

**PROCESSO** - A. I. Nº 206946.0006/14-0  
**RECORRENTE** - DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0165-04/16  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 14/12/2016

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0218-12/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DO VALOR. OPERAÇÃO DE SAÍDA INTERNA DE COMPOSTO LÁCTEO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Constatado o uso indevido do benefício fiscal previsto para as operações internas de saídas de compostos lácteos no exercício de 2009, período em que tal benefício somente alcançava o leite em pó (art. 87, XXI, do RICMS/97). Infração não elidida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENTRADA DE MERCADORIAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NAS SAÍDAS. Comprovado que o contribuinte, beneficiário das disposições do Decreto nº 7799/2000, utilizou indevidamente créditos fiscais. No entanto, conforme determinações do § 2º do art. 6º do nominado decreto, vigente à época dos fatos geradores, a restrição contida no seu caput (utilização de créditos fiscais não poderá exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias) não se aplicava às aquisições das mercadorias (internas e de importação) dos produtos previstos no art. 3º-F (no caso específico, da aguardente). Infração parcialmente elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 4ªJJF – Junta de Julgamento Fiscal em 13/09/2016 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado, com o objetivo de exigir da ora Recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$8.984,72 (oito mil novecentos e oitenta e quatro reais e setenta e dois centavos), em decorrência do cometimento de 02 (duas) infrações.

*Infração 01. RV – Utilização indevida de redução de base de cálculo nas saídas de COMPOSTO LÁCTEO em pó, que o contribuinte classificou erroneamente como LEITE EM PÓ, desconsiderando o que consta na própria embalagem do produto que, em cumprimento de exigência contida no item 9.3 da Instrução Normativa nº 28/2007, do Min. da Agricultura, traz em si a expressão: COMPOSTO LÁCTEO NÃO É LEITE EM PÓ ou ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ;*

*Infração 02. RV – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com redução do imposto.*

O autuado apresentou defesa administrativa face o auto de infração em epígrafe (fls. 14/29), impugnando totalmente o Auto de Infração em epígrafe.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 69/70), defendendo a manutenção do Auto de Infração em todo o seu teor.

Após a realização de diligências e novas manifestações, a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 4ªJJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração nos seguintes termos:

**VOTO**

*A infração 01 do presente Auto de Infração é assim descrita: Utilização indevida de redução de base de cálculo nas saídas de COMPOSTO LÁCTEO em pó, que o contribuinte classificou erroneamente como LEITE EM PÓ, desconsiderando o que consta na própria embalagem do produto que, em cumprimento de exigência contida no item 9.3 da Instrução Normativa nº 28/2007, do Min. da Agricultura, traz em si a expressão: COMPOSTO LÁCTEO NÃO É LEITE EM PÓ ou ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ. Os produtos autuados foram os seguintes:*

Leite em pó Ideal – sachet 01 x 200 g	Leite em pó Nan 1 Pro 01/x 400
Leite em pó Molico Actfibras desn 01 x	Leite em pó Nan 2 Pro 01/x 400
Leite em pó Molico Acticol desn 01 x 300	Leite em pó Nestogeno 1 formula infant 01/
Leite em pó Ninho fase 1 LA20P400 01	Nestogeno 2 fórmula infantil 01 x 400
Leite em pó Ninho fase 3 01 x400g	

*Toda a discussão da presente lide se prende ao fato de que a empresa autuada entende, em síntese, que os produtos acima nominados, na realidade, são leite em pó, já que possuem como ingrediente principal o leite integral, enriquecido com ferro, vitaminas, sais minerais, soro de leite e óleo vegetal não significando, com tais edições que o leite em pó tenha perdido sua característica essencial: ser leite em pó. Afora que a forma de sua produção é idêntica a do leite em pó.*

*Que a autuação se baseou, apenas, nos aspectos regulatórios do produto insertos no Código de Defesa do Consumidor (já que indicou a obrigatoriedade de constar nos seus rótulos de venda de que é composto lácteo), sem verificar a efetiva finalidade do produto, suas características próprias e, principalmente, sua utilização pelo consumidor final.*

*Para corroborar sua argumentação, apensa aos autos Parecer Técnico do Instituto Nacional de Tecnologia onde, diz, este Instituto afirma, textualmente, ser o padrão de reconstituição do leite Ideal o mesmo em relação ao leite Ninho e decisão da Ação Anulatória 0518592-32.2014.8.05.0001, em trâmite na 11ª Vara da Fazenda Pública, da Comarca de Salvador, Bahia. E, ainda, de que o Decreto nº 14.681, de 31/07/2013, alterou o RICMS/12 incluindo, expressamente, o “composto lácteo em pó” como produto passível de redução da base de cálculo do ICMS, nos mesmos moldes do leite em pó. Em assim sendo, tem direito a redução da base de cálculo, conforme disposição contida no art.87, XXI, do RICMS/97. Feitas tais considerações, passo á decisão da lide. Primeiramente é necessário pontuar de que aqui não se estar a discutir determinações do Código de Defesa do Consumidor, mas sim, a norma tributária pertinente á matéria em discussão. Em segundo, embora discorde do impugnante, como consumidora, de que o composto lácteo visou baratear o custo de produção do leite em pó, consequentemente o seu preço final, de igual forma, esta não é a discussão a ser enfrentada. O Decreto nº 30691/02, 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.*

*O Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade dos Produtos Lácteos, aprovado pela Portaria nº 146, de 7/03/96 do Ministério da Agricultura, especifica a identidade e qualidade do leite em pó o definindo como “produto obtido por desidratação do leite de vaca integral, desnatado ou parcialmente desnatado e apto para a alimentação humana, mediante processos tecnologicamente adequados”, os classificando por conteúdo de matéria gorda (item 2.2.1) e de acordo com o tratamento térmico, mediante o qual foi processado, o leite em pó desnatado (2.2.2).*

*No item 2.3 apresenta sua designação para efeito de venda, qual seja: “leite em pó integral”, “leite em pó parcialmente desnatado” ou “leite em pó desnatado”, sendo acrescentada a palavra “instantânea” se o produto corresponder a esta designação.*

*Quanto à sua composição e requisitos (item 4) tem como ingrediente obrigatório o leite da vaca e como características físico-químicas conter somente as proteínas, açucares, gorduras e outras substâncias minerais*

*do leite e nas mesmas proporções relativas, salvo quando ocorrer modificações originadas por um processo tecnologicamente adequado.*

*No item 5 apresenta seus aditivos e coajuvantes de tecnologia/elaboração. Como aditivos unicamente a lecitina como emulsionante, para a elaboração de leites instantâneos e antiumectantes para a utilização restrita ao leite em pó a ser utilizado em máquina de venda automática. Não autoriza coajuvantes de tecnologia/elaboração.*

*Já o composto lácteo, que não compõe a Portaria nº 146, de 7/03/96, é definido na Instrução Normativa nº 28 de 12/06/07 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Regulamento Técnico para Fixação de Identidade e Qualidade de Composto Lácteo):*

*2.1.1. Composto Lácteo: é o produto em pó resultante da mistura do leite (1) e produto(s) ou substância(s) alimentícia(s) láctea(s) (2) ou não-láctea(s) (3), ou ambas (4), adicionado ou não de produto(s) ou substâncias alimentícia(s) láctea(s) ou não-láctea(s) ou ambas permitida(s) no presente Regulamento, apta(s) para alimentação humana, mediante processo tecnologicamente adequado. Os ingredientes lácteos devem representar no mínimo 51% (cinquenta e um por cento) massa/massa (m/m) do total de ingredientes (obrigatórios ou matéria-prima) do produto”,*

*No item 2.2.2, são classificados, de acordo com a edição ou não de outros produtos ou substâncias alimentícias lácteas ou não-lácteas, como “Complemento Lácteo sem adição” ou “Complemento Lácteo com adição”, sendo estas as suas designações, obrigatória, para efeito de venda (rótulos dos produtos).*

*Quanto a sua composição e requisitos (item 4):*

**4.1. COMPOSIÇÃO**

**4.1.1. Ingredientes Obrigatórios ou Matérias-Primas:**

**4.1.1.1. Leite (Nota 1);**

**4.1.1.2. Produto(s) ou substância(s) alimentícia(s) láctea(s) (Nota 2);**

**4.1.1.3. Produto(s) ou substância(s) alimentícia(s) não-láctea(s) (Nota 3), quando se tratar do Composto Lácteo com adição;**

**4.1.1.4. Ambas - Produto(s) ou substância(s) láctea(s) e produto(s) ou substância(s) alimentícia(s) não-láctea(s) (Nota 4), quando se tratar do Composto Lácteo com adição.**

*Nota 1: Qualquer leite(s) na(s) sua(s) diversa(s) formas e tratamentos.*

*Nota 2: Qualquer produto(s) ou substância(s) láctea(s) nas suas diversas formas e tratamentos. Exemplo: Creme de leite, Sólidos de Origem Láctea, Manteiga, Gordura Anidra do Leite ou Butter oil, Caseinatos Alimentícios, Proteínas Lácteas, Soro de Leite (nas suas diversas formas), leitelho (nas suas diversas formas), Leites Fermentados, Massa Coalhadas, Concentrado Protéico de Soro, Concentrado e Isolados Protéico de Leite e/ou seus sais, Caseína em pó, Proteína Concentrada do Leite, Lactose e outros produtos lácteos.*

*Nota 3: Qualquer produto(s) ou substância(s) alimentícia(s) não-láctea(s) nas suas diversas formas e tratamentos. Exemplo: Açucares e/ou glicídios, maltodextrina, edulcorantes nutritivos e não nutritivos, frutas em pedaços/polpa/suco e outros preparados á base de frutas, mel, cereais, vegetais, gorduras vegetais, chocolate, frutas secas, café, especiarias e outros alimentos aromatizantes naturais e inócuos e/ou sabores, amidos ou amidos modificados, gelatina ou outras substâncias alimentícias não lácteas.*

*Nota 4: Ambas - Produto(s) ou substância(s) alimentícia(s) láctea(s) e não-láctea(s) permitida(s) nas suas diversas formas e tratamentos.*

*No item 5 apresenta seus aditivos e coajuvantes de tecnologia/elaboração. Como aditivos a lecitina como emulsionante e diversos outros, a exemplo do acidulante, emulsificante, espessante antiaglutinante, etc, bem como, autoriza coajuvantes de tecnologia/elaboração.*

*Como se depreende desta sumária análise das determinações legais, emanadas do Ministério da Agricultura, o leite em pó e o composto lácteo são produtos, embora lácteos, diversos, não sendo fonte para elidir a ação fiscal de que ele seria o antigo leite em pó modificado identificado na Portaria nº 04/01 do Ministério da Agricultura, portaria esta não mais vigente à época dos fatos geradores, que, conforme argumento defensivo poderia dar outra identificação ao produto composto lácteo.*

*Afora que a norma legal desconstitui o argumento de defesa de que a adição de soro de leite e de óleo vegetal serveria, basicamente, para baratear o custo da fabricação do leite em pó, ou que a adição de outros ingredientes não conduz à perda de sua característica essencial: ser leite em pó.*

*Quanto à decisão da Exma. Sra. Juiza da 11ª Vara da Fazenda Pública, da Comarca de Salvador, Bahia, além de ser decisão de 1º grau, estando em fase recursal, conforme informação do preposto fiscal, ela não tem o*

*poder de vincular este foro administrativo à sua decisão.*

*Em relação ao Parecer Técnico do Instituto Nacional de Tecnologia, elaborado com o objetivo de enquadramento fiscal (ou não) do leite Ideal produzido pela Nestlé, aos padrões estabelecidos pela Portaria nº 146/1996 acima nominada, observa-se que o compartivo que este Instituto fez foi com o composto lácteo Ideal e o Ninho Fortificado. Admitindo que o Ninho Fortificado seja considerado leite integral com adições de vitaminas (e aqui já destoando das determinações legais acima expostas) ao se observar o fluxograma de suas produções (fls. 44/45) eles se diferenciam nas suas composições, mesmo que apresentem processos iguais, após composição. Ou seja, o parecer, em qualquer momento afirma que o leite em pó é igual ao composto lácteo.*

*Quanto à quesitação da empresa Nestlé apresentada aos engenheiros que subscreveram o nominado Parecer, foram elas respondidas a partir das indagações feitas, não significando dizer que o parecer do Instituto estava a afirmar que havia perfeita identidade, conforme norma legal, entre o leite em pó e o composto lácteo.*

*Por fim, a quesitação nº 13, que o deficiente traz como decisiva para corroborar sua tese, ao contrário, ela agiu de forma contrária, pois os técnicos foram claros em afirmar que: O produto Ideal guarda harmonia com essa descrição, já que ele é produzido a partir de leite em pó, possuindo sua composição em teor de matéria gorda de 21,1%.*

*Afora tudo exposto, esta 4ª JJF buscou dirimir qualquer dúvida que pudesse obstruir o correto julgamento da presente lide. Diante da pesquisa realizada pelo fiscal estranho ao feito, todos os produtos, por obrigação legal e acima já explicitada, possuem em seus rótulos a designação “composto lácteo”.*

*Por fim, ressalte-se ainda para consubstanciar toda a análise ora feita, que a administração tributária estadual somente 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 acima indicada (2009), o produto “composto lácteo” era tributado pela alíquota de 17%, sendo correto o lançamento fiscal.*

*No mais, este é o entendimento prevalente nas decisões emanadas por este Conselho de Fazenda Estadual, a exemplo das decisões contidas nos Acórdãos CJF 0142-11/14, CJF 0147-11/14, CJF 0168- 11/14, CJF 0289-11/14, CJF 0313-11/14 e CJF 0289/13/13.*

#### *Infração mantida*

*A infração 02 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com redução do imposto. Conforme consta no Auto de Infração, o contribuinte é signatário de Termo de Acordo celebrado com a Sefaz, com base no Decreto nº 7799/2000 e utilizou crédito a maior nas entradas de mercadorias.*

*Na sua impugnação, o autuado, preliminarmente, entende que como as mercadorias autuadas possuem alíquotas próprias e forma de tributação diferente, não poderiam constar em um único levantamento.*

*Que “os pagamentos e transferências de créditos do ICMS foram realizadas em total condição de normalidade, sendo que na oportunidade houve a emissão do documento fiscal próprio e idôneo”, transcrevendo as determinações dos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-F, 4º e 6º do Decreto nº 7799/2000. O impugnante embora tenha assim se expressado, somente impugna, realmente, a autuação referente a cosméticos e produtos de perfumaria, bem como, o aguardente. Inclusive afirma de que pela própria determinação do Decreto nº 7799/2000, possui direito ao crédito fiscal de 12% sobre os mesmos, conforme explicou e que consta do Relatório deste Acórdão.*

*A respeito das mercadorias, óleo, refrescos e materiais de limpezas apenas informa de que os cálculos foram realizados corretamente pela empresa.*

*Preliminarmente não assiste razão ao impugnante de que o levantamento deveria ter sido realizado por cada tipo de mercadoria já que elas possuem alíquotas próprias e formas de tributação diferente. Na realidade, o que aqui se está a exigir é a diferença do crédito fiscal utilizado a maior.*

*O levantamento denominado “CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS POR ERRO NA BASE DE CALCULO DAS ENTRADAS”, constante do DVD da fl. 07, apresenta claramente os valores dos créditos fiscais utilizados pelo autuado, de acordo com o nº de cada nota fiscal, data, alíquotas (12%, 17% ou 27%), base de cálculo de ICMS (sem e com redução) e os valores creditados a maior por não ter sido considerada a restrição de 10% do crédito fiscal e que deveria ter o contribuinte utilizada diante das determinações do Decreto nº 7799/2000. No final de cada mês do exercício, têm-se o valor do crédito a maior apropriado pelo autuado no seu livro Registro de Apuração do ICMS. E, ao final, um resumo por mês.*

*Em assim sendo, entendo que o argumento de defesa, sob tal aspecto, não tem motivação para ser acolhido.*

*No mais, o Decreto nº 7799/2000 no seu art. 1º outorga tratamento tributário diferenciado aos atacadistas, que discrimina, nas suas operações de saídas internas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado*

*da Bahia. Há redução da base de cálculo em suas vendas em 41.176, “desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto”, aos percentuais de faturamento que indica*

*E, à época dos fatos geradores ora em questão (exercício de 2009), estendia este benefício “às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único deste decreto destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial.”, determinando de que tais vendas deveriam ser somadas “ao das saídas destinadas a contribuintes do ICMS para efeito de verificação da correspondência em relação ao faturamento total prevista no caput deste artigo” (§ 4º).*

*No seu art. 2º, autoriza um crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais no período de apuração respectivo.*

*No art. 3º e demais que o compõe, estabelece diversas formas de redução de base de cálculo. Ficando adstrita ao que argumentou o impugnante, os art. 3º-B e 3º-F, novamente à época dos fatos geradores, assim dispunha:*

*Em relação a cosméticos e produtos de perfumaria.*

*Art. 3º-B. Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob o CNAE 4646-0/01 - comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, aplica-se a redução de base de cálculo prevista no art. 1º, sob as condições estabelecidas naquele dispositivo, observado o disposto nos artigos 4º, 5º e 7º.*

*Em relação às bebidas, no exercício de 2009 foram realizadas três alterações no nominado Decreto, quais sejam:*

*Art. 3º-F. Nas operações internas realizadas por contribuintes que se dediquem à atividade de comércio atacadista, com as mercadorias relacionadas ao CNAE 4635-4/99 -comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente, cuja alíquota incidente na operação seja de 27% (vinte e sete por cento), destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo poderá ser reduzida em 55,55% (cinquenta e cinco inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento) de tal forma que a carga de ICMS corresponda a 12% (doze por cento). (efeitos de 12/04/07 a 31/03/09)*

*Art. 3º-F. Nas operações internas com vinhos da posição NCM 2204 e aguardente de cana (caninha), aguardente de melaço (cachaça), aguardente simples de agave ou de outras plantas (tequila e semelhantes), aguardente simples de frutas (de cidra, de ameixa, de cereja, etc.) e outras aguardentes simples da posição NCM 2208, realizadas por contribuintes que se dediquem à atividade de comércio atacadista, destinados a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo poderá ser reduzida em 55,55% (cinquenta e cinco inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento) de tal forma que a carga de ICMS corresponda a 12% (doze por cento) (efeitos de 01/04/09 a 08/04/09)*

*Art. 3º-F. Nas operações internas com as bebidas alcoólicas a seguir discriminadas, realizadas por contribuintes que se dediquem à atividade de comércio atacadista, destinados a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo poderá ser reduzida de tal forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento):*

*I - vinhos da posição NCM 2204;*

*II - bebidas fermentadas (sidra, perada, hidromel, por exemplo), misturas de bebidas fermentadas e misturas de bebidas fermentadas com bebidas não alcoólicas, todos da posição NCM 2206;*

*III - aguardente de cana (caninha), aguardente de melaço (cachaça), aguardente simples de agave ou de outras plantas (tequila e semelhantes), aguardente simples de frutas (de cidra, de ameixa, de cereja, etc.) e outras aguardentes simples da posição NCM 2208. (efeitos 09/04/09 a 31/12/09).*

*Art. 4º A redução de base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica às operações: I - com mercadorias enquadradas na substituição tributária; (efeitos até 31/10/11)*

*II - já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida. (efeitos até 31/10/11)*

*Parágrafo único. Na hipótese do inciso II, admitir-se-á o tratamento previsto neste Decreto quando for mais favorável ao contribuinte, ficando vedada a cumulação com outro benefício. (efeitos até 31/10/11).*

*Art. 5º A redução de base de cálculo prevista no art. 1º não se aplicará às saídas internas de mercadorias cuja alíquota incidente na operação seja inferior ou superior a 17% (dezessete por cento).*

Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D, 3º-E e 3º-F, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias."

§ 1º Não sendo possível ao contribuinte manter controle de seus estoques de modo a permitir a vinculação a que se refere este artigo, aplicar-se-á o método previsto no § 2º, do art. 100, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997.

§ 2º A restrição à utilização de créditos fiscais de que trata este artigo não se aplica relativamente às aquisições internas e de importação dos produtos previstos no art. 3º-F.

Analizando as determinações acima transcritas, denota-se que:

1. Tanto bebidas alcoólicas (como indicadas) como cosméticos e produtos de perfumaria, poderiam ter suas bases de cálculo reduzidas à 12% (art. 3-B e 3-F), sendo excluídas das determinações do art. 5º, o qual vedava (e vedava) a utilização da redução de base de cálculo na forma das determinações do art. 1º. No entanto, a utilização desta redução na forma estatuída pelos arts. 3-B e 3-F não poderia ser utilizada concomitante com a redução de 41,176% (inciso II, do art. 4º), ficando a cargo do contribuinte exercer tal opção.
2. O caput do art. 6º expressamente determinava que os créditos fiscais vinculados as operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 3º-B e 3º-F "não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias."
3. Assim sendo, a restrição imposta pela norma regulamentar deve ser aplicada sobre os produtos de perfumaria (na autuação não existe cosméticos), não havendo sustentação o argumento de defesa relativamente a tais mercadorias.

Ao analisar o levantamento fiscal (CD fl. 07), o contribuinte utilizou como crédito fiscal o imposto calculado com alíquota de 17% e 12%. Portanto e para tais produtos, a autuação encontra-se correta.

4. Quanto aos sucos, material de limpeza, óleo de girassol, cânola, farinha láctea, extrato de tomate, guardanapo, etc, todos estão inclusos nas determinações do art. 6º do Decreto nº 7799/2000 não havendo qualquer motivação para se alongar a sua discussão, estando correta a autuação (utilizados os percentuais de 12% e 17%)
5. Por fim, resta a análise da aguardente. Embora o art. 6º do Decreto nº 7799/2000 no seu caput restrigisse o crédito fiscal a 10% (não poderia exceder), no período da ocorrência dos fatos geradores, no seu § 2º retirava tal restrição às mercadorias constantes do art. 3-F, adquiridas no mercado interno e no exterior. Em assim sendo, razão assiste ao impugnante quando clama de que tinha direito a utilização do crédito fiscal a 12% do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias já que, pela análise do levantamento realizado pelo fisco, todas as operações foram realizadas com base de cálculo reduzida, não havendo, qualquer utilização da alíquota de 27% conforme diz o autuante na sua informação, mas sim, o percentual de crédito permitido, ou seja, de 12%. O próprio levantamento fiscal atesta tal situação.

Em assim sendo, utilizando a própria planilha em excel elaborada pelo fisco (CD de fl. 07), para a aguardente, e aplicando o valor do crédito fiscal permitido para esta mercadoria de 12% tem-se a seguinte configuração.

MÊS/ANO	CF INDEVIDO OUTRAS MERCADORIAS	AGUARDENTE	ICMS
jan/09	401,84	-	401,84
fev/09	239,54	-	239,54
mar/09	380,44	-	380,44
abr/09	495,57	1,94	497,51
mai/09	303,74	0,07	303,81
jun/09	663,10	0,04	663,14
jul/09	226,89	0,07	226,96
ago/09	327,33	5,50	332,83
set/09	105,01	0,03	105,04
out/09	95,13	0,05	95,18
nov/09	134,27	0,02	134,29
dez/09	31,94	0,03	31,97
<b>TOTAL</b>	<b>3.404,80</b>	<b>7,75</b>	<b>3.412,55</b>

Obs: Os valores do crédito fiscal da aguardente tomados a menor do que 12%, por nota fiscal e nos meses autuados, o próprio excel tratou de compensá-los quando da totalização do imposto a ser exigido

*Por tudo ora exposto, mantenho parcialmente a infração 02 no valor total de R\$3.412,55, conforme demonstrativo acima indicado.*

*Por fim, quanto ao pedido do representante legal da empresa de que cópias das notificações referentes a presente lide sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda poderá enviá-lo comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não obrigatória e não ensejando, sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa, nem tampouco determinara a nulidade do lançamento fiscal, conforme dispõe o art. 108, do RPAF/BA. E, para não restar qualquer dúvida, relembro ao nobre patrono do autuado de que, conforme determinações legais, as sessões de julgamento deste Colegiado são publicadas no Diário Oficial do Estado (art. 49 do Regimento Interno deste CONSEF) e no site da Secretaria da Fazenda.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, mantendo integralmente a infração 01 no valor de R\$1.386,63 e parcialmente a infração 02 no valor de R\$3.412,55.*

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 4<sup>a</sup>JF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora Recorrente:

- a)** No tocante à infração 1, inicialmente analisou a legislação produzida pelo Ministério da Agricultura, no que toca os produtos “leite em pó” e “composto lácteo em pó”, de modo que chegou à conclusão que ambos os produtos seriam distintos, e que, portanto, o Autuado não poderia se valer do argumento de que o “composto lácteo em pó” seria equivalente ao antigo leite em pó modificado identificado na Portaria nº 04/01 do Ministério da Agricultura, portaria esta não mais vigente à época dos fatos geradores;
- b)** Pontuou que a decisão acostada na defesa do contribuinte, referente aos autos de nº 0518592-32.2014.8.05.0001, os quais tramitam na 11<sup>a</sup> Vara da Fazenda Pública, além de ser decisão de 1º grau, estando em fase recursal, conforme informação do preposto fiscal, ela não teria o poder de vincular aquele foro administrativo à sua decisão, bem como pontua que o Parecer Técnico do Instituto Nacional de Tecnologia apresentado pelo Contribuinte em nenhum momento afirmaria que o leite em pó é igual ao composto lácteo. Destacou ainda que segundo parecer realizado por fiscal estranho ao feito, todos os produtos constantes na autuação seriam “compostos lácteos”;
- c)** Ressaltou, por fim, que a administração tributária estadual somente teria inserido o “composto lácteo” como produto contemplado com redução da base de cálculo, a partir de 17/06/12, ou seja, posteriormente a ocorrência dos fatos geradores em comento. Dessa forma, julgou a infração 1 totalmente procedente;
- d)** Quanto ao item 2 do lançamento, entendeu preliminarmente que não assistiria razão ao Impugnante de que o levantamento deveria ter sido realizado por cada tipo de mercadoria já que elas possuem alíquotas próprias e formas de tributação diferente. Isso porque, na realidade, o que se estaria a exigir na presente autuação seria a diferença do crédito fiscal utilizado a maior, e que o mesmo estaria detalhado, nota por nota, no demonstrativo realizado pelo Fiscal;
- e)** No mérito da infração, julgou-a parcialmente procedente, após analisar a legislação referente à matéria, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores;
- f)** Entendeu a Junta que, tanto bebidas alcoólicas (como indicadas) como cosméticos e produtos de perfumaria, poderiam ter suas bases de cálculo reduzidas à 12% (art. 3-B e 3-F), sendo excluídas das determinações do art. 5º, o qual vedaria a utilização da redução de base de cálculo na forma das determinações do art. 1º. No entanto, pontuou que a utilização desta redução na forma estatuída pelos arts. 3-B e 3-F não poderia ser utilizada concomitante com a redução de 41,176% (inciso II, do art. 4º), e que ficaria a cargo do contribuinte exercer tal opção;
- g)** Afirmou que, o caput do art. 6º expressamente determinaria que os créditos fiscais vinculados às operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 3º-B e 3º-F não

poderiam exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias. Dessa forma entendeu que para os produtos de perfumaria a infração deveria ser mantida;

- h)** Quanto aos “sucos, material de limpeza, óleo de girassol, cânola, farinha láctea, extrato de tomate, guardanapo, etc.”, afirmou que todos estriam inclusos nas determinações do art. 6º do Decreto nº 7799/2000, de modo que não haveria qualquer motivação para se alongar a sua discussão, estando correta a autuação (utilizados os percentuais de 12% e 17%);
- i)** Por fim, em relação ao produto “aguardente”, entendeu que embora o art. 6º do Decreto nº 7799/2000 no seu caput restringisse o crédito fiscal a 10%, no período da ocorrência dos fatos geradores, o § 2º do mesmo artigo retirava tal restrição às mercadorias constantes do art. 3-F, adquiridas no mercado interno e no exterior. Sendo assim, entendeu assistir razão ao Impugnante no tocante à esse tipo de mercadoria, de modo que teria o direito de se valer do crédito fiscal de 12% da base de cálculo do imposto.
- j)** Ante a alteração realizada no lançamento, o valor devido pela infração 2 quedou estabelecido na monta de R\$ 3.412,55.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 122/136)**.

- i. Alegando, quanto à infração 1, que na época da ocorrência do fato gerador, a redução da base de cálculo para saídas internas do leite em pó estava regulamentada pelo artigo 87, XXI do RICMS/BA, e que os produtos objeto da autuação, seriam passíveis de se valer daquele benefício, pois os mesmos teriam a mesma finalidade do produto “leite em pó”, tendo em vista que o produto “composto lácteo” seria uma versão daquele destinada ao consumidor de baixa renda. Afirmou ainda que o fato de a embalagem dos produtos constarem a indicação “composto lácteo” e “não é leite em pó” decorreria meramente de uma exigência regulatória e que isso não queria dizer que o mesmo seria um outro tipo de derivado do leite. Destacou que corroborariam seus argumentos decisão proferida em primeira instância no processo de nº 0518592-32.2014.8.05.0001 e o parecer técnico emitido pelo Instituto Nacional de Tecnologia – ambos;
- ii. Em relação à infração 2, se limitou a destacar que teriam sido objeto daquele item, diversos produtos das mais variadas naturezas, sendo que cada um deles teria alíquotas próprias, bem como formas de tributação distintas, de modo que não deveriam constar em uma única tabela. Ademais, pontuou que o recolhimento do imposto referente a todos os produtos teria se dado em total condição de normalidade, e que, na oportunidade teria havido a emissão de documento fiscal próprio e idôneo. Dessa forma, requereu que fosse declarada que a tributação de todos os produtos contidos naquela infração, a exemplo do que já ocorrerá com a “água ardente”, teria sido realizada de maneira absolutamente correta pela Recorrente.

#### **VOTO (Vencido quanto à infração 1)**

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 4ªJJF que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado, com o objetivo de exigir da ora Recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$8.984,72 (oito mil novecentos e oitenta e quatro reais e setenta e dois centavos), em decorrência do cometimento de 02 (duas) infrações.

A primeira infração se refere à suposta utilização indevida de redução de base de cálculo nas saídas de COMPOSTO LÁCTEO em pó, que o contribuinte classificou erroneamente como LEITE EM PÓ, desconsiderando o que consta na própria embalagem do produto que, em cumprimento de exigência contida no item 9.3 da Instrução Normativa nº 28/2007, do Min. da Agricultura, traz em si a expressão: COMPOSTO LÁCTEO NÃO É LEITE EM PÓ ou ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ.

Em impugnação e novamente em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte aduz que os

produtos objeto da autuação, seriam passíveis de se valer daquele benefício, pois os mesmos teriam a mesma finalidade do produto “leite em pó”, tendo em vista que o produto “composto lácteo” seria uma versão daquele destinada ao consumidor de baixa renda.

Diz que a indicação “composto lácteo” e “não é leite em pó” decorreria meramente de uma exigência regulatória e que isso não queria dizer que o mesmo seria um outro tipo de derivado do leite.

Destacou que corroborariam seus argumentos decisão proferida em Primeira Instância no Processo de nº 0518592-32.2014.8.05.0001 e o parecer técnico emitido pelo Instituto Nacional de Tecnologia.

Neste ponto entendo assistir razão ao Recorrente. Essa questão não é nova nesta CJF, e este Relator já teve a oportunidade de proferir alguns votos nesse sentido.

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.

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.

Considerando que a matéria em debate já foi objeto de análise por parte da 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento – Acórdão de n.º CJF 0289-13/13 – em processo análogo ao presente, bem como em processo desta mesma CJF onde proferi voto divergente – Acórdão CJF de n.º 0408-12/15 –, permito-me subsidiar as conclusões a que chegarei tomando por base os mesmos fundamentos constantes dos votos proferidos naquelas assentadas, 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 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 suscetível 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 dúvida, 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 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 transscrito, 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 descharacterizá-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.”*

Ressalte-se ainda que no caso do Acórdão CJF 0408-12/15, assim como no presente processo, o contribuinte apresenta laudo técnico atestando a natureza dos compostos lácteos.

Com base nas informações constantes do laudo expedido pelo INT carreado aos autos naquela assentada, cujas conclusões atestam, de forma clara, que embora acrescido de outros ingredientes, os compostos lácteos possuem 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.*

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.

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, açucares, 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.

Ante o exposto, entendo ser insubstancial a Infração 1.

Quanto à infração 2 o Recorrente não apresenta nenhum fundamento hábil a desconstituir o lançamento. Tão somente questiona a exigência de ICMS em uma mesma infração, relativos a produtos de mais diversos tratamentos tributários. Ademais, sem qualquer elemento concreto aduz

que a tributação se deu de forma correta, e pede que seja julgada insubstancial a infração.

Ora, não há qualquer impedimento legal para isso. O lançamento é claro e os papéis de trabalho bem identificados. Tanto assim que o Recorrente exerceu o seu direito de defesa e seus argumentos foram parcialmente acatados pela JJF.

Agora em sede Recursal o contribuinte traz alegações genéricas e sem qualquer indicação concreta de eventual erro no lançamento.

Assim, nos termos do que dispõe o art. 143 do RPAF, entendo que a Decisão da JJF quanto à Infração 2 deva ser mantida.

Por tudo o quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

#### **VOTO VENCEDOR (Infração 1)**

Peço vênia ao nobre relator para manifestar a minha divergência relativamente à Infração 1, mais especificamente no que atinge ao tratamento tributário que confere ao “composto lácteo”.

A recorrente alega que tal mercadoria goza do benefício de redução da carga tributária, previsto no art. 87, inciso XXI do RICMS/97, ao argumento de que nada mais é do que “*leite em pó com adição de vitaminas e nutrientes*”, o que foi rechaçado pela fiscalização.

É importante destacar que a função do aplicador do direito é atribuir um (entre outros) sentido válido à norma, devendo, por conseguinte, pautar a sua interpretação no texto da lei, do qual parte e no qual deságua, ao final de sua incursão hermenêutica.

Assim, cabe pontuar que o texto do RICMS/97, vigente à época dos fatos objetos da presente autuação, não fazia qualquer menção à mercadoria “*composto lácteo*”, conforme se depreende da leitura do art. 87, inciso XXI, abaixo transcrito.

“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).  
...”

Como bem se pode ver, a previsão de redução da base de cálculo, contida no dispositivo regulamentar citado, restringia-se às operações com “leite em pó”, mercadoria distinta do “composto lácteo”, não somente em sua denominação e na rotulagem, mas, sobretudo, em sua composição, aspecto que levou o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) a exigir que a embalagem do produto evidenciasse essa distinção, com fins de respeitar o direito à informação, previsto no Código de Defesa do Consumidor.

A distinção está evidenciada ademais pela alteração promovida na legislação estadual, pois a partir de agosto de 2013 o texto regulamentar vigente (RICMS/12) passou a prever o composto lácteo, acréscimo que não se faria necessário se se tratasse de “*espécies do gênero leite em pó*”, como sustenta o relator.

Ora, a alíquota reduzida para o leite em pó é regra que materializa uma política tributária seletiva, que está relacionada à menor carga tributária incidente à cesta básica, com viés eminentemente social. Não seria seguro que se pudesse, sem qualquer critério, estender tal tratamento aos demais produtos feitos a partir do leite, pois a agregação de aditivos pode desnaturalizar completamente o uso e fins do produto, fazendo-o, eventualmente, perder o caráter de essencialidade alimentar. Assim, até mesmo a teleologia da regra interpretanda requer uma visão conservadora do seu conteúdo.

Além disso, a tentativa de alargar o alcance do texto normativo citado não se compatibiliza com o disposto no inciso II do art. 111 do CTN, o qual impõe a interpretação restritiva de norma que outorga isenção, conforme abaixo.

“Art. 111. Interpreta -se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

...  
II – outorga de isenção;  
...”

Essa tem sido a jurisprudência deste CONSEF, o qual possui julgados reiterados consagrando o entendimento de que o produto “*composto lácteo*” não foi contemplado pelo benefício fiscal de redução de base de cálculo previsto no artigo 87, Inciso XXI, do RICMS/97 (então vigente), conforme Acórdãos JJF nº 0132-02/15 e 0112-05/15, confirmados, em Segunda Instância, pelos Acórdãos CJF nº 0347-11/15 e 0408-12/15.

Entendo, por isso, que não merece reparo a Decisão recorrida neste ponto.

## 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº 206946.0006/14-0, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.799,18**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, "a" e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral Oliveira, Denise Mara Andrade Barbosa e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva, José Carlos Barros Rodeiro e Tiago de Moura Simões.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Infração 1)

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR  
(Infração 2)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS