

PROCESSO	- A. I. N° 217359.0007/14-1
RECORRENTE	- ATACADÃO S.A. [ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.] (O ATACADÃO)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0132-05/15
ORIGEM	- IFEP - DAT/SUL
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 18/12/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0349-11/15

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRÁTICA DE OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. A norma estabelece redução de base de cálculo em 100% para o produto arroz, sem instituir qualquer condição com relação ao seu consumo. Afastado a exigência fiscal o que implicou na redução do débito. Infração procedente em parte. Modificada a Decisão recorrida quanto à infração 3. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA, OPERAÇÕES ESCRITURADAS. SAÍDAS DE LEITE EM PÓ MODIFICADO – COMPOSTOS LÁCTEOS E OUTROS PRODUTOS. Aplicável à espécie as disposições do artigo 111 do CTN. A redução da base de cálculo de que trata o inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, não é aplicável aos leites modificados ou compostos lácteos. Mantida a Decisão recorrida quanto às infrações 4 e 5. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator em relação às infrações 4 e 5. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17/12/2014 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 101.591,96, acrescido de multa, em decorrência do cometimento de 5 infrações, das quais, somente são objeto do Recurso de Ofício as infrações 3, 4 e 5, a seguir transcritas:

Infração 03 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O autuado efetuou vendas de mercadorias com NCM 10063029 ARROZ DESTINADO AO CONSUMO ANIMAL (ARROZ PARA CACHORRO), SEM TRIBUTAÇÃO DO ICMS. Vendas através emissão de Nota Fiscal Eletrônica NF-e. ICMS no valor de R\$ 869,51 e multa de 60%.

Infração 04 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Refere-se a Bebida Láctea tributada como Leite em Pó. ICMS no valor de R\$ 1.085,20 e multa de 60%.

Infração 05 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Mercadorias tributadas, enquadradas como não tributadas em vendas com documento fiscal emitido via ECF. ICMS no valor de R\$ 97.859,19 e multa de 60%.

Após a apresentação da Defesa administrativa (fls. 159 e 205) e da correspondente Informação Fiscal (fls. 180 a 181), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 5ª JJF que dirimiu a lide nos seguintes termos:

VOTO

Constatou que o Auro de Infração atende a todas as formalidades para a sua validade, obedecidos os requisitos constantes no art. 39 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99). Também não houve a quebra da segurança jurídica, pois que nos termos do art. 39, § 1º do RPAF/BA (Decreto 7.629.99), o mesmo será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária, ou no local onde se verificar ou apurar a infração, sem prejuízo ao princípio do contraditório previsto no art. 5º, LV, 133 da C. Federal.

No mérito, o sujeito passivo reconheceu o cometimento das infrações 01 e 02, ficam mantidas.

Na infração 03 consta a falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributadas como não tributadas, regularmente escrituradas, referente às vendas de mercadorias com NCM 10063029 – Arroz destinado ao consumo animal (arroz para cachorro), e outras mercadorias. As vendas foram efetuadas por meio de Notas Fiscais Eletrônicas, relativas ao exercício de 2011, demonstrativo nas fls. 38 a 43.

Embora a impugnante não concorde com a autuação, e tente desclassificar o arroz como produto que estaria contemplado pela redução de base de cálculo prevista no art. 78-A do RICMS/BA, esta alcança apenas arroz e feijão quando prontas para consumo humano. Os tipos de arroz objetos dessa autuação são alimentos para cães. Nesse sentido o Parecer da DITRI nº 17007/2008, transcrita na fl. 254 da peça de defesa, ratifica a inaplicabilidade da redução de base de cálculo prevista no mencionado dispositivo regulamentar do ICMS, e assim nas operações internas aplica-se a regra prevista no do RICMS/BA.

Quanto aos demais produtos objeto da infração, tais como ervilha, Dular Partida e Ervilha Yoki partida, nesse caso passaram por um processo de industrialização, dito beneficiamento, com as seguintes fases: Secagem (desidratação), partilha, acondicionamento e embalagem para venda, O art. 14 do RICMS/BA, excepciona a isenção do ICMS nas operações com hortaliças, e produtos extrativos animais e vegetais, se destinados à industrialização, como segue:

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

I - nas saídas internas e interestaduais efetuadas por quaisquer estabelecimentos, exceto se destinados a industrialização, dos seguintes produtos hortícolas e frutícolas em estado natural, resfriados ou congelados (Conv. ICM 44/75 e Convs. ICMS 94/05): (grifo nosso)

5 - folhas usadas na alimentação humana, e funcho;

16 - salsa, salsão e segurelha;

Assim, o legislador quis conceder a isenção para os produtos hortifrutigranjeiros em estado natural, ou seja, sem que sofra qualquer processo de industrialização.

Assim, a defesa restringe-se a esses dois produtos, sendo que o valor do ICMS alcançado pelo arroz para cachorros, perfaz quase o valor total da infração, de R\$ 869,51. Fica mantida.

A infração 04 relaciona-se à falta de tributação de bebida láctea, considerada nas operações de circulação da sociedade empresária como não tributáveis, sob o manto de que seria Leite em pó e consequentemente amparado com redução de base de cálculo em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento), nos termos do art. 87, XXI do RICMS/BA.

Efetivamente leite em pó esta contemplado no dispositivo retro mencionado, contudo a questão que se apresenta na presente lide, como em outras anteriormente trazidas a este Conselho de Fazenda, centra-se no fato de que tais produtos objeto da autuação seriam compostos lácteos e como tais não poderiam ser classificados como leite em pó, sujeitos ao benefício fiscal. Saliento que a relação dos produtos encontra-se nas fls. 44 a 50 do PAF.

