

**PROCESSO** - A. I. Nº 269200.0338/13-4  
**RECORRENTE** - SUPERMERCADO RIO BRANCO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0273-02/13  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/NORTE  
**INTERNET** - 09/07/2014

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0168-11/14

**EMENTA:** ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA ALÍQUOTA DE 7%. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Restou comprovado que o produto em questão, COMPOSTO LÁCTEO, não é LEITE EM PÓ. Disposição normativa acerca de exclusão de débito tributário não admite interpretação analógica ou extensiva, não sendo possível aplicar a redução da base de cálculo prevista na redação então vigente do inciso XXI do artigo 87 do RICMS/BA/97. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/06/2013 em razão de sete irregularidades, sendo apenas parte da imputação 3 o objeto da impugnação e do Recurso Voluntário, tendo o demais sido expressamente reconhecido pelo autuado:

INFRAÇÃO 3 – Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Período compreendido entre janeiro/2008 a dezembro/2011. ICMS no valor histórico total de R\$35.685,10, acrescido da multa de 60%.

O autuado impugnou parte da imputação 3 às fls. 54 a 58, e fls. 103 a 107, em relação às operações com os produtos que denominou de “leite em pó” e “margarinas”.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 65 a 72, e fl. 109, acolhendo as alegações impugnatórias acerca do produto “margarinas” e mantendo a autuação quanto ao demais, em suma arguindo que a cobrança tributária não estava sendo realizada sobre o produto “leite em pó”, e sim sobre “composto lácteo”.

Às fls. 112 a 120, e fls. 170 a 180, estão anexados extratos e Relatórios do sistema informatizado SIGAT/SEFAZ com dados de pagamento parcial do débito lançado no Auto de Infração.

O julgamento unânime em primeira instância manteve parcialmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0273-02/13, às fls. 121 a 129. Em seu voto, quanto à imputação objeto do Recurso Voluntário assim se expressa o ilustre Relator:

#### VOTO

(...)

*Assim, no caso em tela, a lide persiste em relação ao item 03 do Auto de Infração.*

*Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.*

*Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99.*

*No mérito, na infração 03 é imputado ao autuado ter recolhido a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.*

*Em sua defesa o sujeito passivo impugnou, parcialmente, o valor autuado, questionando apenas os produtos Composto Lácteo e Margarina/Creme vegetal.*

*(...)*

*Em relação ao produto Composto Lácteo a defesa sustenta que é Leite em Pó. Tal entendimento não pode ser acolhido, uma vez que essa questão já foi examinada anteriormente por essa Junta de Julgamento Fiscal, mediante Acórdão JJF nº 0268-02/12, o qual foi o Relator do PAF, conforme e Ementa e Voto abaixo transcritos:*

**2a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 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.

**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 conseqüentemente, 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.

Observo 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 destinada 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.

Analizando 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.*

*Cabe registrar que a Decisão acima foi mantida pela 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, conforme Ementa abaixo transcrita:*

*ACÓRDÃO CJF Nº 0289-13/13*

*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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.*

*Logo, entendo que a infração 03 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$20.767,34, conforme demonstrativo elaborado na informação fiscal às folhas 73 a 96 dos autos.*

*(...)*

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 149 a 152 reproduzindo as suas alegações da impugnação originária acerca do produto que denomina de “leite em pó”. Em apertada síntese, o Recorrente sustenta que faz jus à redução de base de cálculo de 58.825%, ao contrário do que afirma o Fisco. Assevera que os fornecedores classificam o produto como leite em pó, utilizando os códigos 19011010 e 04022120 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.

Aduz que a interpretação que extrai do art. 87, inciso XXI, do RICMS/BA/97, não permitiria a conclusão no sentido de que os compostos lácteos em pó não seriam leite em pó, e não estariam contemplados pela redução de base de cálculo. Afirma, neste sentido, que se o legislador tivesse a intenção de restringir o benefício a determinados tipos de leite o teria feito de forma literal, utilizando a palavra “exceto” no texto normativo.

Faz referência ao Parecer GECOT/DITRI 0022990/2012, emitido em 30/01/2012, cuja cópia anexa às fls. 153 e 154, e conclui pedindo o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário interposto, com o julgamento pela improcedência do quanto contestado.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria José Coelho Lins Sento-sé, emite Parecer às fls. 166 a 169 aduzindo que o contribuinte praticamente reprisa, em sede de Recurso, o quanto já alegado na impugnação inicial, e já apreciado pelo julgamento de primeira instância, ao tempo em que insiste no reexame das provas documentais, uma vez que o leite em pó fora comprado com as NCMs 19011010 e 04022120.

Considera ausentes argumentos jurídicos e elementos capazes de provocarem a revisão do Acórdão recorrido. Afirma que a JJF analisou as alegações defensivas acerca do tema, tendo sido a Decisão prolatada inclusive sedimentada no Acórdão JJF 0268-02/12, ratificado pelo Acórdão CJF 0289-13/13.

Afirma que as imputações estão claras, e o lançamento apoiado na legislação em vigor.

Aduz que a definição legal de “composto lácteo” está assentada na Instrução Normativa 28, de 12/06/2007, publicada no DOU de 14/06/2007, e que o “composto lácteo” é uma mistura de ingredientes inclusive leite em pequena proporção, gordura, açúcares, maltose dextrina e demais ingredientes, lácteos ou não, devendo os ingredientes lácteos corresponderem a 51% dos componentes da fórmula, cabendo a cada fabricante adotar a composição mais conveniente.

Registra que o artigo 87 do RICMS/BA/97 previa benefício fiscal de redução de base de cálculo para o produto “leite em pó”, e que o artigo 111 do CTN determina, com clareza solar, a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Assinala ser pacífico o entendimento dos Tribunais Superiores no sentido de que a interpretação do referido artigo deverá ser restritiva, e não extensiva, e cita jurisprudência de tribunais da esfera judicial. Neste sentido, assevera resultar ser incabível a aplicação da norma do artigo 87 do RICMS/BA/97 ao “composto lácteo”, uma vez que implicaria ampliação e modificação do

alcance colimado pelo legislador, razão pela qual a exigência não carece de reparos.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange a parte da infração 3.

Preliminarmente verifico que estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo reconhecido a maior parte delas, e em parte combatido, quanto ao mérito, a infração 3, que já em sede de julgamento de primeiro grau foi julgada como parcialmente procedente, prosseguindo o contribuinte a lide apenas em relação ao produto que identifica como “leite em pó”, e que o Fisco denomina de “composto lácteo”, nesta linha aduzindo que não se trata de leite em pó.

Não há dúvidas quanto ao teor da acusação e nem quanto à contestação, neste assunto, pelo que não se faz necessária qualquer nova perquirição a respeito, a título de diligências na busca da verdade material, ou novos pronunciamentos do Órgão de assessoramento técnico-jurídico do Estado, que já exarou Parecer nos autos do presente processo.

O tema já foi, inclusive, apreciado algumas vezes pela segunda instância de julgamento deste contencioso.

Observo o teor da Portaria nº 369/97, do Ministério da Agricultura e Abastecimento, que em seu Anexo "*Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade de Leite em Pó*", no seu item 2.1. descreve o que é o produto "leite em pó".

A redução de base de cálculo é benefício fiscal, pelo que a interpretação de seu teor é restrita, literal, não admitindo extensão interpretativa.

Assinalo que embora o RICMS/BA/2012, que entrou em vigência posteriormente aos fatos geradores objeto da exação, tenha incluído no rol dos produtos objeto do benefício fiscal os compostos lácteos, esta nova redação não pode ser aplicada retroativamente.

Por concordar integralmente com o posicionamento exposto no Acórdão CJF nº 0289-13/13, da 3ª CJF, transcrevo o didático voto do ilustre Conselheiro Relator Valtécio Serpa Júnior, que então corroborou o entendimento adotado pela JJF, naquela lide:

*ACÓRDÃO CJF Nº 0289-13/13*

*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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.*

## VOTO

*O presente Recurso Voluntário tem por objetivo o reexame da Decisão de primeiro grau que julgou procedente o lançamento, o qual versa sobre recolhimento a menos do ICMS em razão da utilização indevida de benefício da redução de base de cálculo, diante do fato do recorrente dar ao produto “composto lácteo”, o tratamento tributário do produto “leite em pó”, diante de sua interpretação de que ambos os produtos são os mesmos.*

*Inicialmente, entendo de bom alvitre especificar que a discussão ora posta, versa apenas sobre o aspecto tributário, devendo ser desprezadas outras facetas mencionadas pela empresa como a relação de consumo ou econômica, diante, inclusive, do fato de que contrariamente ao contido na peça recursal, o que se verifica nas gôndolas dos supermercados é o fato de que o preço do “leite em pó” é muitas vezes inferior ao do “composto lácteo”, comparando-se os produtos “Molico” e “Ninho” em suas versões “leite em pó” e “composto lácteo”, respectivamente.*

*Adentrando na discussão, a legislação do Estado da Bahia, inseriu na norma regulamentar, especialmente no RICMS/97 a seguinte previsão:*

*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).*

*Ou seja: as operações com leite em pó possuem base de cálculo reduzida, de forma a que a carga tributária equivalha a 7%.*

*Dito isso, passemos ao conceito de “leite em pó”. Ele nada mais é do que o processo a que se submete o leite, que desidratado, tem sua longevidade estendida. O leite em pó é feito a partir da secagem do leite comum (líquido). Para extrair a água, que compõe cerca de 90% da massa do leite, as fábricas fazem-na evaporar num processo lento, que não estraga as proteínas do produto.*

*Primeiro, o leite escorre em paredes metálicas verticais aquecidas a 77 °C, porque o líquido não pode ser fervido. Nessa etapa evapora até 50% da água, e o leite fica pastoso. O produto concentrado passa por um processo no qual são borrifadas minúsculas gotículas contra um jato de ar quente a 180 °C. Um rápido contato é o suficiente para fazer com que o restante da água evapore, e as gotículas de leite se transformem em grãos de leite seco. Então o leite é separado em diferentes fases: flocos, granulado e pulverizado.*

*Este leite em pó pode apresentar-se com diferentes teores de gordura, conforme o leite utilizado tenha a gordura natural do leite, seja parcialmente desnatado, ou seja magro.*

*De qualquer forma a proteína do leite em pó é a mesma que no leite líquido, com valores próximos de 30 a 35%.*

*No processo de industrialização do leite em pó, a primeira etapa vem a ser o preparo e padronização, a matéria-prima ordenhada das vacas é preaquecida a 45°C e colocada em uma centrífuga, que separa a gordura do resto do leite. Essa gordura é, então, devolvida ao leite na proporção desejada: 26% no caso do leite integral, zero para o leite desnatado. Depois de duas pasteurizações (processo que elimina as bactérias), começa a segunda etapa: a concentração. No concentrador tubular, o leite vai escorrendo em filmes finos em uma série de tubos por onde passa vapor. Isso faz com que ele perca água e vire uma pasta. No caso do leite em pó, é necessária uma última etapa, a secagem: a pasta é borrifada na forma de uma fina nuvem de gotículas em uma câmara fechada, cheia de ar quente e seco, como uma sauna.*

*Quando as gotículas chegam ao piso, já perderam quase toda a água e caem em forma de pó. Neste momento, basta envasar o conteúdo, adicionando gás nitrogênio para impedir a oxidação da gordura, se for o caso.*

*Analizando o aspecto legal, o Decreto Federal nº 30.691, de 29.03.02, que trata da Inspeção Industrial e Sanitária dos Produtos de Origem Animal, estabelece que:*

*Art. 475 - Entende-se por leite, sem outra especificação, o produto oriundo da ordenha completa, ininterrupta, em condições de higiene, de vacas sadias, bem alimentadas e descansadas. O leite de outros animais deve denominar-se segundo a espécie de que proceda.*

*(...)*

*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.*

*Por outro lado, o item 2.3 do Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade dos Produtos Lácteos, aprovado pela Portaria nº 146, de 7 de março de 1996, do Ministério da Agricultura, dispõe que o leite em pó deverá ser designado “leite em pó”, “leite em pó parcialmente desnatado” ou “leite em pó desnatado”, acrescentado da denominação “instantâneo” se o produto apresentar tal característica.*

*Pela legislação federal em comento, a denominação “leite”, sem qualquer especificação, corresponde somente ao “produto oriundo da ordenha de vaca”. Já leite em pó, por definição, é o produto obtido da desidratação do leite de vaca.*

*Já a definição legal de “composto lácteo” encontra-se, conforme já mencionado no voto do órgão julgador de primeira instância, na Instrução Normativa n.º 28, de 12 de junho de 2007, publicada no Diário Oficial da União de 14 de junho de 2007, Seção 1, Página 8, e em pleno vigor, a qual “aprova o regulamento técnico para fixação de identidade e qualidade de composto lácteo”, que em seu Anexo, no item 2.11 estabelece que:*

*“Composto Lácteo: é o produto em pó resultante da mistura do leite (1) e produto(s) ou substância(s) alimentícia(s) láctea(s) (2) ou não-láctea(s) (3), ou ambas (4), adicionado ou não de produto(s) ou substâncias alimentícia(s) láctea(s) ou não láctea(s) ou ambas permitida(s) no presente Regulamento, apta(s) para alimentação humana, mediante processo tecnologicamente adequado.*

*Os ingredientes lácteos devem representar no mínimo 51% (cinquenta e um por cento) massa/massa (m/m) do total de ingredientes (obrigatórios ou matéria-prima) do produto”.*

*Ou seja: O “composto lácteo” é uma mistura de ingredientes, inclusive leite em pequena proporção, com outros, inclusive gordura, açúcares, maltose dextrina e demais ingredientes lácteos ou não, devendo os ingredientes lácteos corresponder a 51% dos ingredientes, cabendo a cada fabricante adotar a fórmula que melhor lhe couber.*

*Comparando tal conceito com o de “leite em pó” mencionado no início deste voto, salta aos olhos a diferença existente entre ambos os produtos. E mais: de acordo também com o conceito legal contido no Decreto Federal nº 30.691, supracitado “composto lácteo” não se confunde com “leite em pó”. Pode ser um produto lácteo, um derivado do leite, mas jamais ser equiparado a “leite em pó”, como pretende o recorrente.*

*Assim, não pode prosperar a argumentação recursal de que a Decisão atacada baseou-se apenas na informação da embalagem de que o “composto lácteo” não era “leite em pó”, diante do fato de que a mesma trilhou por outra linha.*

*E mesmo que assim se baseasse, esta afirmação estaria, inclusive, estribada nos próprios sites das empresas fabricantes de “composto lácteo”, como o recorrente, darem a mesma informação, ou seja, “**composto lácteo não é leite em pó**”, conforme se pode ver nos endereços abaixo, mencionados a título ilustrativo:*

*[http://www.nestle.com.br/site/marcas/ideal/leites\\_em\\_po/composto\\_lacteo\\_ideal.aspx](http://www.nestle.com.br/site/marcas/ideal/leites_em_po/composto_lacteo_ideal.aspx)*

*<http://www.itambefoodservice.com.br/pagina/2242/composto-le-225-cteo.aspx>*

*Digno de registro também é o fato de que pela similitude de embalagens entre o “leite em pó” e o “composto lácteo”, estar causando uma série de reclamações, haja vista a reportagem abaixo transcrita, da Folha de São Paulo, edição online, disponível no site <http://www1.folha.uol.com.br/equilibrioesaude/1154020-procon-investiga-composto-lacteo-da-nestle-que-tem-cara-de-leite-e-deixa-pais-confusos.shtml>. 16/09/2012 - 02h56.*

*Procon investiga composto lácteo da Nestlé que tem 'cara' de leite e deixa pais confusos.*

#### **MARIANA VERSOLATO DE SÃO PAULO**

*As embalagens de Ninho e Ninho Fases são semelhantes: latas redondas e amarelas com a marca Ninho em letras grandes. Mas consumidores mais atentos verão que, dos dois, só um é leite em pó.*

*Diferentemente do leite Ninho, o Ninho Fases é um composto lácteo, uma mistura à base de leite e outros ingredientes, como óleos vegetais. A frase “este produto não é leite em pó” está na parte de trás da lata. Ele tem diferentes versões para cada faixa etária, de um a cinco anos.*

*Por causa da possibilidade de o consumidor ser induzido a erro, o Procon de São Paulo começou a investigar a Nestlé, após receber a denúncia de um consumidor.*

*Até há poucas semanas, o próprio site da Nestlé colocava o Ninho Fases na categoria de leite. Só mudou após uma notificação do PROCON. A entidade agora analisa o material publicitário da empresa e poderá multá-la ou exigir contrapropaganda. O prazo para o resultado da análise é de 120 dias, segundo Paulo Arthur Góes, diretor executivo do Procon-SP.*

*“A informação nem sempre é clara. O consumidor não sabe a diferença entre leite e composto lácteo. Para ele, é tudo leite, mas o composto lácteo não tem as mesmas propriedades.”*

*O Ministério da Agricultura também recebeu denúncias sobre o Ninho Fases.*

#### **QUALIDADE**

*Não há consenso entre os especialistas sobre se é melhor dar composto lácteo ou leite integral às crianças a partir de um ano - antes disso, o ideal é que ela receba leite materno.*

*Segundo Edson Credidio, médico nutrólogo e pesquisador em alimentos funcionais da Unicamp, o leite integral, por ser mais rico em nutrientes, é melhor para o desenvolvimento dos pequenos.*

*“Os melhores suplementos nutricionais estão nos alimentos e não no que se adiciona a eles. Essas novidades são meramente comerciais.”*

*O publicitário Adriano Ferreira, 37, de Sorocaba (SP), ficou surpreso quando a médica de sua filha Heloísa, 3, disse que o Ninho Fases não era leite e pediu que ele trocasse de produto.*

*“Escolhi o Fases no supermercado porque vi que tinha um monte de vitaminas. Para mim era um leite Ninho mais incrementado. Você olha a embalagem e nem questiona se é leite porque conhece a marca Ninho. Me senti enganado.”*

*Em blogs, outros pais se dizem surpresos e até revoltados quando descobrem que o Ninho Fases não é leite e contém xarope de milho, um tipo de açúcar.*

*Sophie Deram, pesquisadora e nutricionista do ambulatório de obesidade infantil do HC da USP, afirma que a tentativa de elaborar produtos com menos gordura saturada e mais vitaminas e minerais que o leite*

*natural cria produtos doces e educa o paladar das crianças dessa forma. "Dou prioridade a alimentos reais, sem tantos processos industriais e adição de suplementos vitamínicos."*

*Já o pediatra Moises Chencinski afirma que o composto lácteo tem uma formulação mais apropriada para a criança manter o peso adequado e prebióticos para a saúde da flora intestinal. "O leite integral pode ter mais nutrientes, mas não são os adequados para essa faixa de idade."*

*Cid Pinheiro, coordenador das equipes de pediatria do Hospital São Luiz e professor assistente da Santa Casa, afirma que, com o passar dos anos, o leite deixa de ser tão essencial para a criança porque as fontes de cálcio ficam mais diversificadas com a ingestão de outros alimentos, como queijo e iogurte, e, portanto, não há problemas em consumir o composto lácteo.*

*"No fim, a Decisão sobre qual tipo de leite a criança vai tomar depois do aleitamento materno tem que ser individualizada e orientada por um pediatra."*

#### OUTRO LADO

*Em nota, a Nestlé afirmou que respeita o direito de informação ao consumidor e cumpre a legislação referente à comercialização de compostos lácteos do Ministério da Agricultura.*

*A empresa diz que os ingredientes adicionados ao leite visam contribuir para a ingestão de nutrientes importantes na infância.*

*A reportagem também questionou a Nestlé sobre o uso de xarope de milho no Ninho Fases. O ingrediente adicionado a produtos industrializados, com alta concentração de frutose e composto também por glicose, já foi acusado de ser um dos culpados pela epidemia da obesidade nos EUA. O nutrólogo Edson Credidio afirma que nele há quase as mesmas calorias do açúcar.*

*A empresa diz que uso do ingrediente visa reduzir o dulçor do produto. "O xarope de milho é um carboidrato que confere um sabor menos doce, o que garante a palatabilidade de Ninho Fases, colaborando para que as crianças acostumem o paladar a alimentos menos doces."*

*Voltando ao foco da discussão, a aplicação do artigo 111 do CTN, contrariamente ao argumento recursal, é plenamente factível, diante do fato de que a norma regulamentar do Estado da Bahia prevê benefício fiscal de redução de base de cálculo para o produto "leite em pó". Assim reza tal dispositivo:*

*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*

*Diante de tal redação, desnecessário entendo mencionar o fato de que é pacífico o entendimento dos Tribunais Superiores do país, no sentido de que a interpretação de tal artigo deve ser restritiva, e não, como pretende o recorrente, extensiva, à vista da farta coletânea de decisões existentes, como aquela do STJ no AgRg no REsp 1093720 RJ 2008/0197083-8, Relator Ministro Humberto Martins, em julgamento realizado em 14/04/2009, publicação no DJe 04/05/2009, no qual o ilustre relator literalmente posiciona-se: "As isenções, diante da inteligência do art. 111, inciso II, do CTN, devem ser interpretadas literalmente, ou seja, restritivamente, pois sempre implicam renúncia de receita", o qual se coaduna com o entendimento do STF de que a redução de base de cálculo equivale a isenção parcial, como no exemplo da Decisão do Ministro Joaquim Barbosa, no processo RE 445065 MG, com julgamento em 16/03/2010, publicação no DJe-076 DIVULG 29-04-2010 PUBLIC 30-04-2010 EMENT VOL-02399-07 PP-01573, no qual, reza a Ementa que:*

**"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ICMS. CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO PARCIAL. EQUIVALÊNCIA. VEDAÇÃO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL.**

*Esta Corte considera análogas as figuras da redução da base de cálculo e da isenção parcial, de modo a atrair a vedação do direito ao crédito de ICMS, se não houver lei específica concessora do benefício fiscal. Agravo regimental a que se nega provimento".*

*Destarte, por tudo que foi exposto, resulta claro que aplicar as disposições da norma em destaque ao "composto lácteo" implicaria, necessariamente, em ampliar seu alcance para muito além do pretendido pelo legislador. Acima de tudo, importaria em modificar seu conteúdo, já que a denominação "leite em pó", a par de ser suficiente para designar o leite, não o é para o "composto lácteo". Este, quando referido em qualquer situação, necessariamente, jamais poderá ser considerado como aquele, sendo conveniente lembrar o ensinamento de Bernardo Ribeiro de Moraes (Compêndio de Direito Tributário. 1ª edição, Rio de Janeiro: Forense. 1984. p. 451): "O intérprete deve proceder apenas à exegese da lei, sem procurar completá-la ou corrigi-la. Não é ele legislador".*

*Aliado a tais argumentos, podemos tomar como exemplo, por ser plenamente correlacionada com a matéria ora discutida, a resposta dada a consulta realizada por contribuinte à Receita Federal, acerca de tratamento*



tributário ao produto "leite de soja", que, sabidamente, também não se enquadra no conceito de leite em pó:

10ª REGIÃO FISCAL

DIVISÃO DE TRIBUTAÇÃO

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº- 109, DE 29 DE MAIO DE 2012

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins EMENTA: PRODUTOS DE ORIGEM VEGETAL. NÃO ENQUADRAMENTO COMO LEITE OU COMPOSTO LÁCTEO. Produtos de origem vegetal, tais como o assim chamado "leite de soja", não se classificam como leite; tampouco os derivados daqueles produtos podem ser classificados como "compostos lácteos". Portanto, "iogurtes" e "sucos" à base de "leite de soja" não se enquadram no inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 1.283, de 1950, arts. 1º e 2º, alínea "c"; Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XI; Decreto nº 7.660, de 2011, Capítulo 4; IN Mapa nº 16, de 2005; IN Mapa nº 28, de 2007. ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep EMENTA: PRODUTOS DE ORIGEM VEGETAL. NÃO ENQUADRAMENTO COMO LEITE OU COMPOSTO LÁCTEO. Produtos de origem vegetal, tais como o assim chamado "leite de soja", não se classificam como leite; tampouco os derivados daqueles produtos podem ser classificados como "compostos lácteos". Portanto, "iogurtes" e "sucos" à base de "leite de soja" não se enquadram no inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 1.283, de 1950, arts. 1º e 2º, alínea "c"; Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XI; Decreto nº 7.660, de 2011, Capítulo 4; IN Mapa nº 16, de 2005; IN Mapa nº 28, de 2007.

CASSIA TREVIZAN

Auditora-Fiscal

p/Delegação de Competência

Logo, tal entendimento vai ao encontro deste ora esposado guardadas as devidas proporções, pois o que mais interessa, é a sedimentação da idéia de que o entendimento conceitual deve ser restrito, e não amplo, como pretende a Requerente.

Outra menção, no mesmo sentido da existência de diferenciação entre "leite em pó" e "composto lácteo", pode ser observado no site <http://compostolacteo.com/start/main/>

Por último, como o nome já bem afirma, se o composto é "lácteo", isso significa que ele é derivado do leite. Em bom português, sendo derivado do leite, logicamente leite ele não é. A questão parece, pois, cristalina, e indiscutível.

O laudo apresentado pelo recorrente, em que pese o seu valor, não serve, diante de tudo quanto exposto, para socorrê-la, sendo, pois, inaplicável no caso em exame.

De igual modo, falece competência a este órgão para apreciação de eventual inconstitucionalidade da matéria em foco, diante da argumentação recursal lastreada no princípio da seletividade, previsto no artigo 155, § 2º, inciso III, da Constituição Federal, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito, com base no artigo 125, inciso I, da Lei nº 3.956/81.

Há de se questionar se, contrariamente ao aqui ora discutido, a legislação estadual estabelecesse uma alíquota mais gravosa para o leite em pó, se o entendimento do recorrente seria o mesmo, ou seria adaptado à nova situação, a exemplo daqueles produtos que tiveram alíquotas maiores adotadas pela legislação estadual como perfumes, o que ensejou o aparecimento das "deo colônias" "águas desodorantes" e produtos afins que no entendimento das empresas eram produtos diferentes dos perfumes, apesar de similares ou derivados, até mesmo pelo fato do Dicionário Aurélio, em sua versão eletrônica, definir a expressão "derivada" como "Quím. Diz-se de substância, composto ou estrutura, que se considera proveniente de outra, mediante uma ou mais modificações nesta, mesmo que tais modificações não sejam exequíveis na prática". Tal conceito, sepulta, pois, a discussão.

Assim, diante de tais argumentos, voto no sentido de que o Recurso Voluntário NÃO SEJA PROVIDO, ficando a autuação julgada totalmente procedente, tal como inicialmente lançada.

Por tudo quanto exposto, coadunando-me com o teor do Parecer da PGE/PROFIS nos autos, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

## VOTO DIVERGENTE

Dirijo do entendimento da Relatora quanto a interpretação da norma de redução de base de cálculo prevista no art. 87, XXI, do RICMS, se aplicável ou não às mercadorias autuadas.

O Autuante entende que as mercadorias seriam composto lácteo e não "leite em pó", razão pela afastou a possibilidade de serem beneficiadas pela redução da base de cálculo de ICMS.

No meu ver, com base nas suas características técnicas, nutricionais e, especialmente, na sua destinação, restou demonstrado que as mercadorias LEITE EM PÓ MOLICO ACTFIBRAS, LEITE EM PÓ NINHO,+ 1, LEITE EM PÓ NINHO + 3, LEITE EM PÓ NINHO + 6, LEITE EM PÓ MOLICO ACTICOL, LEITE EM PÓ MOLICO ACTFIBRAS e LEITE EM PÓ CRESCIMENTO PREBIO, são leite em pó, motivo pelo qual fazem jus à redução da base de cálculo em questão.

O fato de constar nas embalagens a expressão “não é leite em pó”, não é suficiente para manter a infração pois refere-se apenas a aspectos regulatórios do produto, e não consideram a finalidade e utilização pelo consumidor final.

Neste diapasão, é imperioso destacar que benefício fiscal na forma de isenção parcial, conforme pacificado pelo STF, deve se dar de modo restritivo, consoante art.111 do CTN, entretanto enquadrar as mercadorias autuadas no conceito de leite em pó, garantindo a redução de base de cálculo prevista no art. 87, XXI, do RICMS, não decorre de interpretação extensiva ou ampliativa, como entendeu a primeira instância, e sim de uma interpretação razoável da referida norma.

Isso porque, a forma de produção do “composto lácteo” é idêntica a do “leite em pó”, com a diferença de que é adicionado de outros ingredientes. Esses ingredientes, contudo, não retiram do produto a sua característica essencial: ser um leite em pó o qual, portanto, faz jus à redução de base de cálculo prevista na legislação estadual.

Insta pontuar que o conceito de composto lácteo é utilizado apenas para esclarecer os consumidores para o fato de que os leites ora analisados são enriquecidos com outros ingredientes, no entanto, não há controvérsia alguma quanto ao fato de que o leite em pó representa praticamente a totalidade da composição referente aos produtos autuados.

Permito-me transcrever parte do voto divergente do Conselheiro Leonardo Baruch Miranda de Souza, constante no Acórdão CJF 0289-13/13, haja vista que comungo do entendimento ali colocado referente ao “leite ideal” para fins de aplicação da redução de base de cálculo, sendo aplicada àquelas considerações às mercadorias aqui autuadas.

*“Com a devida vênia, entendo que a matéria em debate, para melhor apreciação, demanda uma análise mais cuidadosa acerca do próprio conceito de “composto lácteo” e também acerca da técnica de interpretação da norma instituidora da redução de sua base de cálculo.*

*De início, convém pontuar que, a partir dos elementos constantes nos autos, restou plenamente evidenciado que a conceituação de “composto lácteo” prevista na Instrução Normativa MAPA nº28/2007 não tinha por objetivo disciplinar as repercussões tributárias sobre a venda do aludido produto, mas sim aperfeiçoar o direito de informação dos consumidores acerca dos produtos lácteos disponíveis no mercado.*

*Demais disso, os documentos que instruem o PAF demonstram que o produto intitulado pelo MAPA de “composto lácteo” apresenta, inegavelmente, uma composição química praticamente idêntica ao “leite em pó”, o que torna plenamente razoável a tese sustentada pelo recorrente, de que sua mercadoria “leite IDEAL” seria efetivamente “leite em pó”, fazendo jus à redução de base de cálculo prevista no dispositivo em análise, sobretudo quando o texto legal deixa dúvidas sobre a hipótese.*

*A dúvida sobre o texto legal torna-se ainda mais contundente a partir da constatação de que o RICMS/97, em diversos outros dispositivos disciplinadores de hipóteses de isenção, cuidou de detalhar o tipo de leite susceptível de benefício tributário, a exemplo do art. 14, inciso XII, abaixo transcrito:*

*Art. 14. São isentas do ICMS as operações com hortaliças, frutas, animais, produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais:*

*(...)*

*XII - nas saídas internas de leite pasteurizado tipo especial, com 3,2% de gordura, de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, com 2,0% de gordura e de leite pasteurizado tipos A e B (Conv. ICM 25/83 e Conv. ICMS 121/89)*

*Causa espécie a singeleza com que o art. 87, inciso XXI, tratou da matéria em debate, limitando-se a consignar o conceito genérico “leite em pó”, sem descer a detalhes como fizera no exemplo citado adrede.*

*Ora, não estamos diante de um erro ou de uma lacuna deixada pelo legislador. Em verdade, o RICMS/97 limitou-se em tratar genericamente o “leite em pó” como produto susceptível do benefício pelo simples fato de que, a época de sua edição, ainda não estava em vigor a Instrução Normativa MAPA nº 28/2007, que inaugurou a celeuma em torno da diferenciação do produto em “composto lácteo”.*

*Com isso, demonstra-se, sem sombra de dúvidas, que a intenção do legislador foi conferir o benefício da redução de base de cálculo de forma ampla e genérica ao produto “leite em pó”, sem ponderar sobre a eventual existência de variações em sua fórmula ou se tal produto dispõe de mais ou menos nutrientes.*

*Tocante ao argumento suscitado pela Doutra 2ª Junta de Julgamento no bojo acórdão vergastado, no sentido de que a tese sustentada pelo recorrente representaria ofensa ao art. 111 do CTN por utilizar suposta interpretação ampliativa da norma isentiva, com a devida vênia, razão não lhe assiste.*

*Isso porque, o referido art. 111, malgrado eleja a interpretação literal como método de interpretação para se extrair o sentido da norma de isenção, não impede, de maneira nenhuma, que o aplicador do direito utilize outros métodos hermenêuticos para compor o melhor entendimento, sobretudo diante de eventual dúvida existente quanto ao texto legal. Em verdade, o legislador quis ressaltar que as matérias insertas no retro citado artigo não podem ser objeto de ilações ampliativas, com o objetivo de estender os benefícios fiscais a hipóteses não contempladas na lei.*

*Sobre o tema, convém transcrever o magistério enriquecedor de Hugo de Brito Machado, in verbis:*

*“O direito excepcional deve ser interpretado literalmente, e este princípio de hermenêutica justifica a regra do art. 111 do CTN, impondo a interpretação literal. Ocorre que o elemento literal, como por nós já várias vezes afirmado, é absolutamente insuficiente. Assim, a regra do art. 111 do Código Tributário Nacional há de ser entendida no sentido de que as normas reguladoras das matérias ali mencionadas não comportam interpretação ampliativa nem integração por equidade. Sendo possível mais de uma interpretação, todas razoáveis, ajustadas aos elementos sistemático e teleológico, deve prevalecer aquela que mais se aproximar do elemento literal. É inadequado o entendimento segundo o qual a interpretação das normas reguladoras das matérias previstas no art. 111 do Código Tributário não admite outros métodos, ou elementos de interpretação, além do literal. O elemento literal é de pobreza franciscana, utilizado isoladamente pode levar a verdadeiros absurdos, de sorte que o hermenêuta pode e deve utilizar todos os elementos da interpretação, especialmente o elemento sistemático, absolutamente indispensável em qualquer trabalho sério de interpretação, e ainda o elemento teleológico, de notável valia na determinação do significado das normas jurídicas.” (Hugo de Brito Machado. Curso de Direito Tributário, 15.ª Ed. Malheiros, São Paulo, 1999, pp. 88 e 89.)*

*No caso em debate, a interpretação adotada pelo recorrente sobre o quanto disposto no art. 87, inciso XXI, do RICMS/BA, não representa uma tentativa de ampliar o sentido da norma que instituiu o benefício, mas sim conferir ao texto oco o verdadeiro sentido idealizado pelo legislador, que jamais pretendeu limitar a utilização da redução da base de cálculo para outros produtos que eventualmente derivassem de uma subdivisão conceitual criada posteriormente pelos técnicos do MAPA; tal entendimento é resultado da interpretação sistemática, histórica e teleológica do ordenamento em questão, como deve ser.*

*Inclusive, sobre a possibilidade de se utilizar outros métodos de interpretação sobre as hipóteses do art. 111 do CTN, o SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA tem vasta jurisprudência que a alberga.*

*Vejamos:*

*“O art. 111 do CTN, que prescreve a interpretação literal da norma, não pode levar o aplicador do direito à absurda conclusão de que esteja ele impedido, no seu mister de apreciar e aplicar as normas de direito, de valer-se de uma equilibrada ponderação dos elementos lógico-sistemático, histórico e finalístico ou teleológico, os quais integram a moderna metodologia de interpretação das normas jurídicas.” (STJ. REsp 192531/RS. Rel.: Min. João Octavio de Noronha. 2ª Turma. Decisão: 17/02/05. DJ de 16/05/05, p. 275.)*

*“Os dispositivos legais que tratam de isenção devem ser interpretados literalmente, sem, contudo, ser desvirtuado seu caráter teleológico.” (STJ – REsp - Nº 567.873 – Rel. Min. LUIZ FUX - j. 10 de fevereiro de 2004.)*

*Por fim, cumpre registrar que este E. Conselho já enfrentou matéria similar, conforme ACÓRDÃO JJF Nº 0034-03/13 proferido pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal.*

*Segundo entendimento unânime dos Doutos Julgadores do referido Órgão, o produto intitulado “leite NAN”, também tratado como “composto lácteo”, foi considerado como “leite em pó” para fins de redução de base de cálculo prevista no art. 87, inciso XXI do RICMS/97. Segue transcrição do voto:*

*“No mérito, a primeira infração acusa o autuado de recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regulamentemente escrituradas, referente a produtos modificados e compostos a base de leite, como se fossem leite em pó, com alíquota inferior à devida.*

*Compulsando os autos, vejo que o impugnante ao comercializar os produtos rotulados como leite em pó – Nestogeno, NAN, Molico, Vale Prateado e Manacá, aplicou a redução de base de cálculo prevista no art. 87, inciso XXI do RICMS/97 do estado da Bahia. A controvérsia consiste, portanto, em se decidir se as citadas mercadorias são leite em pó e teriam o amparo do benefício da redução de base de cálculo estampado no inciso*

*XXI do art. 87 da citada norma regulamentar, que assim dispõe:*

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).*

*Da análise do dispositivo regulamentar acima transcrito, resta claro que esta norma não traz qualquer limitação relativamente à composição do produto para enquadrá-lo neste benefício, exigindo apenas, que sejam operações internas com leite em pó. Não vejo nos autos qualquer indício de que os produtos relacionados no levantamento fiscal, fls.08/20, sejam comercializados sob denominação diversa de leite em pó.*

*Constato que os produtos alvo da lide, como Nestogeno, Molico, Manacá, são comumente conhecidos e rotulados como leite em pó e alguns deles, a exemplo do leite NAN, possuem adição de elementos que enriquecem sua composição, com nutrientes como vitaminas, ferro, cálcio, para atender a uma categoria específica, como os Lactentes, sem no entanto descaracterizá-los da qualidade de leite em pó. Se a lei não limita ou amplia um conceito tributário, não cabe ao operador do direito fazê-lo. Concluo, portanto, pela improcedência desta infração.”*

*Pelo acima exposto, uma vez evidenciado mediante vasta prova documental que o produto “leite IDEAL” comercializado pelo recorrente é composto pelos mesmos ingredientes que compõem o “leite em pó”, e interpretando de forma sistemática, histórica e finalística o disposto no art. 87, inciso XXI, do RICMS/97, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, a fim de reconhecer a improcedência do Auto de Infração.”*

Face ao exposto, entendo que a infração 3 deve ser reduzida para que se declare a improcedência dos fatos geradores referentes aos produtos LEITE EM PÓ MOLICO ACTFIBRAS, LEITE EM PÓ NINHO,+ 1, LEITE EM PÓ NINHO + 3, LEITE EM PÓ NINHO + 6, LEITE EM PÓ MOLICO ACTICOL, LEITE EM PÓ MOLICO ACTFIBRAS e LEITE EM PÓ CRESCIMENTO PREBIO.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269200.0338/13-4**, lavrado contra **SUPERMERCADO RIO BRANCO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$63.585,60**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$8.103,93**, prevista nos incisos IX e XI do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rafael Barbosa Carvalho Figueiredo.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2014.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES - VOTO DIVERGENTE

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS