chamy, Bliss Iogurte Líquido, classificados como não iogurte, reduzindo o valor da infração 3 de R\$41.425,91 para R\$10.553,61 e o da infração 7, de R\$35.301,69 para R\$1.177,22, tudo de acordo com os demonstrativos às fls. 1025 a 1030.

Ressaltam que acataram totalmente a classificação efetuada pela Receita Federal, mas não concordam com a classificação do produto CHAMY com a classificação na “*NCM 2202.9000 pois 60% da composição do produto*” é iogurte.

Juntaram cópia de um CD com certificação digital (fl. 1031), cuja cópia foi fornecida a empresa.

Cientificado do resultado da diligência (fls. 1032/1037), o sujeito passivo comenta a sequência dos fatos, consultas, reformulação dos demonstrativos e afirma que “*manifesta expressamente a sua concordância*” com os valores apontados na última informação fiscal e requer a emissão de DAEs para quitar o débito remanescente, cujo comprovante de pagamento juntou às fls. 1038/1039.

Os autuantes se manifestaram (fls. 1076), concordando com a solicitação para emissão de DAEs para o pagamento dos valores remanescentes e encaminhamento do processo ao CONSEF.

A Secretaria do CONSEF acostou às fls. 1078/1079, comprovante de pagamento integral dos valores contido na Decisão da primeira instância (principal R\$484.298,53).

## VOTO

O Recurso de Ofício interposto pela 3<sup>a</sup> JJF refere se a desoneração das infrações 3 e 7, julgadas improcedentes, decidindo que os produtos em questão não se enquadram no regime de substituição tributária.

Com objetivo de dirimir a demanda, na qual a fiscalização acusa que os produtos objeto da autuação são iogurtes, enquadrado no regime de substituição tributária (NCM 0403.1000) e o sujeito passivo alega se tratar de bebidas lácteas, não enquadradas no citado regime (NCM 2202.9000), esta CJF promoveu a realização de diligências, cujo resultado foi:

- a) A Receita Federal em resposta a consultas formuladas informou que os produtos: Frutess uva e maracujá; Neston iogurte líquido; Iogurte Ninho Soleil, morango, maçã, banana e salada de frutas; Iogurte Nestlé morango, salada de frutas e coco; Iogurte Nestlé Uva e sabor Sálvia; Chamy polpa de frutas e Bliss Iogurte líquido morango, se classificam na NCM 2202.9000, como não iogurtes.
- b) Os autuantes acataram a resposta das consultas e fizeram as exclusões daqueles produtos dos demonstrativos originais e mantiveram os produtos: Molico Liq; Molico Iog; Nestlé Iogurte Polpa; Molico B1 Iog; Bliss Iogurte Liq; Nestlé Iog; Molico Actifibra; Ninho PPA; Molico IGT Natural e Nestlé B1 Iogurte, classificados como iogurtes na NCM 0403.1000.

Pelo exposto, acato os demonstrativos refeitos pela fiscalização (fls. 1025/1030), considero devido os valores de R\$10.553,61 na infração 3 e R\$1.177,22 na infração 7.

Quanto à irresignação dos autuantes em relação à classificação do produto CHAMY [CHAMY FRUTAS SORTIDAS], afirmando que 60% da composição do produto é iogurte, verifico que na resposta da consulta 18186.728100/2012-81 (fls. 989/995), a Receita Federal detalhou a composição dos ingredientes que compõem o produto, o processo de obtenção e concluiu que “*trata-se de bebida láctea com iogurte e polpa de frutas...*”, “... que não se encontram abrangidas pela posição 04.03”, incluindo-se na posição 22.02, “... por se tratar de bebida pronta para o consumo direto”.

Portanto, acato à análise técnica e resposta de consulta da Receita Federal, por entender que é a instituição encarregada de promover a classificação da NCM dos produtos. Consequentemente, tendo classificado o mencionado produto com NCM não prevista no enquadramento do regime de substituição tributária, deve ser afastado a exigência do ICMS-ST correspondente neste lançamento.

Com relação à manifestação do recorrente de que no julgamento da primeira instância não foram excluídos os valores que foram reconhecidos e pagos (fls. 687/688), esclareço que a Decisão confirma a exigência fiscal. Já os valores que foram pagos, serão considerados na quitação do débito total remanescente.

Dessa forma, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício, para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE as infrações 3 e 7, com valores devidos de R\$10.553,61 e R\$1.177,22 respectivamente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207101.0001/10-7, lavrado contra **DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA. (DPA BRASIL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$496.029,34**, acrescido das multas de 60% sobre R\$85.877,00 e 70% sobre R\$410.152,34, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, em redação vigente à época dos fatos geradores da obrigação tributária, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

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