

**PROCESSO** - A. I. Nº 269352.3003/16-0  
**RECORRENTE** - SERRANA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JF nº 0218-05/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 30/06/2017

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0138-11/17

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA DIVERSA DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. A previsão de redução da base de cálculo, contida na legislação, 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 órgão consumerista 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 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 extensível a mercadorias similares. Infração procedente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 25/08/2016, o qual exige ICMS no valor total de R\$79.863,12, acrescido de multas, decorrente das seguintes infrações:

*3 - Recolheu a menos o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo lançado o valor de R\$46.440,62 acrescido da multa de 60%.*

Após instrução processual, com a Impugnação Inicial por parte do Contribuinte, bem como manifestação fiscal pelo Auditor Fiscal autuante, o qual revisou parte do Auto de Infração, reconhecendo as alegações trazidas pela autuada no pertinente às infrações 01 e 04, a Junta de Julgamento Fiscal entendeu pela Procedência Parcial, conforme vislumbramos no voto abaixo colacionado:

### VOTO

*Inicialmente o impugnante alega falta de clareza do Auto de Infração e inobservância ao devido processo legal, e aos princípios dele decorrentes, contraditório e ampla defesa por ter o autuante descumprido o inciso V do art. 39 do RPAF, uma vez que as infrações apontadas pela autoridade fiscal, foram capituladas com base no RICMS publicado pelo Decreto 6.284/97, sem apontar a correspondência com o novo Regulamento do ICMS instituído pelo Decreto 13.780/12.*

*Alega que as infrações apontadas se referem a registros ocorridos nos exercícios de 2011 e 2012, ou seja, em parte delas já estava em vigor o RICMS 2012, de modo que a autuada precisa saber qual o enquadramento legal das infrações apontadas pelo novo RICMS. Embora tal equívoco tenha ocorrido, entendo que não seria o caso de nulidade, uma vez que tendo o autuante descrito com suficiente clareza a infração cometida, eventuais erros na capitulação legal não ensejam motivo de nulidade nos termos do RPAF:*

*Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

*Assim, se não houvesse correspondência no atual regulamento, seria o caso de improcedência e não de nulidade; no entanto a própria LEI DO ICMS, Lei 7.014/96 em seu artigo 15, trata da alíquota como elemento indispensável à consecução do quantum de ICMS a recolher, e que é repetido no RICMS/2012:*

*Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os Contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o*

*imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.*

*I - o valor resultante da aplicação da alíquota cabível à base de cálculo prevista para a operação ou prestação tributada, obtendo-se o valor a ser lançado na escrita fiscal do Contribuinte;*

*Assim, rejeito o pedido de nulidade e passo ao julgamento do lançamento.*

*Na infração 1, foi lançado estorno de crédito indevido pela aquisição de material de uso e consumo. No curso da impugnação e informação fiscal, apurou-se que todos os itens listados no lançamento se resumem a BOBINA e BANDEJA DE ISOPOR e o próprio autuante reconheceu que se tratam de BOBINAS de sacos plásticos para embalar produtos sendo, em verdade, materiais de EMBALAGEM, para os quais o crédito é permitido, conforme Art. 309 do RICMS, assumindo o equívoco e pedindo pela improcedência. De fato, os materiais de embalagem ao acompanhar o produto, fazem jus ao crédito fiscal, razão pela qual acolho os argumentos do impugnante e do autuante. Infração 1 improcedente.*

*A infração 2, lançamento de crédito fiscal de ICMS indevido, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária foi reconhecida e paga pelo impugnante. Infração 2 procedente.*

*Na infração 3, o impugnante reconhece a parcialidade do lançamento, pagando os relativos ao período de 2011, mas contestando os do exercício de 2012, que se referem a composto lácteo.*

*As provas trazidas ao processo pelo impugnante inclusive com fotos de rótulos dos produtos não deixam dúvida se tratar de compostos lácteos. A questão já foi exaustivamente tratada no âmbito deste Conselho, e o próprio dispositivo legal, concedendo a partir de 01/08/13, do art. 268, inciso XXV, do Decreto nº 13.780, de 16/03/12, os benefícios fiscais do leite comum, só afirma que de fato há uma distinção dos produtos Leite em Pó e Composto Lácteo. Há inúmeras decisões emanadas por este Conselho de Fazenda - Acórdãos CJF 0142-11/14, CJF 0147-11/14, CJF 0168-11/14, CJF 0289-11/14 e CJF 0313-11/14, que diferenciam o leite em pó dos compostos lácteos.*

*Como os fatos geradores objeto desta autuação são anteriores a alteração do art. 258 do RICMS, concluo que tem total procedência o lançamento. Quanto a eventuais aproveitamentos de créditos pelo impugnante por conta destas operações, no momento da aquisição, devem ser objeto de petição à Administração Tributária da SEFAZ, não podendo ser compensados no auto de infração. Infração 3 procedente.*

*Em relação à INFRAÇÃO 04 – 06.02.01, que trata do ICMS – Diferencial de Alíquotas nas aquisições de material de uso e consumo de outras Unidades da Federação, é decorrente da primeira infração, julgada improcedente e, por conseguinte resulta em improcedência também. Infração 4 improcedente.*

Inconformada com a Decisão, a empresa Recorrente interpôs o devido Recurso objetivando a reapreciação do Acórdão de nº 0218-05/16, insurgindo-se tão somente contra a infração 3, já que as infrações 1 e 4 foram julgadas improcedentes e a infração 2 reconhecida e devidamente paga.

Trata a infração 3 de recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Informa a Recorrente que realizou o pagamento parcial da infração 03 no pertinente aos fatos geradores ocorridos em 2011. Todavia, no que diz respeito ao período de 2012, que se refere ao produto COMPOSTO LÁCTEO, não lhe restou outra alternativa se não impugnar a infração.

Defende que o entendimento do fiscal é equivocado por duas razões:

- 1) O recolhimento do tributo (ICMS) é feito com base no produto adquirido, ou seja, existem alíquotas diferentes para produtos diversos, de modo que o Contribuinte recolhe o imposto com base na qualificação do produto. Se o produto é qualificado pelo fornecedor como leite, o tributo será recolhido com base a alíquota prevista para leite, não podendo o comerciante alterar a sua qualificação ou recolher o imposto sobre o que entende ser, sob pena de violar a legislação. Assim, no caso em questão, o produto que gerou a autuação foi qualificado pelo seu fornecedor (NESTLÉ) como sendo leite, de modo que a Recorrente não poderia fazer o recolhimento do ICMS com base em outra alíquota senão aquela prevista para leite.
- 2) Mesmo que se entendesse que a empresa Recorrente deveria ter realizado o recolhimento do tributo com base na alíquota de 17%, ainda assim persistiria o equívoco, vez que caso o recolhimento do ICMS referente ao produto *ideal lepo sachet 50x200g BR* tivesse que ser feito com base na alíquota de 17%, sem redução fiscal, o crédito gerado pelo antecessor da cadeia seria superior ao que foi produzido e aproveitado por esta impugnante, de modo que o valor apontado na infração como devido não está correto. A teor da nota fiscal, vê-se que a

classificação fiscal de tal mercadoria é correspondente a leite em pó, de modo que à empresa Recorrente cabe recolher o tributo com base na alíquota prevista do RICMS para o produto cuja indicação segue na nota fiscal.

Após as alegações exaradas, a Recorrente requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário para que seja reformado o voto de primeira instância, declarando totalmente improcedente a infração 3.

#### VOTO VENCIDO

Visa o presente Recurso Voluntário a reapreciação da Decisão de piso em relação à parte da infração 3, a qual versa sobre o produto COMPOSTO LÁCTEO, já que o Contribuinte reconheceu parte da autuação, relacionada ao período de 2011. Deste modo, também efetuou o pagamento (fls. 114 a 119), o qual deve ser homologado.

Após os devidos esclarecimentos, passemos a análise do tema controvertido.

Insurge-se a Recorrente quanto à autuação do fisco baiano no pertinente ao suposto recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da disposta pela legislação em relação ao produto composto lácteo.

A empresa Recorrente deu ao Composto Lácteo o mesmo tratamento que dispensa ao Leite, adotando a alíquota de 7%. Todavia, por entender que Leite e Composto Lácteo não são a mesma coisa, a Autoridade Fiscalizadora autou a Recorrente em recolhimento a menor de ICMS.

O assunto já foi amplamente debatido por este Conselho de Fiscalização e, como bem observado pelo Julgador de primeira instância, desde 2013 a alíquota de 7% já vem sendo aplicada tanto para o Leite quanto para o Composto Lácteo, apesar do entendimento de que ambos são produtos distintos. Vejamos:

*As provas trazidas ao processo pelo impugnante inclusive com fotos de rótulos dos produtos não deixam dúvida se tratar de compostos lácteos. A questão já foi exaustivamente tratada no âmbito deste Conselho, e o próprio dispositivo legal, concedendo a partir de 01/08/13, do art. 268, inciso XXV, do Decreto nº 13.780, de 16/03/12, os benefícios fiscais do leite comum, só afirma que de fato há uma distinção dos produtos Leite em Pó e Composto Lácteo. Há inúmeras decisões emanadas por este Conselho de Fazenda - Acórdãos CJF 0142-11/14, CJF 0147-11/14, CJF 0168-11/14, CJF 0289-11/14 e CJF 0313-11/14, que diferenciam o leite em pó dos compostos lácteos.*

Neste caso em apreço, a Junta de Julgamento Fiscal entendeu pela não adoção da alíquota de 7% por ser o período autuado anterior à alteração do art. 268 do RICMS, julgando Procedente a infração para a adoção da alíquota de 17%.

Peço vênica para discordar do posicionamento adotado pelo julgador de piso, por entender que a discussão transpassa a questão temporal de aplicação do Decreto.

Ademais, apesar de ser um assunto amplamente debatido neste CONSEF, o mesmo não encontra-se pacificado. Observe-se que nos acórdãos mencionados pelo i. julgador, todos possuem votos divergentes sobre a matéria.

No meu sentir, os produtos autuados, como restou demonstrado pelo Auditor fiscal às fls. 109 a 111, quais sejam: NAN COMFOR 2, NESTOGENO 2, APTAMIL 2 e MOLICO ACTICOL são leite em pó, conforme as características e ingredientes apresentados nos rótulos.

Percebe-se claramente que o Composto Lácteo trata-se de um Leite em Pó com adição de ingredientes que visam a melhoria do produto ou a sua adequação ao público alvo, como é o caso do APTAMIL E NAN, voltados para bebês.

A mera mudança de descrição da mercadoria de Leite para Composto Lácteo não muda a característica do produto.

Nota-se que o primeiro ingrediente listado no rótulo de ingredientes é o leite, o que constata que o Composto Lácteo é também Leite, já que este é o item de maior composição nos produtos apresentados.

Assim, transcrevo o voto divergente da i. Conselheira Dra. Raisal Catarina Oliveira Alves

Fernandes, que objetivamente analisou a questão, trazendo fundamentações e esclarecimentos a cerca do tema com os quais coaduno meu entendimento. Vejamos:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*(...)*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*Vejamos:*

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

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

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

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

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

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

*Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*XXI - das operações internas com leite em pó em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento).*

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

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

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

Assim, por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, alterando a Decisão de piso que manteve a parte subsistente da infração 3, entendendo pela sua Improcedência pelos argumentos trazidos no bojo deste voto.

#### **VOTO VENCEDOR**

Quero pedir vênha à nobre relatora para apresentar divergência relativamente à Infração 3, mais especificamente à interpretação proposta da norma de redução de base de cálculo prevista no art. 268, inciso XXV do RICMS/12 e, conseqüentemente, à extensão ao “composto lácteo” do benefício fiscal atribuído ao leite.

É importante destacar que a função do aplicador do direito é atribuir um (dentre 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/12, vigente à época dos fatos objetos da presente autuação, não fazia qualquer menção à mercadoria “*composto lácteo*”, conforme se depreende da leitura do art. 268, inciso XXV, abaixo transcrito.

*“Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

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

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 órgão consumerista 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 a nobre relatora.

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 desnaturar 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 268, Inciso XXV, do RICMS/12 (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.

Tenho, por isso, a Infração 3 como Procedente.

*Ex-positis*, peço vênha à relatora para negar provimento ao Recurso Voluntário e manter a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **269352.3003/16-0** lavrado contra **SERRANA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$47.358,14**, 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, devendo ser homologado o valor já reconhecido e recolhido.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Paulo Danilo Reis Lopes e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Laís de Carvalho Silva, Rodrigo Lauande Pimentel e João Roberto Sena da Paixão.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. PGE/PROFIS