Para firmar um entendimento positivo a seu favor, o contribuinte traz em sua defesa, as embalagens dos referidos produtos de fabricação da Nestlé, com a respectiva descrição de ingredientes. Nessas descrições consta que esses produtos contêm os seguintes ingredientes: Leite desnatado, fibra solúvel (dextrina resistente em pó, sais minerais e vitaminas). Deixa claro para o consumidor que o produto leva leite em sua composição, mas que não é leite em pó. Tal advertência pode ser encontrada nos rótulos das embalagens. Essas informações também constam no site do fabricante e podem ser acessadas pelo público em geral.

O processo de produção de leite em pó ocorre a partir da secagem do leite comum (líquido), e separado em diferentes fases: flocos, granulado e pulverizado, apresentando teores de gordura original do leite natural, sendo evasado com adicionamento do gás nitrogênio para impedir a oxidação da gordura. Assim, difere essencialmente dos compostos lácteos aqui discutidos.

Assim, não se trata de puro leite em pó, mas em verdade de um produto que contém leite em pó na sua formulação, e é denominado de composto lácteo. Como tal, não estão beneficiados com a redução de base de cálculo prevista no art. 87, XXI do RICMS/BA.

Saliento que este CONSEF tem manifestado o mesmo entendimento, consoante os Acórdãos CJF nº 0289-11/14 de 11/09/2014 e JJF 0328-01/13, de 19/12/2013, onde o autuado e recorrente é o mesmo do presente PAF, cujos documentos estão anexos neste PAF, fls. 120 a 142.

Fica mantida a infração.

A infração 05 decorreu da falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, em vendas com documento fiscal emitido via ECF. O demonstrativo da infração encontra-se nas fls. 51 a 110 do PAF.

O defendente traz argumentos variados, de acordo com o tipo de produto autuado, pelo que passo a analisar de per si.

Quanto aos compostos lácteos os quais o autuado considerou como leite em pó, e nesse caso amparados com a redução de base de cálculo prevista no art. 87, XXI do RICMS/BA, a argumentação da Impugnante, em sua defesa, é a mesma apresentada para a infração 04, como inclusive ela informa no § 2º da folha nº 178.

Assim, pelas mesmas razões e fundamentos anteriormente expostos na infração 04, entendo que tais compostos lácteos não podem ser considerados leite em pó, puros, mas que o leite em pó é um percentual de sua composição. Deve ser mantida a exigência fiscal relativa a tais produtos, mormente quando o dispositivo regulamentar não faz nenhuma referência a qualquer outro composto lácteo, leite modificado, etc.

Quanto aos outros produtos que fazem parte da infração, analiso-os:

a) CONDIMENTOS – a isenção das operações com produtos hortifrutigranjeiros, prevista no art. 14, I, itens 5 e 6, e §§ 5º e 6º do art. 2º, determina que suas saídas internas ou interestaduais não estão sob o alcance da incidência do ICMS, desde que não sejam destinadas para a industrialização, ou seja, que estejam em estado natural, sem que sofra qualquer processo de industrialização.

Cabe, portanto, a análise do conceito de produto industrializado estabelecido pelos §§ 5º e 6º do artigo 2º do RICMS, onde, de forma objetiva, determinam que para efeito do regulamento do ICMS, considera-se produto industrializado aqueles relacionados na tabela de incidência do imposto sobre produtos industrializados, (TIPI), Decreto 4.542 de 26/12/2002.

A tabela do IPI estabelece que esses produtos são considerados industrializados nas seguintes condições: **SECOS, MESMO CORTADOS EM PEDAÇOS OU FATIAS, OU AINDA TRITURADOS OU EM PÓ, MAS SEM QUALQUER OUTRO PREPARO.**

Como se pode constatar, não há dúvida de que se trata de produto industrializado, sofreu um processo de beneficiamento (secagem) e (embalagem), foi aperfeiçoado para o consumo e enquadra-se perfeitamente nas determinações do § 5º, art. 2º II.

Em relação à manjerona e salsa, independentemente de serem classificados como **hortícolas secas**, constam expressamente da lista do IPI, conforme transcrita abaixo:

2. Nas posições 07.09, 07.10, 07.11 e 07.12, a expressão produtos hortícolas compreende também os cogumelos comestíveis, as trufas, azeitonas, alcaparras, abobrinhas, abóboras, berinjelas, o milho doce (*Zea mays var. saccarata*), os pimentões e pimentas (pimentos*) dos gêneros *Capsicum* ou *Pimenta*, os funchos e as plantas hortícolas, como a **salsa**, o cerefólio, estragão, agrião e a **manjerona de cultura** (*Majorana hortensis* ou *Origanum majorana*). (grifo nosso)

Ainda em relação aos hortifrutigranjeiros, os demais produtos como orégano e folha de louro, são classificados na condição de industrializados quando passam pelo processo de seleção, secagem (desidratação), acondicionamento e embalagem, sendo enquadrados na tabela do IPI conforme posição 07.12.

Também a folha de louro e as demais especiarias constam da posição 09.10 da tabela do IPI.

Mediante análise e demonstração da legislação vigente, não há como negar que os produtos em análise são industrializados, por isso, devem ser mantidos na autuação.

b) PRODUTO ERVILHA - Tenta a impugnante fazer crer que o produto ervilha está classificado como não tributado na tabela do IPI, o que não é verdade. Verifiquem Ilustres Conselheiros, que a ervilha tem como nome técnico *Pisum sativum*, demonstrado pela Impugnante à folha 188 da defesa apresentada. Ocorre que para o produto ser enquadrado no § 6º do artigo segundo, considerado não tributado na tabela do IPI, há de estar identificado com a nomenclatura (NT), essa condição tem que ser plenamente satisfeita, observem que na tabela do IPI, qua transcreve, o produto Ervilhas (*Pisum sativum*) não está classificado como não tributado (NT), a ervilha para semeadura sim, e as outras espécies de ervilhas também, vejam que o legislador grifou a espécie de ervilha e denominou o nome técnico para que não pairasse nenhuma dúvida.

A ervilha nessa condição passou por um processo de industrialização dito beneficiamento, com as seguintes fases: Secagem (desidratação), partilha, acondicionamento e embalagem para venda, enquadrando-se perfeitamente no § 5º do art. 2º. Nesse caso deve ser mantida na infração.

a) VINAGRE – Efetivamente o produto vinagre tem sua base de cálculo reduzida, consoante art. 87, XXXI, mas o produto Agrin não é vinagre. Explana que o fabricante não classifica Agrin como vinagre, e faz questão de frisar que a linha vinagre Maratá é composta por vinagre de álcool Maratá, Vinagre de maçã Maratá e Vinagre de vinho tinto Maratá. Nesse sentido pode ser constatada a definição dada pelo Ministério da Agricultura, através da IN nº 36, de 14/10/99, que define o que é Agrin e o que é vinagre. Mantido na infração.

b) BOMBA INSETICIDA – O produto Bomba Inseticida Guarany 370 ml não tem redução da base de

cálculo. O Convênio ICMS 52/91 que concede redução de base de cálculo não se aplica, posto que somente relativo às operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais. A referida bomba inseticida é um equipamento doméstico, para aplicação de inseticidas.

QUANTO AOS PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA:

c) **LEITE LÍQUIDO DANONINHO** – Não é um iogurte. Trata-se de uma bebida láctea, posto que sua composição e denominação não deixam dúvidas quanto a isso.

d) **BALDE E PORTA ESCOVA** - Há um equívoco por parte da impugnante em querer enquadrar no Protocolo 104/09, que trata de materiais de construção. O item 12 do anexo único do Protocolo refere-se a artefatos de higiene/toucador de plástico, NCM 3924. Essa foi a NCM utilizada pela impugnante para classificação do produto, equivocadamente, pois balde de plástico não é artefato de higiene, tampouco toucador.

e) **PRODUTO P.C. PORTA ESCOVA DENTE BONI** – Também não está incluído no item 12 do anexo único do Protocolo 104/09. Nada tem a ver com acessórios de banheiro nem se enquadra no conceito de toucador.

f) **PIRULITO MASTIGÁVEL E PASTILHA** – Não guardam nenhuma relação com os produtos descritos no art. 353, II, 8.5 do RICMS/BA.

Desse modo, como os produtos autuados não encontram ressonância no argumento de que não seriam tributáveis, ou pelo menos em sua integralidade, julgo procedente a infração. Outrossim, por se tratar de benefício fiscal, a legislação deve ser interpretada de forma restritiva, consoante o art. 111 do CTN – Código Tributário Nacional.

Quanto ao direito ao crédito fiscal, não há dúvida de que o princípio da não - cumulatividade assim dispõe, contudo, não há como efetivar a compensação dos créditos no processo de autuação fiscal, estando o direito garantido à impugnante quando do pagamento do crédito ora reclamado, podendo compensá-lo em sua escrita fiscal.

Quanto ao reclamo da multa aplicada a atividade fiscalizadora é plenamente vinculada à legislação vigente. Ademais, a multa aplicada está em consonância com a disposição contida na Lei nº 7.014/96, e não cabe a este órgão julgador a declaração de constitucionalidade, bem como a negativa de aplicação de ato normativo, a teor do art. 167, I, III do RPAF/BA.

No que diz respeito à utilização da taxa Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), para atualizar o valor do débito, está em conformidade com o determinado no art. 102, § 2º, II da Lei nº 3.956/81, repetido no art. 138-B, II do RICMS/BA.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auro de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Inconformado com o Julgamento proferido pela Primeira Instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 321 a 263), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, repisando alguns dos argumentos apresentados na sua Defesa, anteriormente apresentada, e refazendo os pedidos já postulados.

Após uma síntese das infrações, das razões recursais, do acórdão guerreado, passa a elencar os argumentos que entende pertinentes ao deslinde do feito, no mesmo teor já colocados anteriormente. Desta feita, colaciono o relatório do julgado de primeira instância.

No mérito, aduz a improcedência de parte do lançamento de ofício. Reconhece a procedência das infrações 1 e 2.

Quanto à infração 3, impugna o valor apurado do imposto de R\$ 869,51, para a mercadoria arroz, pois o valor correto do produto é de R\$ 726,12. Diferente do entendimento do autuante, a subseção IV, art. 78-A do RICMS/97, trata da redução de base de cálculo em 100%, nas operações com produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais, no qual se enquadra o produto arroz para consumo animal. Por essas razões pede a exclusão do levantamento fiscal, considerando que, o mesmo tem a base de cálculo reduzida em 100%, de acordo com a legislação interna.

Quanto ao produto ERVILHA, apesar de não constar da descrição do Auro de Infração, na planilha que serve de base para o levantamento fiscal, consta no montante de R\$8,94, mas não se trata de produto industrializado, conforme disciplina o art. 2º § 6º do RICMS/97. Goza da isenção do ICMS, nos termos do art. 14, I do RICMS/BA.

Na infração 4, salienta que o produto leite em pó tem base de cálculo reduzida em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%, nos termos do art. 87, XXI do RICMS/BA, como escrito no NF nº 089.889 de 24/11/2008. Afirma que o composto lácteo é um leite parcialmente desnatado, que contém em sua composição química a presença de Lactose, minerais, vitaminas, etc., próprio para consumo humano e mais enriquecido nutricionalmente. Ademais, as informações nutricionais dos produtos NESTLÉ MOLICO (AC FIBRAS); LEITE EM PÓ MOLICO (Total Cálcio); LEITE NINHO FASE 3§ (compostos lácteos, leite parcialmente desnatado em pó); NESTLÉ IDEAL (compostos lácteos Ideal: Leite em Pó Integral) podem ser constatados nas embalagens dos produtos.

Anexa às embalagens dos referidos produtos da fabricante Nestlé, com a respectiva descrição do ingrediente, a fim de se concluir que o composto lácteo deve ser beneficiado com a redução de base de cálculo do imposto.

Traz Decisão da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão CJF nº 0289-13/13, que acolheu a improcedência da autuação, em caso semelhante, relativo ao Leite em Pó NAN Pro, Leite em Pó Nestogeno 1º e 2º semestres, Leite em Pó Nestlé Modificado Ideal e Leite em Pó Molico Actifibras.

Requer que seja anulado o lançamento de ofício, declarando a redução de base de cálculo para Leite em Pó – Composto Lácteo, a teor do art. 87, XXI, do RICMS/BA.

Na infração 5, aduz que o produto leite em pó tem base de cálculo reduzida em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%, nos termos do art. 87, XXI do ICMS/BA. Assim, **Os produtos abaixo descritos são classificados como LEITE EM PÓ (COMPOSTOS LÁCTEOS) e como tal, deve ter a base de cálculo reduzida de modo que a carga tributária corresponda a 7% (sete por cento), na forma prevista no art. 87, XXI, do RICMS/1997:**

LEITE PO ITAMBE MODIFICADO PRECioso 1x1 200G	LEITE PO NESTOGENO 1 SEMESTRE 1x1 800G
LEITE PO MOLICO ACTIFIBRAS 4851 1x1 300G	LEITE PO NESTOGENO 1 SEMESTRE 1x12 400G
LEITE PO MOLICO ACTIFIBRAS 4851 1x24 300G	LEITE PO NESTOGENO 1 SEMESTRE 1x6 800G
LEITE PO NAN 1 PRO 0846 1x1 400G	LEITE PO NESTOGENO 2 SEMESTRE 1x1 400G
LEITE PO NAN 1 PRO 0846 1x12 400G	LEITE PO NESTOGENO 2 SEMESTRE 1x1 800G
LEITE PO NAN 1 PRO 1x1 800G	LEITE PO NESTOGENO 2 SEMESTRE 1x12 400G
LEITE PO NAN 2 PRO 9798 1x1 400G	LEITE PO NESTOGENO 2 SEMESTRE 1x6 800G
LEITE PO NAN 2 PRO 9798 1x12 400G	LEITE PO NINHO CRESC. 3+ 1x1 400G
LEITE PO NESTLE MOD IDEAL 2824 1x1 200G	LEITE PO NINHO CRESC. 3+ 1x24 400G
LEITE PO NESTLE MOD IDEAL 2824 1x50 200G	LEITE PO NINHO CRESC. C. PREBIO 1x1 400G
LEITE PO NESTOGENO 1 SEMESTRE 1x1 400G	LEITE PO NINHO CRESC. C. PREBIO 1x24 400G

Traz os mesmos argumentos já expendidos na infração anterior, e anexa ao PAF embalagens dos referidos produtos, com a respectiva descrição dos ingredientes. Pontua que as Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, têm divergido no sentido de definir a melhor interpretação no que concerne à redução de base de cálculo do produto. Salienta que no julgamento do PAF nº 206911.00005/12-9, sobre a matéria, as razões do autuado foram acolhidas pelo digno relator, contudo, voto vencido pela turma, posto que a maioria não reconheceu o benefício fiscal da redução de base de cálculo para o Leite em Pó modificado, pelo que transcreve parte do Recurso Voluntário. Salienta que o Ilustre Relator subsidiou o seu voto com base em julgamento de caso semelhante ocorrido na 3ª Câmara de Julgamento Fiscal – Acórdão de nº CJF 0289-13/13, cujos fundamentos, adotou com razões de defesa.

Requer a anulação do lançamento de ofício, declarando a redução de base de cálculo para o produto **Leite em Pó – COMPOSTO LÁCTEO**, a teor do art. 87, XXI, do ICMS/BA.

Quanto aos condimentos, reitera que os produtos constantes nas tabelas abaixo reproduzidas são CONDIMENTOS PRONTOS, temperos naturais indispensáveis ao preparo de alimentos, previstos no Art. 14, Inciso I, Item 16; art. 14, Inciso I, Item 5 e Art. 14, Inciso I; Art. 2, § 6, do RICMS/BA, em consequência gozam do benefício de ISENÇÃO do ICMS:

• R\$ 798,96 (Art. 14, Inciso I, Item 16)
CONDIM.ERVA DOCE KITANO 15415 1x1 8G
CONDIM.ERVA DOCE KITANO 15424 1x1 40G
CONDIM.SALSA DESIDRATADA KITANO 1x1 8G

• R\$ 1.147,72 (Art. 14, Inciso I, Item 5)
CONDIM. FOLHA LOURO KITANO 15433 12x10 4G
CONDIM. FOLHA LOURO KITANO 15433 1x1 4G
CONDIM. FOLHA LOURO KITANO 15433 1x10 4G
CONDIM. FOLHA LOURO KIVITA 1x1 10G
CONDIM. FOLHA LOURO KIVITA 1x24 10G
• R\$ 2.713,90 (Art. 14, Inciso I; Art. 2, § 6)
CONDIM. MANJERONA KIVITA 1x1 12G
CONDIM. OREGANO KITANO 15406 1x1 10G
CONDIM. OREGANO KITANO 15406 1x24 10G
CONDIM. OREGANO KITANO 15417 1x1 3G
CONDIM. OREGANO KITANO 15417 1x10 3G
CONDIM. OREGANO KIVITA 1x1 12G
ERVILHA CAMIL T.1 1x1 500G
ERVILHA DULAR PARTIDA 1x1 500G
ERVILHA PART.YOKI 336 1x1 500G
ERVILHA PART.YOKI 336 1x1 500G
OREGANO KISABOR 1x1 200G
OREGANO KISABOR 1x12 200G

Salienta que o produto ERVILHA não é considerado industrializado, conforme disciplina o art. 2º, §6º, do RICMS/1997.

07.13	Legumes de vagem, secos, em grão, mesmo pelados ou partidos.	
0713.10	-Ervilhas (<i>Pisum sativum</i>)	
0713.10.10	Para semeadura	NT
0713.10.90	Outras	NT

No mais, alerta que no levantamento fiscal o imposto foi apurado à alíquota de 17%, sem, contudo, conceder o crédito de imposto que, é um direito constitucional do contribuinte.

Não obstante, a não concessão da ISENÇÃO de Imposto, na forma como preconiza o disposto nos dispositivos regulamentares da legislação interna, os produtos foram tributados pelo regime normal de apuração e sem o creditamento do imposto, como se depreende da planilha de produtos elaborada pelo preposto fiscal e que serviu para a apuração do imposto. Assim, requer o autuado que os produtos sejam considerados ISENTOS de tributação do ICMS e, na hipótese remota de o entendimento for diverso, que a menos seja concedido o crédito do imposto como medida de respeito ao princípio da não cumulatividade.

Ressalta que o produto VINAGRE tem **base de cálculo reduzida** em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento), nos termos do art. 87, XXXI, do ICMS/BA. São eles:

AGRIN CASTELO BRANCO 1x1 750ML
AGRIN MARATÁ BCO 1x1 500ML
AGRIN MARATÁ TTO 1x1 750ML
AGRIN MARATÁ TTO 1x12 500ML
AGRIN MARATÁ TTO 1x12 750ML

No caso, de bomba inseticida, a base de cálculo do produto é reduzida de acordo com o art. 77, do RICMS/BA, de forma que a carga tributária seja de 8,80%.

R\$ 602,97 (Art. 77, Inciso I, do RICMS/BA)
BZ.BOMBA INSET.GUARANY 370ML 32021 1x1 1UND

O produto, arroz para cães, objeto do levantamento fiscal se destina ao consumo animal na forma prevista no art. 78-A do RICMS/BA. Diferente do entendimento do autuante, a SUBSEÇÃO IV, **Art. 78-A do RICMS/1997**, trata da **redução de base de cálculo em 100% (cem por cento)** nas operações com **produtos agropecuários e produtos extractivos animais e vegetais**, no qual se enquadra o produto ARROZ para consumo animal.

Por essas razões o produto deve ser excluído do levantamento fiscal, considerando que, o mesmo tem a base de cálculo reduzida em 100% de acordo com a legislação interna. Na remota hipótese

de não ser considerada a isenção de imposto que, a menos se conceda o crédito de imposto.

Aponta que os produtos sujeitos ao regime da substituição tributária têm a fase de tributação encerrada, como dispõe o art. 353 do RICMS. O produto **Leite Liq. Danoninho p/ Beber é um iogurte**, listado no art. 353, II 3.3, do RICMS/BA - iogurtes - NCM 0403.10.00.

Os produtos Balde e Porta Escova estão enquadrados no regime da substituição tributária, art. 353, II, item 40.1, do RICMS/BA, por tal motivo devem ser excluídos do levantamento fiscal o imposto apurado de R\$ 1.475,15.

Os produtos **Pirulito Mastigável e Pastilha** estão listados no art. 353, II, 8.5, do RICMS/BA, são comercializados na forma pronto para consumo, por conseguinte, estão enquadrados no regime da substituição tributária.

No caso, os produtos estão enquadrados no regime da substituição tributária e como tal, tem a fase de tributação encerrada, não cabendo à exigência de diferença de imposto.

Na hipótese de se mantida a imposição fiscal, requer o crédito do imposto de acordo com o valor das entradas dos produtos no estabelecimento do autuado.

A seguir admite a procedência do levantamento fiscal dos produtos que descreve nas fls. 194 a 195 da defesa, tais como mistura para bolo, alpiste, painço, requeijão, dentre outros, e por tal motivo fará o recolhimento do imposto no valor de R\$ 27.408,10.

Discorre sobre o princípio da não - cumulatividade, traz lições doutrinárias. Reclama da multa aplicada por considerá-la exorbitante. Também insurge-se quanto a aplicação de juros com base na taxa SELIC. Ademais, a aplicação da SELIC como taxa de juros, como já era de se esperar, tal como aconteceu com a TRD, tem sofrido fortes revezes no Judiciário, pela sua óbvia inconstitucionalidade e pela sua inaplicabilidade para fins tributários, culminando com a Decisão de sua argüição pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no RESP n.º 215.881/PR (DJU 19/06/2000).

Afinal pede seja declarada a nulidade do lançamento, e em sendo ultrapassada a preliminar de nulidade, seja julgado improcedente o Auto de Infração em discussão, bem como a homologação dos valores pagos a título de ICMS. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a juntada de novos documentos.

Em termos, os autos foram remetidos a PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fls. 397 a 400, a ilustre Procuradora Maria José Coelho Lins Sento-Sé, após breve dos fatos, diz que considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão.

Fala que as questões de inconstitucionalidade deverão ser rechaçadas e que o princípio do não-confisco não atinge as multas. Aponta que as multas estão contempladas no artigo 42 da Lei nº 7014/96 e que a adoção da Taxa Selic tem respaldo no artigo 51 da Lei nº 7014/96 e 102 do COTEB. Afiança que as imputações são legítimas e estão de acordo com o artigo 39 do RPAF e que foram preservados todos os princípios do processo administrativo tributário.

Quanto a argumentação de que o acórdão é omisso, diz que tal assertiva carece de fundamento, eis que a Decisão afasta a redução da base de cálculo para arroz destinado para cães, por força do art. 78-A do RICMS/BA.

Assegura também que processo de industrialização empregado no produto ervilha não permite a concessão de isenção, por força do inciso I do art. 14.

Adiante, diz que a pretensão da aplicação da redução da base de cálculo prevista no inciso XXI do artigo 87 do RICMS/97 carece de respaldo leal, pois a interpretação da isenção deve ser restritiva e não ampliativa, conforme o art. 11 do CTN.

Pontua que não existe dúvida quanto ao direito de aproveitamento do crédito fiscal com fundamento no princípio da não-cumulatividade, mas que tal compensação só poderá se efetivar,

na escrita fiscal, por ocasião do pagamento do crédito ora exigido.

Fala que, tendo em vista o artigo 13 do RPAF, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Nesta senda, diz que o recorrente não logra êxito em colacionar aos autos elementos probatórios capazes de alterar ou modificar o lançamento de ofício.

Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO (Vencido quanto às infrações 4 e 5)

Temos sob demanda Recurso Voluntário interposto em face a Decisão da 5ª JJF que julgou Procedente o Auro de Infração em epígrafe. Lançado pelo suposto cometimento de 5 infrações, das quais, somente as infrações 3, 4 e 5 são objeto de exame.

Ab initio, ressalto que não foram suscitadas questões de nulidade. Mesmo assim, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos.

Compulsando os autos, percebo que as imputações foram lançadas de forma clara, as bases de cálculo restam demonstradas e foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão. Também concluo que estão respeitados neste procedimento administrativo fiscal todos os direitos e garantias do Contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo.

Tecidas essas considerações prefaciais, caminho ao exame do mérito.

Na infração 3 está sendo cobrada pela falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

A fiscalização aponta que o autuado efetuou vendas de mercadorias com NCM 10063029 referente a “arroz destinado ao consumo animal” (arroz para cachorro), sem a devida tributação do ICMS.

O Sujeito Passivo alega que não há qualquer discriminação ou condição na norma isentiva que embase o lançamento. Neste ponto, faz-se necessário a transcrição do artigo 78-A do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, verbo ad verbum:

Art. 78-A. É reduzida em 100% (cem por cento) a base de cálculo das operações internas com arroz e feijão.

Pois bem. Diante da norma posta, vejo que merece guarida a tese recursal de que não há discriminação na norma isentiva quanto ao consumidor final, uma vez que, a isenção está relacionada com o próprio produto.

Conforme demonstrado pelo Contribuinte, as características do cereal nos produtos de consumo humano e no produto de consumo animal são idênticas e, nestes termos, não há como distinguir aquilo que a lei não distingue.

Quanto ao produto ervilha, a tese do Contribuinte é que não é considerado produto industrializado, conforme o artigo 2º, §6º do RICM/BA-97, gozando assim da isenção nos termos do artigo 14, I do mesmo diploma legal, abaixo colacionado:

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

I - nas saídas internas e interestaduais efetuadas por quaisquer estabelecimentos, exceto se destinados a industrialização, dos seguintes produtos hortícolas e frutícolas em estado natural, resfriados ou congelados (Conv. ICM 44/75 e Convs. ICMS 94/05): (grifos nossos)

Não me coaduno com essa tese, pois, os produtos comercializados pela empresa são sim industrializados, já que não são vendidos *in natura*, resfriados ou congelados, mas embalados, por marcas famosas, como a Yoki e Dular.

Cabe repetir que a norma de isenção somente contempla os produtos vendidos *in natura*, excluindo os produtos industrializados, que foram aqueles lançados na presente exação.

Portanto, a infração 3 é Parcialmente Procedente, para que sejam excluídas as operações com arroz, restando subsistente o valor de R\$ 144,23, referentes às demais mercadorias lançadas (alpiste, ervilha, painço e caixa de ferramentas).

No que tange a infração 4, o Sujeito Passivo alega que os compostos lácteos vendidos são leite em pó integral ou parcialmente desnatado e, portanto, devem usufruir da redução da base de cálculo em 58,825% previstos no artigo 87, XXI, do RICMS/BA-97, vigente a época do fato gerador.

Assim vejamos.

Percebo que a controvérsia reside na interpretação que se deve conferir ao quanto disposto no inciso XXI do artigo 87 do RICMS/BA que prevê a redução da base de cálculo nas operações internas com leite em pó, vale dizer: se tal dispositivo legal é ou não aplicável aos compostos lácteos em pó – Leite em pó modificado – como é o caso NESTLÉ MOLICO (AC FIBRAS); LEITE EM PÓ MOLICO (Total Cálcio); LEITE NINHO CRESCIMENTO; LEITE NINHO FASE 3§ (compostos lácteos, leite parcialmente desnatado em pó); NESTLÉ IDEAL (compostos lácteos Ideal: Leite em Pó Integral); LEITE EM PÓ NESTOGENO.

No entendimento da fiscalização, ratificado pelo órgão julgador de primeira instância, os referidos compostos lácteos não são espécies de “leite em pó”, razão pela qual não é possível aplicar a norma do artigo 87, XXI de forma extensiva a tais produtos em vista do que dispõe o artigo 111 do Código Tributário Nacional – CTN.

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).

Além disto, ainda restou consignado pelo voto condutor do acórdão recorrido que somente leite em pó puro poderia ser abrangido pela isenção.

No meu sentir, não me parece esta a mais adequada interpretação para o caso dos autos. Considerando que a matéria em debate já foi objeto de análise por parte da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal – Acórdão de nº CJF 0289-13/13 – em processo análogo ao presente, permito-me subsidiar a conclusão a que chegarei tomando por base os mesmos fundamentos constantes do voto divergente da lavra do Conselheiro Leonardo Baruch Miranda de Souza proferido naquela assentada, com os quais me alinho integralmente:

“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 nº 28/2007 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 suscetível de benefício tributário, a exemplo do art. 14, inciso XII, abaixo transscrito:

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 Douta 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 extraír 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 ressalvar 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, e 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 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 regulamente 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.

Constatou 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.”

Resta claro que o sentido da norma tem um alcance que alberga todos os produtos que tem como base o leite em pó, mesmo aqueles nos quais são adicionados novos nutrientes ou complementos para enriquecer o alimento.

Assim, considero a infração 4 totalmente insubsistente.

Quanto à infração 5, o Recorrente argui vários argumentos, conforme o produto, para tentar elidir a suposta falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, em vendas com documento fiscal emitido via ECF.

Em relação ao leite em pó e compostos lácteos, foram utilizados os mesmos argumentos esposados na infração 4, motivo pelo qual igualmente os acolho nesta infração.

Já os demais produtos, como condimentos, (erva doce, folha de louro, manjerona, orégano), entendo acertada a Decisão de piso ao considerar fora da norma isentiva do artigo 14, por serem produtos industrializados, já que foram secados e embalados para comercialização.

Da mesma forma, considero acertado o julgamento de base quanto aos produtos agrin e bombas inseticidas, nos exatos moldes explicitados na Decisão ora revista, pois o primeiro realmente não é vinagre, pois a composição é substancialmente diferente e no segundo caso, as bombas devem ser consideradas equipamentos industriais e/ou implementos agrícolas para serem contempladas no Convênio ICMS 52/91.

Em relação ao pirulito mastigável, a substituição era prevista até 2007, enquanto vigorava o item 8.4 do artigo 353. Após essa data, somente aqueles pirulitos feitos de chocolate é que eram passíveis de substituição, por força do item 8.5 do mesmo artigo.

Já quanto aos outros produtos sujeitos a substituição tributária, percebo que deve ser excluído o leite líquido Danoninho, por se tratar de um tipo de iogurte, eis que a sua NCM está contemplada no artigo 353, II, item 3.3.

Já os baldes de porta escova e de 12 litros não estão na substituição tributária, seja porque não são destinados a construção, como prevê o Protocolo ICMS 104/09.

Desse modo, julgo a infração 5, parcialmente insubsistente, para excluir os compostos lácteos e o leite líquido Danoninho, por entender que estavam na substituição tributária na época dos fatos.

Por fim, passo a discorrer sobre a multa de mora e os juros de mora com cobrança com base na SELIC.

A multa de mora tem a função de induzir e ao mesmo tempo advertir o sujeito passivo a cumprir a obrigação principal na data certa e de modo certo. Assim, incidirá multa moratória quando o recolhimento da obrigação for feita fora do prazo de vencimento ou parcial. Os juros de mora se vinculam ao não cumprimento da obrigação de pagar, no tempo certo, dívida de valor pecuniário. A taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Taxa Selic de juros vem

sendo aplicada a fim de reparar o efeito do não pagamento do tributo.

Multa de mora e juros de mora são, portanto, acréscimos legais incidentes sobre o valor do tributo quando a obrigação principal não foi cumprida dentro do prazo estabelecido na legislação, existindo mesmo certa confusão entre os dois institutos.

Nesse sentido, com a maestria de sempre, resume o Professor Sacha Calmon, estabelecendo clara distinção entre os itens do chamado acréscimo moratório (Teoria e prática das multas tributárias. Rio de Janeiro: Forense, 2ª edição, 1993, pagina 72) ao ensinar que "em direito tributário é o juro que recompõe o patrimônio estatal lesado pelo tributo não recebido a tempo. A multa é para punir, assim como a correção monetária é para garantir, atualizando-o, o poder de compra da moeda."

Diante de tais pressupostos, constato que os débitos do imposto para com o Estado da Bahia, não recolhidos nos prazos previstos no Regulamento de ICMS, ficarão sujeitos aos acréscimos moratórios (multa de mora + juros de mora), conforme definidos nos artigos 138-B e 139 do RICMS-97/BA (redação dada pela Lei nº 7.753/00), calculados da forma a seguir anunciada.

Art. 138-B. Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios (Lei nº 7753/00):

I - sobre os débitos denunciados espontaneamente, incidirão apenas acréscimos moratórios equivalentes 0,11% (onze centésimos por cento) ao dia, limitados a 10% (dez por cento), mais a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado;

II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

Parágrafo único. A partir de 1º de janeiro de 2006, também incidirão acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de obrigação tributária acessória, na forma prevista no inciso II deste artigo.

Art. 139. Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente:

I - na data do recolhimento;

II - na data do depósito integral do débito tributário em conta bancária que assegure atualização monetária;

III - na data de sua inscrição em Dívida Ativa.

Quanto ao caráter confiscatório das multas aplicadas, por mais que entenda que em certos casos ela seja elevada, vejo que se trata de penalidade aplicada devido a previsão legal e adequada aos ilícitos atribuídos ao Sujeito Passivo, não competindo a este Conselho de Fazenda perquirir acerca de sua constitucionalidade nos termos do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Pelo todo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recuso Voluntário, para julgar Parcialmente Procedentes as infrações 3 e 5 e totalmente Improcedente a infração 4.

VOTO VENCEDOR (Infrações 4 e 5)

Em que pese a boa fundamentação expendida pelo n.Relator, divirjo do seu posicionamento no que se refere ao julgamento das infrações 4 e 5.

No que se refere à infração 4, o entendimento prevalente nas decisões emanadas por este Conselho de Fazenda Estadual é de que os compostos lácteos não são leite em pó, a exemplo das decisões contidas nos Acórdãos CJF 0142-11/14, CJF 0147-11/14, CJF 0168-11/14, CJF 0289-11/14 e CJF 0313-11/14.

O processo de produção de leite em pó é feito a partir da secagem do leite comum (líquido) e separado em diferentes fases: flocos, granulado e pulverizado, apresentando teores de gordura original do leite natural, sendo envasado com adicionamento do gás nitrogênio para impedir a

oxidação da gordura. E que o aspecto legal é definido no Decreto nº 30.691/02, 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.

E ainda que, a designação do produto é indicada no item 2.3 do Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade dos Produtos Lácteos, aprovado pela Portaria nº 146, de 7/03/96 do Ministério da Agricultura, designando “leite em pó”, “leite em pó parcialmente desnatado” ou “leite em pó desnatado”, acrescentado da denominação “instantâneo” se o produto apresentar tal característica.

Já o “composto lácteo” é indicado no item 2.11 da Instrução Normativa nº 28 de 12/06/07, como:

Composto Lácteo: é o produto em pó resultante da mistura do leite (1) e produto(s) ou substancia(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”.

Pelo exposto, me coaduno com a Decisão por maioria pelo entendimento contido no Acórdão CJF 0289-13/13, de que o composto lácteo “é uma mistura de ingredientes, inclusive leite em pequena proporção, com outros, inclusive gordura, açucares, 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”.

Ressalte-se que o Acórdão CJF 0289-11/14 trata de autuação da mesma empresa na qual foi fundamentado que o “composto lácteo” possui composição de ingredientes diferentes do “leite em pó”, que é o produto contemplado com redução de base de cálculo previsto no art. 87, XXI do RICMS/97, de forma que a carga tributária equivalha a 7%.

E ainda, que a administração tributária estadual inseriu o composto lácteo como produto contemplado com redução da base de cálculo de modo que a carga tributária equivalente corresponda a 7%, a partir de 17/06/12 mediante alteração da redação contida no art. 268, XXV do Decreto nº 13.780/12, por meio do Decreto nº 16.151/12.

Como os fatos geradores objeto desta autuação são anteriores a alteração da norma, o produto composto lácteo era tributado pela alíquota de 17% e correta a Decisão da primeira instância.

Portanto, fica mantida a Procedência da infração 4.

No tocante à infração 5, acompanho o posicionamento do i.Relator quanto aos produtos agrin e bombas inseticidas.

Em relação ao leite em pó e compostos lácteos, tendo sido utilizados os mesmos argumentos expendidos na infração 4, ficam rejeitados pelos mesmos fundamentos apresentados com relação aquela infração.

No tocante ao produto leite líquido Danoninho, da mesma forma que apreciado anteriormente, não se trata de iogurte e sim de uma “bebida láctea”, dado a sua composição e denominação, conforme apreciou a Decisão ora recorrida. Portanto, tributado de forma normal.

Com relação aos produtos pirulito mastigável e pastilha, observo que item 8.3, do inciso II do art. 353 foi revogado pelo Decreto nº 11289, com efeitos a partir de 01/01/09, cuja redação originária relacionava “bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e dropes - NCM 1704.90.10,

1704.90.20 e 1806.90.00" e o item 8.4, também foi revogado pelo mesmo Decreto que indicava "pirulitos - NCM 1704.90.90".

Já a redação atual do item 8.5, do inciso II do art. 353 promovido pelo Dec. 11425, com efeitos a partir de 01/02/09 relaciona "*chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de ovo de páscoa, bombons ou outras preparações de confeitoria, recheados ou não, desde que prontas para o consumo* - NCM 1704.90.10, 1806.31.10, 1806.31.20, 1806.32.10, 1806.32.20 e 1806.90.00".

Assim sendo, concluo que está correta a interpretação dada pela Decisão ora recorrida de que os produtos "PIRULITO MASTIGÁVEL E PASTILHA – Não guardam nenhuma relação com os produtos descritos no art. 353, II, 8.5 do RICMS/BA". Portanto deve ser mantida a exigência fiscal.

Por tudo que foi exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recuso Voluntário, apenas com a reforma da Decisão quanto a infração 3, de procedente para procedente em parte com redução do débito de R\$869,51 para R\$144,23, mantendo a procedência total das infrações 4 e 5.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto às infrações 4 e 5, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 217359.0007/14-1, lavrado contra **ATACADÃO S.A. [ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.]** (O ATACADÃO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$100.866,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas "e" e "a" e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infrações 4 e 5) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infrações 4 e 5) – Conselheiros (as): Rodrigo Lauande Pimentel, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infrações 4 e 5)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - VOTO VENCEDOR
(Infrações 4 e 5)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS