

**A. I. Nº** - 217359.0007/14-1  
**AUTUADO** - ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.  
**AUTUANTE** - ITAMAR GONDIM SOUZA  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**INTERNET** - 30.07.2015

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0132-05/15**

**EMENTA:** ICMS. 01. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração procedente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração procedente. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRÁTICA DE OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Infrações comprovadas. 4. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALIQUOTA, OPERAÇÕES ESCRITURADAS. SAÍDAS DE LEITE EM PÓ MODIFICADO – COMPOSTOS LÁCTEOS E OUTROS PRODUTOS. A redução da base de cálculo de que trata o inciso XXI, do art. 87, do RICMS/97, não é aplicável aos leites modificados ou compostos lácteos. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 17/12/2014, exige ICMS no valor de R\$ 101.591,96, através das seguintes infrações:

1 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Vendas para contribuintes desabilitados do cadastro do ICMS da Bahia. ICMS no valor de R\$ 337,79 e multa de 60%.

2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação. Refere-se a devoluções de mercadorias enquadradas na ST CFOP 2111, vendidas para consumidor em outra unidade da Federação, vendas realizadas com documento fiscal emitido via ECF. ICMS no valor de R\$ 1.440,27 e multa de 60%.

3 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. A autuada 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%.

4 – 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%.

5 – 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%.

O autuado ingressa com defesa, fls. 159 a 205, e após transcrever o lançamento de ofício em suas infrações, suscita a preliminar de nulidade do AI, por violação ao princípio da legalidade. Nesse sentido aponta a doutrina e invoca o art. 5º, inciso II, bem como o art. 37 caput da Carta Política.

Aduz que o AI seria nulo, pois a fiscalização não o lavrou no próprio estabelecimento autuado, tornando – o ineficaz e nulo de pleno direito, quando lavrado na própria repartição fiscal. Assim, por não ter havido razão para tal procedimento, ao arrepio da legislação, teria ocorrido quebra da segurança jurídica, co visível desprezo ao princípio do contraditório.

No mérito, aduz a improcedência de parte do lançamento de ofício. Reconhece a procedência das infrações 01, 02.

Quanto à infração 03, 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 Auto 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 04, 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 escriturado na 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 lácteo, leite parcialmente desnatado em pó); NESTLÉ IDEAL (compostos lácteos Ideal: Leite em Pó Integral) podem ser constatados nas embalagens dos produtos.

Anexa as embalagens dos referido 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, 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 Mólico 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 05, 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 com 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 MOLICO ACTIFIBRAS 4851 1x1 300G
LEITE PO MOLICO ACTIFIBRAS 4851 1x24 300G
LEITE PO NAN 1 PRO 0846 1x1 400G
LEITE PO NAN 1 PRO 0846 1x12 400G
LEITE PO NAN 1 PRO 1x1 800G
LEITE PO NAN 2 PRO 9798 1x1 400G

LEITE PO NAN 2 PRO 9798 1x12 400G
LEITE PO NESTLE MOD IDEAL 2824 1x1 200G
LEITE PO NESTLE MOD IDEAL 2824 1x50 200G
LEITE PO NESTOGENO 1 SEMESTRE 1x1 400G
LEITE PO NESTOGENO 1 SEMESTRE 1x1 800G
LEITE PO NESTOGENO 1 SEMESTRE 1x12 400G
LEITE PO NESTOGENO 1 SEMESTRE 1x6 800G
LEITE PO NESTOGENO 2 SEMESTRE 1x1 400G
LEITE PO NESTOGENO 2 SEMESTRE 1x1 800G
LEITE PO NESTOGENO 2 SEMESTRE 1x12 400G
LEITE PO NESTOGENO 2 SEMESTRE 1x6 800G
LEITE PO NINHO CRESC. 3+ 1x1 400G
LEITE PO NINHO CRESC. 3+ 1x24 400G
LEITE PO NINHO CRESC. C. PREBIO 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 – Acórdão de n.º 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.

<b>07.13</b>	<b>Legumes de vagem, secos, em grão, mesmo pelados ou partidos.</b>	
0713.10	- Ervilhas ( <i>Pisum sativum</i> )	
0713.10.10	Para semente	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 extrativos 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 arguição 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.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 234 a 287, e após transcrever os argumentos trazidos na peça de defesa, apresenta a sua contestação, com base nos seguintes fatos:

Todas as exigências tributárias estão respaldadas em lei, logo não houve ofensa ao princípio da legalidade.

O CTN não condiciona que a lavratura de termo ou autos seja executada no próprio estabelecimento fiscalizado, a teor do art. 196, e parágrafo único. Na presente ação fiscal foram lavrados termos de início da ação fiscal, fl. 09, com a devida ciência do autuado, bem como do Auto de Infração e Termo de Encerramento, fl. 01. Portanto, não há que se cogitar a nulidade do presente auto de infração, visto que foram cumpridas todas as formalidades previstas na legislação vigente, o ato de constituição formal do crédito cumpriu todo o rito processual previsto no CTN e no RPAF.

A Autuada efetuou vendas das mercadorias com NCM 10063029 ARROZ DESTINADO AO CONSUMO ANIMAL (ARROZ PARA CACHORRO), sem tributação do ICMS. Vendas através emissão de Nota Fiscal Eletrônica NFe.: **R\$ 869,51;**

Inicialmente a impugnante questiona o valor apurado no demonstrativo, alegando que o produto

arroz totaliza R\$ 726,12 e ignora os demais produtos elencados no referido demonstrativo.

Ocorre que a autuação diz respeito também a outros produtos que deveriam ser tributados e não foram, destacamos o produto ARROZ DESTINADO AO CONSUMO ANIMAL, por este compor a maioria dos itens dessa infração, portanto, mantemos o valor de R\$ 869,51, que inclui os demais produtos.

O arroz para consumo animal não está contemplado pela redução da base de cálculo prevista no Art. 78 - A do RICMS/1997. A redução da base de cálculo a que se refere o art. 78-A alcança apenas as mercadorias arroz e feijão, quando prontas para consumo humano, conseqüentemente não é devida a redução da base de cálculo se o arroz for destinado para consumo animal (cachorro), a exemplo dos tipos de arroz objetos dessa autuação, assim denominados: ARROZ AU AU P/ CÃES, ARROZ KI CÃO P/ CÃES.

A DITRI (Diretoria de Tributação), já emitiu parecer esclarecendo o tratamento tributário a ser dispensado às aquisições internas de arroz para cães. PARECER Nº 1707/2008 de 05/09/2008, que transcreve.

Assim, pede pela manutenção da autuação do produto Arroz destinado para consumo animal.

Quanto aos produtos caixa ferramenta 14 polymer, ervilha Dular e ervilha York Partida, incluídos nessa mesma infração, apresentará a argumentação pela manutenção dos mesmos quando da apreciação da **Infração 05 - 02.01.03**, pois nessa também constam esses produtos.

Esclarece que optou por trabalhar separadamente, em razão dos sistemas utilizados para a auditoria fiscal: SIAF para notas eletrônicas e Sifra para os dados do Sintegra, registro 60R.

Quanto aos produtos elencados na infração 04, demonstrativo de fls. 44 a 50, entende ser necessário esclarecer os seguintes pontos relativos à descrição e classificação do produto pelo próprio fabricante e o tratamento tributário dispensado pelo RICMS/97 para o produto leite em pó.

Informa que o fabricante dos produtos objetos dessa autuação descreve em suas embalagens e em seu sítio na internet, citados inclusive pelo próprio Impugnante, que esses produtos contêm os seguintes ingredientes:

**Leite desnatado, fibra solúvel (dextrina resistente em pó), sais minerais e vitaminas.**

E para deixar claro para o consumidor que não se trata de leite, mas de um produto que leva leite em sua composição, denominado de COMPOSTO LÁCTEO, coloca uma advertência em letras maiúsculas assim: ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ, o que pode ser verificado no material divulgado pela empresa, em seu sítio na internet, e nas embalagens dos produtos.

O fabricante, na descrição dos ingredientes que compõem os produtos, cita uma série de componentes como: maltodextrina, óleo de soja, açúcar, pirofosfato de ferro, emulsificante, lecitina de soja, vitaminas e também leite em pó.

Portanto, não se trata de puro leite em pó, **em verdade trata-se de um outro produto**, que contém leite em pó na sua formulação e é denominado **COMPOSTO LÁCTEO**. Ocorre que os fabricantes estão desenvolvendo novos produtos, para os quais querem dar o tratamento tributário previsto no art. 87 do RICMS/BA.

Quanto aos julgamentos acostados à defesa, enfatiza que os primeiros julgados do CONSEF sobre a matéria geraram decisões contraditórias, o que é natural, até que se firmasse um entendimento único, mas que atualmente, as decisões são no sentido de procedência da infração, exaradas nos Acórdãos CJP nº. 0289-11/14 de 11/09/2014, e JJP 0328-01/13 de 19/12/2013 onde a Autuada/Recorrente é a mesma do presente PAF (ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA), anexados ao PAF, **folhas nº. 120 a 142**.

Quanto à infração 05, a situação tributária do referido produto **é a mesma exposta no item anterior, Infração 04**. Optou por demonstrar separadamente, em razão de o Contribuinte ter apresentado as informações em arquivos magnéticos com formatos distintos: Notas fiscais

eletrônicas, formato (XML) e vendas registradas pelo ECF (emissor de cupom fiscal, formato texto).

Tecnicamente não tem como se misturar arquivos XML com arquivos TXT (síntegra, registro 60R); para manipulação dos dados tivemos que utilizar dois sistemas de auditoria fiscal: SIAF para notas eletrônicas e EFD, Sifra para os dados do Síntegra, registro 60R.

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. Em razão disso, reproduz a seguir a mesma argumentação adrede mencionada, no sentido de que composto lácteo não é leite em pó.

Passa a analisar os produtos outros que fazem parte da infração.

- 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, determina que para efeitos 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.**

O entendimento é claro, e nesse sentido elabora tabela demonstrando a condição de seca e desidratada para os condimentos, em embalagem, processo industrial, acondicionado para conservação.

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 transcrito 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. saccharata), 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, pede pela procedência da infração.

- 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 às folhas 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. Pede pela manutenção da infração.

- c) **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. Para que não paire dúvidas, pede que seja verificada 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.
- d) **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.

Como se pode constatar, pede pela manutenção da infração, quanto ao crédito do imposto, não há como fazer a compensação, mas uma vez pago o imposto devido a impugnante terá direito de se creditar do imposto pago.

QUANTO AOS PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA:

- a) **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.
- b) **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.
- c) **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.
- d) **PIRULITO MASTIGÁVEL E PASTILHA** – Não guardam nenhuma relação com os produtos descritos no art. 353, II, 8.5 do RICMS/BA. Pede pela sua manutenção.

Quanto ao direito ao crédito fiscal, não há dúvida de que o princípio da não - cumulatividade assim dispõe, contudo, não tem 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 informa que a atividade fiscalizadora é plenamente vinculada à legislação vigente. No que diz respeito à taxa Selic, cumpriu o determinado no art. 138-B, II do RICMS/BA.

## VOTO

Constato que o Auto 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, transcrito 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 hortifrutigtranjeiros, 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 transcrito 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. saccharata), 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.

- e) 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.
- f) 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/toucadour 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 toucadour.
- 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 toucadour.
- 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 inconstitucionalidade, 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 Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217359.0007/14-1**, lavrado contra **ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$101.591,96**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de julho de 2015.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR