

PROCESSO - A. I. Nº 269197.0003/14-8
RECORRENTE - NESTLÉ BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0112-05/15
ORIGEM - IFEP - DAT/SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21/12/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0408-12/15

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOR. O legislador acrescentou composto lácteo em pó por intermédio da Alteração nº 15 do RICMS-BA/2012 porque tal produto é diferente de leite em pó, caso contrário não seria necessária qualquer alteração. Portanto, são mercadorias diferentes, e o que a legislação desigualava não pode ser igualado pelo intérprete, muito menos pelo julgador. 2. DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO CONSUMO. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Indeferido o pleito de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos processuais de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão 5ª JJF nº 0112-05/15, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafoado, lavrado no dia 03/06/2014 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$16.330.664,40, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 01 – Recolhimento a menor, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Segundo os autuantes, o contribuinte teria promovido operações de saída dos produtos IDEAL LEPO SACHEG 50x200g BT (código 412824) e NINHO 1 + PBIO fases Lepo Sac 12 x 800g BR (código 12187789), denominados IDEAL e NINHO FASES, com utilização indevida da redução de base de cálculo prevista no art. 87, inciso XXI do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/1997, e art. 268, inc. XXV do Decreto 13.780/2012. O pagamento a menor decorre do fato de tais produtos não serem tecnicamente leite em pó, o que restou decidido no Acórdão CJF 0289-13/13. Nesta autuação, não foram consideradas as notas das operações de saída do AI nº 207351.0402/13-1. R\$16.326.380,51 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 02 – Falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento. R\$4.283,89 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 11/06/2015 e decidiu pela Procedência por unanimidade (fls. 310 a 316), nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO

Inicialmente, devo apreciar o pedido de diligência para que fossem verificados e comprovados os pagamentos do ICMS lançado na infração 2. Neste caso, observo que o impugnante não apresentou qualquer prova de erro quanto ao lançamento efetuado. Vejamos a seguir o que diz o RPAF acerca do pedido de diligência:

Art. 145. O interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade.

Parágrafo único. Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço.

Assim, constato que pedido não atende aos requisitos legais, visto a falta de fundamentação da sua necessidade, baseada apenas em negativa do cometimento da infração e indefiro o pleito. Passo a seguir à análise de mérito.

A primeira infração decorre segundo a descrição dos fatos, do descumprimento do termo de acordo que permitiu a redução da base de cálculo do leite, por conta de que os compostos lácteos não podem ser confundidos como tal, mas por derivados laticínios, visto alterar a sua composição com a mistura de ingredientes como vitaminas, etc. Há que se atender aqui ao que dispõe o CTN quanto à interpretação literal da legislação quando se trata de isenções ou benefícios fiscais:

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.

Evidentemente a redução de base de cálculo equivale a uma isenção parcial e se enquadra perfeitamente no comando normativo do art. 111 do CTN, razão pela qual é necessário especial cuidado quando tratamos do assunto, de forma a não estarmos aqui, estendendo benefício fiscal a produtos que o legislador por razões de interesse social, concedeu a um produto, mas não a outro.

O impugnante traz ainda trechos do Acórdão JF nº 0034-03/13 dando interpretação extensiva ao leite em pó, considerando todas as suas alterações de composição, o que com a máxima vênia, discordo, pois mesmo considerando o fato de que o RICMS/2012 alterou o texto legal incluindo os compostos lácteos, isto apenas consolida o entendimento de que “leite é leite” e “composto lácteo é composto lácteo”, não se configurando a mesma coisa, e não há no Direito Tributário retroatividade benigna quanto à dispensa de impostos, mas apenas quanto à penalidade aplicada.

Os benefícios fiscais decorrem de um ato de vontade do legislador por conta da conveniência da administração pública, levando-se em conta os interesses da sociedade, e deve ser fielmente cumprida, sob pena de se permitir a sua completa distorção. Assim, se, por exemplo, a legislação concede um benefício fiscal para “gasolina”, tal benefício não pode ser estendido para, por exemplo, “gasolina aditivada” embora ambas sejam gasolina, e de mesma utilidade, podendo eventualmente a gasolina aditivada ser até mais barata, devido à restrição imposta pelo art. 111 do CTN. Por esta razão, leite em pó não pode ser confundido com o composto lácteo, que acrescenta aditivos ao leite puro. Assim, ainda que o Estado resolva aplicar isenção total sobre determinado produto, o imposto deve ser pago até o início da vigência da lei que o isenta, não podendo ter efeitos retroativos.

O autuante traz em sua informação fiscal, a informação de que o Auto de Infração nr. 207351.0402/13-1 do mesmo impugnante cujo crédito tributário envolvido foi extinto por pagamento, trata de lançamento similar, implicando em reconhecimento da infração e que há julgamentos na segunda instância deste Conselho convalidando o entendimento de que não é possível aplicar o benefício fiscal fora dos parâmetros estabelecidos na legislação. Tal fato foi verificado, comprovando-se verdadeiro. Infração 1 procedente.

Na infração 2, houve apenas a negativa do cometimento da infração e pedido de diligência para apuração da verdade material, sem apresentar qualquer amostragem de erro na cobrança indevida. Nos termos do Art. 140 do RPAF, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Infração 2 procedente.

Quanto questionamento da inconstitucionalidade das multas e efeitos confiscatórios, este Conselho não pode apreciar tal pedido nos termos do art. 167, I do RPAF, e quanto ao pedido cumulativo de redução ou extinção de multas, é possível, mas não nesta JF, pois de acordo com o Art. 159 do supracitado RPAF, poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.

No que se refere ao pedido para que as intimações e notificações sejam encaminhadas aos seus procuradores, nada obsta que o órgão competente ao fazer as intimações remeta os instrumentos próprios para o endereço indicado, porém será igualmente válida a intimação encaminhada para o endereço do contribuinte, conforme art. 108 do RPAF.

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

Com respaldo no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF-BA/1999), a sociedade empresária interpõe Recurso Voluntário às fls. 327 a 344, no qual inicia sintetizando os fatos e sustentando, com base em relatórios do Instituto Nacional de Tecnologia do Ministério da Ciência e Tecnologia (INT), que os itens fiscalizados, constantes da cesta básica e essenciais aos mais carentes (“classes C, D e E”), principalmente do Norte e Nordeste do Brasil, são leite em pó, pelo que fazem jus ao benefício do art. 268, XXV do RICMS-BA/2012 e do Convênio ICMS 128/1994.

A seu ver, a JJF, ao interpretar a legislação de forma literal, não atentou para a jurisprudência do STJ, que transcreve, e para a “*mens legis*”, causando-lhe prejuízo e ignorando o mandamento constitucional da seletividade do imposto, prevista no art. 155, § 2º, III da CF/1988.

Como se sabe, a Nestlé possui diversas marcas de leite em pó, comercializadas no mercado nacional. Após estudos, chegou-se à conclusão da necessidade de criação de marcas de menor custo (IDEAL e NINHO FASES), para que tais bens fossem acessíveis às “*classes sociais mais baixas*”, circunstância facilmente verificada nos preços de varejo e nas composições (enriquecidas com ferro, vitaminas, sais minerais, soro de leite, xarope de milho, óleo vegetal etc.), aprovadas e conferidas pelo MAPA, que por sua vez deve seguir os regramentos contidos no RIISPOA (não detalhou a que se referem tais siglas), que não fazem (os regramentos) quaisquer referências aos compostos lácteos, exatamente por serem a mesma coisa que leite em pó.

A denominação diferenciada do IDEAL e do NINHO FASES é apenas uma forma de albergar o direito do consumidor à transparência, inclusive para que as embalagens contenham informações precisas sobre as diferenças entre o leite em pó denominado composto lácteo e o leite em pó puro, o que não enseja efeitos tributários.

Tal concepção teria sido corroborada pelas novas redações do inciso XXV do art. 268 do RICMS-BA/2012 transcrita, a última, à fl. 338 (Alterações nº 15 e 20 do RICMS-BA/2012), que trazem comandos no sentido de que a base de cálculo nas operações internas com leite em pó e composto lácteo deve ser reduzida de modo que a carga tributária resulte em 7%.

Quanto à infração 02, assegura que não deixou de recolher as diferenças de alíquotas e que requereu diligência na primeira instância para comprovar tal situação.

Em seguida, assinala que o fato de ter reconhecido a Procedência do Auto de Infração nº 207351.0402/13-1 por mera conveniência, o qual contém acusações similares às presentes, ao contrário do que entendeu a JJF, não significa que concorda com as imputações que lhe são dirigidas neste lançamento de ofício.

Reitera o pleito de diligência (para verificar os valores supostamente recolhidos do ICMS - diferença de alíquotas), destaca o caráter confiscatório das multas, pedindo redução ou cancelamento, fornece endereço para intimações e conclui pedindo deferimento.

A Procuradoria do Estado (PGE/PROFIS), no Parecer de fls. 358 a 363, transcreve as redações vigentes à época dos fatos dos artigos 87, XXI do RICMS-BA/1997 e 268, XXV do RICMS-BA/2012, para assinalar que o legislador não incluiu na primeira redação da norma de isenção parcial o produto composto lácteo. Apesar da argumentação do recorrente de que a inserção efetuada por meio da Alteração nº 15 do RICMS-BA/2012 indicaria reconhecimento de que os dois produtos se equiparam, na opinião do i. procurador parecerista, sem sombra de dúvida, denota também que não são considerados coisas idênticas.

Com fulcro no art. 111 do CTN, discorda da tese recursal relativa à infração 1, transcrevendo texto técnico no qual são explicitadas as diferenças entre leite e composto lácteo (fls. 360/361), assim como Instrução Normativa do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA).

Relativamente à segunda infração, entende que o sujeito passivo não apresentou provas.

Por fim, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Redução de base de cálculo é benefício concedido pela Administração Tributária com o objetivo de diminuir a carga fiscal de determinados bens ou segmentos da economia (infração 1). Decorre do modo de calcular o conteúdo pecuniário do dever tributário, determinando forma de pagamento que implica redução do montante devido.

A doutrina moderna alerta para o fato de que, diferentemente do que ocorre na imunidade e na isenção, na redução de base de cálculo verifica-se a ocorrência do fato gerador, o nascimento da

obrigação tributária e a constituição do crédito pelo sujeito ativo (dever de lançar), havendo apenas uma diminuição valorativa do montante a ser recolhido.

Acerca da isenção (parcial ou total) e das suas diferenças em relação à redução de base de cálculo, definição esclarecedora é a do professor Hugo de Brito Machado, que a conceitua (a isenção) como a retirada, por lei, de parcela da hipótese de incidência ou suporte fático da norma de tributação, sendo objeto de tal instituto a fração que a lei retira dos fatos que constituem a hipótese de incidência da regra de tributação.

Ora, se a figura isentiva tem natureza de norma que impede a ocorrência do fato gerador, como ficou claro nos ensinamentos trazidos à baila, a obrigação tributária nem chegará a nascer e, por consequência, o crédito também não. Nesse contexto, como poderíamos excluir algo que sequer chegou a existir? Esta é a principal crítica dos doutrinadores ao conceito clássico de isenção.

Preceitua o artigo 111 do CTN que "*interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenções*". O professor Hugo de Brito Machado ensina que essa disposição "*há de ser entendida no sentido de que as normas reguladoras das matérias ali mencionadas não comportam interpretação ampliativa nem integração por equidade*" (Curso de Direito Tributário, São Paulo: Malheiros Editores, 2001, p. 98).

Apesar da atual distinção entre isenção e redução de base de cálculo, a vedação à interpretação ampliativa e à integração por equidade aplica-se a esta última (redução de base de cálculo), tendo-se em vista que resulta de regra de exceção, como dito, editada pelo legislador que, por razões de interesse público, achou por bem desonerar produtos ou segmentos específicos.

Quando das ocorrências, a legislação que regulava a matéria não trazia a expressão COMPOSTO LÁCTEO EM PÓ. Redação posterior foi dada ao inciso XXV da cabeça do art. 268 do RICMS-BA/2012 pela Alteração nº 15 (Decreto nº 14.681, de 30/07/2013, publicado no Diário Oficial do Estado de 31/07/2013, com vigência entre 01/08/2013 e 31/12/2013).

XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento).

Entretanto, como dito, antes da Alteração nº 15, nas datas dos fatos geradores, vigoravam os comandos abaixo transcritos.

RICMS-BA/1997. 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).

RICMS-BA/2012. Art. 268. É reduzida a base de cálculo: (...) XXV - das operações internas com leite em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento).

Ora, o legislador acrescentou composto lácteo em pó por intermédio da Alteração nº 15 porque tal produto é diferente de leite em pó, caso contrário não seria necessária qualquer alteração. Portanto, são mercadorias diferentes, e o que a legislação desigual não pode ser igualado pelo intérprete, muito menos pelo julgador.

O recorrente não observou o comando do art. 333, II do CPC e não apresentou qualquer prova, ainda que por amostragem, de que recolheu o imposto exigido na segunda imputação. O Estado trouxe aos autos os elementos que demonstram os fatos constitutivos do direito que alega ter, mas o contribuinte cingiu-se às alegações acima relatadas, o que caracteriza a mera negativa do cometimento do ilícito prevista no art. 143 do RPAF-BA/1999.

Art. 333. O ônus da prova incumbe: I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (...).

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Este órgão não tem atribuição legal para declarar inconstitucionalidade (em razão do caráter supostamente confiscatório das multas), muito menos para reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigações principais. O contribuinte pode pedir à Câmara Superior que o

faça, caso observe os requisitos do art. 159 do RPAF-BA/1999, o qual ainda estava em vigor quando da ciência do lançamento de ofício.

Com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF-BA/1999, indefiro o pedido de diligência, pois todos os elementos necessários e suficientes para formar a convicção dos membros desta CJF estão presentes nos autos.

Quanto às intimações, devem ser elaboradas de acordo com os artigos 108 a 110 do precitado Regulamento processual.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Com a devida vênia vou divergir do Nobre Colega relator.

No que diz respeito à exigência capitulada no item 1 do auto de infração, constato 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 IDEAL Lepo Sachet 50x200g BR e IDEAL Leite em Pó Sachet 25x400g BR, dentre outros.

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 de forma extensiva a tais produtos em vista do que dispõe o artigo 111 do Código Tributário Nacional – CTN.

Ainda restou consignado no voto condutor do acórdão recorrido que as informações contidas no Laudo Técnico trazido aos autos conflitam com aquelas constantes do rótulo dos produtos e, porquanto, não têm o condão de modificar disposição expressa da legislação tributária estadual.

Ao meu ver, não me parece ser 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 – Acórdão de n.º CJF 0289-13/13 – em processo análogo ao presente, permito-me subsidiar as conclusões 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:

“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 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 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 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, 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 JF 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 atuado de recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente 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.”

Ademais, não vejo como desprezar as informações constantes do laudo expedido pelo INT carreado aos autos pelo Recorrente, cujas conclusões atestam, de forma clara, que embora acrescido de outros ingredientes, os compostos lácteos possui as mesmas características e funcionalidades do leite pó, sendo produzido, inclusive, a partir de substâncias orgânicas análogas.

Ora, se é certo que a competência para proceder à classificação fiscal das mercadorias é atribuída à Superintendência da Receita Federal do Brasil – SRFB, certo é também que o referido órgão para proceder à referida classificação, busca subsídios, dentre outros documentos e informações, em laudos técnicos expedidos por entidades credenciadas como é o caso do INT. Neste sentido dispõe o § 4º do artigo 4º da Instrução Normativa SRF n.º 740/07, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, *in verbis*:

Art. 4º Sem prejuízo do disposto no art. 3º, no caso de consulta sobre classificação de mercadorias, devem ser fornecidas obrigatoriamente, pelo consulente, as seguintes informações sobre o produto:

.....

§ 4º Também deverão ser apresentados, no caso de classificação de mercadorias, catálogo técnico, bulas, literaturas, fotografias, plantas ou desenhos e laudo técnico, que caracterizem o produto, bem assim outras informações ou esclarecimentos necessários à correta identificação técnica do produto. Grifos meus.

Assim é que, discordando do posicionamento externado pela decisão de base, bem assim do opinativo do nobre representante da PGE/PROFIS, entendo não ser imprópria a assertiva no sentido de que as informações técnicas prestadas pelo INT são irrelevantes para o deslinde do presente caso.

Ademais, é de se observar que não se trata simplesmente de buscar a classificação fiscal dos produtos em questão, uma vez que o benefício fiscal ora em análise não foi concedido a produto classificado em determinada posição na NCM e sim ao gênero Leite em Pó.

No meu entendimento, o que se deve investigar é se o composto lácteo pode ser considerado como uma espécie de leite em pó, hipótese em que as respectivas saídas se subsumirão ao conteúdo da norma que prevê a redução de base de cálculo.

A controvérsia instaurada tem como pano de fundo, porquanto, questão de natureza estritamente técnica, daí porque não se pode prescindir de análise realizada pelos órgãos técnicos competentes.

No presente caso, o laudo técnico confeccionado pelo INT atesta que as adições e substituições tecnológicas que integram o processo fabril do Leite IDEAL – produto objeto da análise técnica –

não lhe retiram a característica essencial inerente ao leite em pó, tudo em conformidade com os termos da Portaria MAPA nº 146/96, confirmando, inclusive, a harmonização das características físico-químicas do produto com a descrição correspondente à posição 0402.10 da NCM, vale dizer: “Leite em pó, grânulos ou outras formas sólidas, com um teor, em peso, de matérias gordas, superior a 1,5%”. Analisemos, pela sua importância, a resposta dada ao quesito de nº 13 constante do mencionado laudo técnico:

13) Considerando a definição Leite em pó, grânulos ou outras formas sólidas, com um teor, em peso, de matérias gordas, superior a 1,5%, podemos afirmar que produto Ideal guarda harmonia com essa descrição?

Resposta: Sim. O produto Ideal guarda harmonia com essa descrição, já que ele é produzido a partir do leite em pó possuindo em sua composição um teor de matéria gorda, de 21,1%.

Diante do exposto, entendo ter restado evidenciado que, em que pese a informação constante do rótulo dos produtos, os compostos lácteos se constituem em espécie do gênero leite em pó, haja vista que os aditivos, coadjuvantes tecnológicos, proteínas, açúcares, gorduras e outras substâncias que integram sua fórmula não lhe retiram a essência, restando mantidas as proporções estabelecidas pela Portaria nº 146/96 do Ministério da Agricultura, conforme atesta o Laudo Técnico expedido pelo INT, carreado aos autos pelo contribuinte.

Em tempo, também divirjo do Nobre Colega Relator, tão somente quanto à sua fundamentação, no que se refere ao direito ao Recorrente de pleitear à Câmara Superior a redução da multa, caso observe os requisitos do art. 159 do RPAF-BA/1999, por entender que assiste direito ao pedido uma vez de acordo com a legislação em vigor no momento dos fatos geradores e do lançamento. Isto porque no meu entender, não importa o momento da ciência do lançamento de ofício, no caso concreto, uma vez que ao proceder ao lançamento já existia processo administrativo.

Assim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar IMPROCEDENTE a Infração 1.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269197.0003/14-8**, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.330.664,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Denise Mara Andrade Barbosa e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva, Alessandra Brandão Barbosa e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de dezembro de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

DANIEL RIBEIRO SILVA - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS