

PROCESSO - A. I. Nº 206911.3002/16-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ATACADÃO S.A.
RECORRIDOS - ATACADÃO S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0091-05/17
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/01/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0379-11/17

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. **a)** SAÍDAS ATRAVÉS DE ECF. **b)** SAÍDAS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS. Infrações parcialmente elididas. Exclusão das operações alcançadas pela decadência. Mantidas as demais ocorrências para os produtos “Canjinha Yoki” e “misturas para bolo”. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. SAÍDAS DE LEITE EM PÓ MODIFICADO – COMPOSTOS LÁCTEOS E OUTROS PRODUTOS. Mantidas as ocorrências para os produtos “Canjinha Yoki, Misturas para Bolo e compostos lácteos”. Infrações 1 e 2 procedentes em parte. Mantida a Decisão recorrida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. CONSTATADO QUE NAS SAÍDAS SUBSEQUENTES, O ICMS FOI INTEGRALMENTE PAGO PELO REGIME NORMAL. INTEMPESTIVIDADE NO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE MULTA. Infração mantida tão somente em parte da exigência fiscal vinculada ao produto “Aditivo para Radiador”. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Nesta oportunidade processual, cuida a procedimentalidade da análise dos Recursos de Ofício, apresentado pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, e Voluntário, interposto contra a Decisão (Acórdão JJF nº 0091-05/17) que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, lavrado em decorrência de 3 (três) irregularidades, sendo todas as infrações objetos dos Recursos de Ofício e do Voluntário.

Infração 01 – 03.02.02: Recolher a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Discriminação contida nos Demonstrativos de Débito, constantes dos Anexos 01 e 02, juntados ao PAF sob a forma de mídia gravada (CD). Valor exigido: R\$ 62.858,69. Multa de 60%. Art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – 03.02.06: Recolher a menor ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Discriminação contida nos Demonstrativos de Débito, constantes dos Anexos 03 e 04 juntados ao PAF sob a forma de mídia gravada (CD). Valor exigido: R\$4.734,12. Multa de 60%. Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – 07.01.03: Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária,

de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Discriminação contida nos Demonstrativos de Débito, constantes dos Anexos 07 e 08, juntados ao PAF sob a forma de mídia gravada (CD) - R\$7.605,88. Penalidade de 60% do imposto não pago, prevista no art. 42, II, "d", c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de representante legal, às fls. 35 a 55, apresentou impugnação, e em função do autuante está em gozo de licença prêmio, auditor fiscal estranho ao feito prestou a informação fiscal (fls. 181 a 200), para, em seguida, a Junta de Julgamento Fiscal julgar pela Procedência Em Parte do Auto de Infração, com decisão de teor adiante reproduzido:

"O Auto de Infração em lide é composto de 03 (três) infrações conforme foi detalhado no relatório parte integrante deste Acórdão.

Em razões preliminares a defesa suscitou a nulidade do Auto de Infração afirmando que os dispositivos eleitos pela fiscalização para o enquadramento das ocorrências não guardam relação de causa e efeito com a conduta do sujeito passivo e que houve ausência de subsunção dos fatos com as normas descritas na peça acusatória.

Não vislumbro razões para acatar o pedido de invalidação do procedimento fiscal. Os dispositivos tidos como infringidos foram detalhadamente enumerados na peça acusatória com os seguintes enquadramentos: Lei nº 7.014/96 - art. 15, 16 e 16-A (relacionados com as alíquotas aplicáveis nas operações de circulação de mercadorias); art. 8º, inc. II e § 3º e art. 23 (que tratam da responsabilidade por substituição tributária e correspondente base de cálculo); art. 29, § 8º (que tratam do regime de compensação de créditos fiscais em operações com redução de base cálculo. RICMS (Dec. nº 13.780/2012 e Dec. nº 6.284/97): arts. 267 e 268 (que dizem respeito às hipóteses de redução de base de cálculo); e, art. 289 (que elenca as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária). Ademais também foram inseridas na peça acusatória os dispositivos das multas aplicadas.

*Observe que ainda que nem todos os dispositivos legais e regulamentares infringidos tenham sido enumerados no A.I. não haveria nulidade, pois o RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99), em seu art. 19, prescreve que não implica em nulidade o erro ou omissão na indicação de dispositivo legal desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento da situação descrita na norma de lei. No caso concreto a descrição das infrações cometidas foi precisa, envolvendo: **a)** recolhimento a menor do imposto em razão de erro na aplicação das alíquotas; **b)** recolhimento a menor do ICMS em razão de uso indevido do benefício da redução da base de cálculo; e, **c)** aplicação de multa percentual sobre o ICMS-ST que deixou de ser recolhido com tributação normal nas operações subsequentes de saídas. Para todas essas imputações foram confeccionados demonstrativos de apuração do imposto, cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Verifico ainda que acusações fiscais tiveram por lastro as informações lançadas nos livros e documentos fiscais do contribuinte e entregues à fiscalização.*

Ressalto, por fim, que a partir da descrição dos fatos no A.I. foi conferido ao contribuinte a possibilidade de exercer o seu direito de defesa e contraditar a acusação fiscal ingressando inclusive nas questões de mérito. Improcede, portanto, a nulidade suscitada na peça defensiva.

Ainda em razões preliminares, mas atinente ao mérito, o contribuinte suscitou a decadência de parte do crédito tributário reclamado em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 06 de outubro de 2011, visto ter tomado ciência do lançamento em 16/10/2016, de forma que teria havido o transcurso de mais de cinco anos, dentro da sistemática de contagem do prazo estabelecida no art. 150, § 4º do CTN.

O caso em exame trata de lançamento de ofício corretivo dos atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte em relação ao ICMS mensal em que houve aplicação indevida da redução de base de cálculo e das alíquotas reduzidas e o pagamento do imposto de forma intempestiva, de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária (ST) nas operações subsequentes de saída, situações que enquadram perfeitamente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de "antecipar" o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade.

Esse entendimento foi objeto de Consolidação no Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 da PGE (Procuradoria Geral do Estado da Bahia), com o seguinte teor:

Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Ressalva: O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia

provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, quando:

a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Nota 2: As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código.

Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

Dessa forma a legislação revogada do COTEB (Código Tributário do Estado da Bahia): art. 107-B, § 5º e o art. 965, inc. I, do RICMS/97, vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, não se aplicam os processos de lançamento de ofício (Autos de Infração), formalizados após a decisão do Superior Tribunal Federal (STF) que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, inserida no mundo jurídico em 12/06/2008.

*Considerando que o presente ato de lançamento formalizado através do A.I. nº 206911.3002/16-3 se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte verificada em 16/10/2016, os fatos geradores anteriores a essa data, ocorridos em 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011 e 30/09/2011 (**Infração 01**); 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011 e 30/09/2011 (**infração 02**), e, 31/01/2011, 28/02/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011 e 30/09/2011 (**infração 03**), foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados naquelas datas ficam extintos, incidindo a regra do art. 156, inc. V, do CTN, que apresenta o seguinte teor:*

Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:

(...)

V – a prescrição e a decadência.

Passo agora a enfrentar as demais questões de mérito.

No que se refere ao pedido de realização de diligência/perícia fiscal não há razões para encaminhar o PAF para revisão de todo o procedimento fiscal visto que estão presentes nos autos todos os elementos de prova necessários para a formação do convencimento deste órgão julgador. A título de exemplo cito os rótulos de diversos produtos classificados como compostos lácteos, as respectivas NCMs e o fato das operações autuadas terem sido registradas na escrita fiscal do contribuinte, com a declaração do tratamento tributário dado a elas pelo estabelecimento autuado. As questões suscitadas na peça impugnatória serão devidamente abordadas no exame de mérito. Indefiro o pedido empresarial de remessa dos autos para revisão de todo o procedimento fiscal.

Na infração 01, relativamente aos fatos geradores dos meses remanescentes do exercício de 2011 (novembro e dezembro), após a exclusão daqueles em que se operou a decadência e os fatos geradores vinculados aos meses do exercício de 2012, observo que a exigência fiscal recaiu sobre as operações de saídas de compostos lácteos, realizadas através de ECF (equipamento emissor de cupom fiscal), à alíquota de 7%, além das operações acobertas por notas fiscais dos produtos Canjinha Yoki e misturas para bolo.

Em relação aos compostos lácteos verifico que o contribuinte deu a essas operações o tratamento tributário previsto no art. 87, inc. XXI, do RICMS/97, vigente à época das ocorrências dos fatos geradores, que estabelecia que nas operações internas com leite em pó a redução de base de cálculo seria de 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária

incidente correspondia à alíquota de 7% (sete por cento).

O processo de produção de leite em pó é feito a partir da secagem do leite comum (líquido) e separado em diferentes fases: flocos, granulado e pulverizado, apresentando teores de gordura original do leite natural, sendo envasado com adição de gás nitrogênio para impedir a oxidação da gordura. E que o aspecto legal é definido no Decreto nº 30.691/02, que trata da Inspeção Industrial e Sanitária dos Produtos de Origem Animal, estabelece que:

Art. 475 - *Entende-se por leite, sem outra especificação, o produto oriundo da ordenha completa, ininterrupta, em condições de higiene, de vacas sadias, bem alimentadas e descansadas. O leite de outros animais deve denominar-se segundo a espécie de que proceda.*

(...)

Art. 665 - *Entende-se por Leite em Pó o produto obtido por desidratação do leite de vaca integral, desnatado ou parcialmente desnatado e apto para alimentação humana, mediante processos tecnologicamente adequados.*

Parágrafo único. Deverá ser atendido o Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade específico, oficialmente adotado.

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

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

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

Observe que o entendimento prevalente nas decisões emanadas por este Conselho de Fazenda Estadual é de que os compostos lácteos não são leite em pó, a exemplo do que foi consignado nos Acórdãos CJF 0142-11/14, CJF 0147-11/14, CJF 0168-11/14, CJF 0289-11/14 e CJF 0313-11/14.

Por outro lado a interpretação das normas que concedem benefícios fiscais, de acordo com o art. 111 do CTN, é restritiva, abrangendo tão somente o conteúdo gramatical ou literal que pode ser extraído do enunciado normativo, não havendo possibilidade de fazer exegese ampliada, conforme postula a defesa, para abarcar todos os produtos que contenham leite na sua composição, a exemplo dos compostos lácteos.

Faço ainda referência aos Acórdãos CJF 0289-11/14 e CJF 0349-11/15 que examinaram, em grau de recurso, Autos de Infração lavrados sobre a mesma matéria.

Nessas decisões foi fundamentado que o “composto lácteo” possui composição de ingredientes diferentes do “leite em pó”, que é o produto contemplado com redução de base de cálculo previsto no art. 87, XXI do RICMS/97, de forma que a carga tributária equivalha a 7%.

Por fim a administração tributária estadual inseriu o composto lácteo como produto contemplado com redução da base de cálculo de modo que a carga tributária equivalente correspondesse a 7%, somente a partir de 01/08/13 mediante alteração da redação contida no art. 268, inc. XXV, do RICMS/12 (Dec. nº 13.789/12), por meio do Decreto nº 14.681, de 30/07/13.

Como os fatos geradores, objeto dessa autuação, são anteriores à alteração da norma do RICMS/12, é de se concluir que o produto composto lácteo era tributado em 2011, pelo RICMS/97 e 2012, pelo novo RICMS, à alíquota de 17%, sem qualquer previsão de redução da base de cálculo do tributo. Em decorrência, a exigência fiscal integrante do item 01 do Auto de Infração deve ser mantida em relação aos fatos geradores não atingidos de decadência.

No que se refere ao produto “MISTURA PARA BOLO”, não há qualquer benefício fiscal incidente sobre as operações de saídas efetuadas por empresas comerciais varejistas, condição esta em que se enquadra a impugnante.

No que se refere ao item “CANJQUINHA YOKI”, trata-se de um produto submetido a processo de industrialização, e não produto primário, simplesmente fragmentado, a partir do milho. Esta mercadoria, conforme demonstrado nos autos adquire nova identidade, através do enriquecimento alimentar, decorrente da adição de ingredientes tais, como: Ferro, Ácido Fólico, Açúcar, Gordura Vegetal, Sal e Aromatizante; conforme consta no rótulo da embalagem do produto, cuja cópia foi acostada ao presente PAF (doc. fl. 263).

Ressalto, por fim, que as decisões administrativas anexadas pela defesa na peça impugnatória, às fls. 46 a 48 deste PAF, pugnando pela interpretação relativizada do art. 111 do CTN – Lei nº 5.172/66, não se aplicam ao caso exame, se encontram superadas ou representam entendimento divergente em decisão colegiada, a exemplo dos votos divergentes constantes dos Acórdãos da 3ª Junta de Julgamento Fiscal JFJ nº 0034-03/13 e 0289/13-3, haja vista, que foram votos vencidos.

O Demonstrativo de Débito da infração 01, após a exclusão dos meses cujos créditos reclamados se encontravam extintos pela decadência, passa a ter a seguinte composição:

Infração	Débito	Ocorrência	Vencimento	Vl. Principal (R\$)
03.02.02	1	30/11/2011	09/12/2011	4.603,86
03.02.02	1	31/12/2011	09/01/2012	5.123,72
03.02.02	1	31/01/2012	09/02/2012	2.304,30
03.02.02	1	29/02/2012	09/03/2012	1.540,22
03.02.02	1	31/03/2012	09/04/2012	1.035,05
03.02.02	1	30/04/2012	09/05/2012	1.854,71
03.02.02	1	31/05/2012	09/06/2012	667,24
03.02.02	1	30/06/2012	09/07/2012	621,29
03.02.02	1	31/07/2012	09/08/2012	699,29
03.02.02	1	31/08/2012	09/09/2012	946,95
03.02.02	1	30/09/2012	09/10/2012	468,52
03.02.02	1	31/10/2012	09/11/2012	605,47
03.02.02	1	30/11/2012	09/12/2012	679,13
03.02.02	1	31/12/2012	09/01/2013	1.114,46
			TOTAL	22.264,21

Na infração 02, que abarca operações de saídas processadas através de emissão de notas fiscais, após a exclusão dos meses atingidos pela decadência, constatei, no mérito, ao analisar o processo, e em concordância com o autuante, que:

1 - Nos demonstrativos que informam a presente **Infração 02**, inseridos no CD – fl. 14 (**Anexos 03 e 04**), não constam quaisquer lançamentos de Devolução (CFOP 5202); figurando tão somente, operações com CFOP 5102, 5152 e 5949 (saídas a título de vendas, transferências e outras, fato esse que descaracterizaria a alegação da impugnante;

2 - Os produtos elencados nos **Anexos 03 e 04** arrolados pela impugnante em sua peça defensiva, acostada às fls. 49 a 50 do processo não gozam do benefício fiscal previsto no art. 87, XXI, do RICMS/97 – Dec. nº 6.284/97 ou art. 268, inc. LII, “a” do RICMS/2012 – Dec. 13.780/12 (redução da base de cálculo do imposto);

3 - As Notas Fiscais arroladas pela defesa que compõe o doc. 04 (fls. 139 a 177), utilizadas para contraditar a autuação, se mostram imprestáveis para o fim proposto, porquanto, nenhuma delas integra o rol de documentos dos Anexos 03 e 04, produzidos pelo autuante e que informam a Infração 02.

Em relação aos produtos objeto da autuação aplicam-se as mesmas razões de decidir que foram apresentadas para a infração 01, em razão dessa cobrança envolver operações com compostos lácteos, canjiquinha Yoki e misturas para bolo, cujas saídas foram realizadas com a indevida redução de base de cálculo do ICMS.

O Demonstrativo de Débito do item 02 do Auto de Infração passa a ser o seguinte:

Infração	Débito	Ocorrência	Vencimento	Vl. Principal (R\$)
03.02.06	2	30/11/2011	09/12/2011	125,25
03.02.06	2	31/01/2011	09/02/2012	122,82
03.02.06	2	29/02/2012	09/03/2012	189,83
03.02.06	2	31/03/2012	09/04/2012	147,52
03.02.06	2	30/04/2012	09/05/2012	113,88
03.02.06	2	31/05/2012	09/06/2012	219,53
03.02.06	2	30/06/2012	09/07/2012	340,15
03.02.06	2	31/08/2012	09/09/2012	273,72
03.02.06	2	30/09/2012	09/10/2012	226,93
03.02.06	2	31/10/2012	09/11/2012	107,15
03.02.06	2	30/11/2012	09/12/2012	148,86
03.02.06	2	31/12/2012	09/01/2013	90,77
03.02.06	2	31/12/2011	09/01/2012	318,07
03.02.06	2	31/07/2012	09/08/2012	185,55
			TOTAL	2.610,03

No que se refere à infração 03 relacionada à penalidade de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto

exigível em relação a mercadorias, supostamente enquadradas no regime de substituição tributária, no que se refere às parcelas remanescentes após a exclusão dos períodos atingidos pela decadência, verifico que a exigência fiscal recaiu exclusivamente sobre os produtos aditivo para radiador, limpa pneus pérola e diversas coberturas de chocolates, conforme consta dos demonstrativos que integram o CD anexo (fl. 14, Anexo 08 – Multa formal – Antecipação Tributária).

Observe, inicialmente, que não houve cobrança de multa sobre as operações de aquisição de estile emborrachado, rolos de papel alumínio e papel manteiga, conforme foi relatado pelo contribuinte na peça de defesa. Improcede, portanto, as alegações empresariais no que se refere a essas mercadorias.

No que tange ao produto aditivo para radiador o mesmo consta da posição NCM 38.20.00.00, estando submetido ao regime da substituição tributária, prevista no Convênio ICMS 110/07, na alínea “c”, inc. I, § 1º, Cláusula Primeira, com a seguinte redação: “c) preparações anticongelantes e líquidos preparados para descongelamento, NCM 3820.00.00”. Na legislação interna essa inserção só passou a produzir efeitos a partir de 01/08/2012, com a publicação do Dec. Estadual nº 14.073, de 30/07/12, DOE de 31/07/12.

Assim a penalidade lançada no A.I. em relação a esse produto só é exigível em relação aos meses agosto, setembro, outubro e dezembro do exercício de 2012.

Relativamente ao produto, “Limpa Pneus Pérola”, da posição NCM 1520.00.20, trata-se de mercadoria que não está inserida no regime da ST. Não integra o rol de produtos enquadrados na antecipação tributária total, listados no Anexo I do RICMS, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Já em relação aos produtos “COBERT.CHOC.HARALD CONFEIT.BRAN*NC* 1x10 1010G”, “COBERT.CHOC.HARALD CONFEIT.BRANCO 1x5 8KG”; “COBERT.CHOC.HARALD RASP/COB.M.AMARG 1x5 5KG”; “COBERT.CHOC.HARALD GOTAS BRANC 1x10 1010G; COBERT.CHOC.HARALD TOP BRANCO 1x10 1010G” - NCM 17049090; COBERT.CHOC.HARALD RASP/COB.M.AMARG 1x5 5KG, COBERT.CHOC.HARALD CONFEIT.M.A 1x5 5KG – NCM 18062000; e, COBERT.DU PORTO CHOC. 1x12 1300G; COBERT.DU PORTO CHOC. 1x24 300G – NCM 21069090, também não se encontram enquadradas no regime da ST, visto que a legislação do ICMS, ao elencar o rol de produtos submetidos ao pagamento antecipado do ICMS listou, nesta categoria de mercadorias, os produtos de NCM 1806.3, NCM 1806.9 e NCM 1704.90.1, conforme consta no item 11, Anexo I, do RICMS, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Em decorrência, em relação à infração 03, após a exclusão dos períodos em que se operou a decadência dos créditos tributários e a retirada dos produtos não submetidos ao regime da antecipação tributária total, remanesce, tão somente, a penalidade de 60% do imposto não antecipado, porém pago na etapa subsequente de saída, do produto aditivo para radiador, da posição NCM 38.20.00.00, nos seguintes meses e operações, constantes do CD anexo (fl. 14 – Anexo 08 – Multa formal/antecipação tributária – 2012):

- NF 6200 – Data da entrada: 14/09/2012 – Multa (60%) do ICMS não antecipado = R\$17,32;
- NF 6502 – Data da entrada: 12/12/2012 – Multa (60%) do ICMS não antecipado = R\$25,99.

O Demonstrativo de Débito desse item 03 da autuação é o apresentado na planilha abaixo:

Infração	Débito	Ocorrência	Vencimento	VL. Principal (R\$)
07.01.03	3	30/09/2012	09/10/2012	17,32
07.01.03	3	31/12/2012	09/01/2013	25,99
			TOTAL	43,31

Ante o exposto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, acolhendo a preliminar de decadência parcial no que tange aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2011 a 16/10/2011, e procedendo à exclusão das penalidades sobre as operações com mercadorias sujeitas à tributação normal, integrante do item 03 do A.I., passando o débito fiscal a ter a totalização constante da tabela a seguir:”

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-JJF	MULTA
1	PROC. EM PARTE	62.858,69	22.264,21	60%
2	PROC. EM PARTE	4.734,12	2.610,03	60%
3	PROC. EM PARTE (multa)	7.605,88	43,31	60%
TOTAL		75.198,69	24.917,55	

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, da Decisão, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

De sua parte, o sujeito passivo, inconformado com a Decisão de Primeira Instância, interpôs, em tempo hábil, Recurso Voluntário (fls. 343 a 354), inicialmente descrevendo os fatos e a comentando a decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração.

Em seguida, arguiu merecer reforma o acórdão, na parte em que manteve o lançamento de ofício, conforme demonstrará a seguir, culminando, ao final, com o acolhimento integral da defesa apresentada, anulando integralmente o Auto de Infração hostilizado.

Asseverou ser impossível prevalecer o entendimento fixado no acórdão guerreado, no sentido de que se deve atribuir à norma, no caso concreto, interpretação restritiva – art. 111, do CTN, no que diz respeito à manutenção da exigência fiscal relativa ao erro na aplicação de alíquota (infração 1) e ao erro na utilização do benefício de redução de base de cálculo (infração 2), para os produtos denominados compostos lácteos.

A explicação reside no fato concreto de que os produtos arrolados pela fiscalização autuante (NAN, Nestogeno, Molico Actifibras etc) pertencem ao gênero “leite em pó”, sendo que a norma que rege a matéria, prevendo o benefício – art. 87, XXI do RICMS/97 – não faz qualquer restrição ou limitação quanto à composição do produto, isto é, se têm adição - ou não - de elementos que o enriquecem. E mesmo que fizesse – o que se admite apenas e tão somente para argumentar - em nada desvirtuaria a natureza do produto desde que se tratam de operações internas. Assim, o leite em pó, com o acréscimo de vitaminas, não deixa de ser leite em pó.

Destacou que tanto tal assertiva é verdadeira que, como reconhecido no próprio acórdão recorrido, os denominados compostos lácteos foram contemplados com o benefício da redução da base de cálculo posteriormente (a partir de agosto de 2013), com a alteração do art. 268, XXV, do RICMS/12.

Em seguida, assegurou que onde o legislador não restringiu, não cabe ao operador do Direito proceder de tal maneira, porquanto a fiscalização não é onipotente, devendo, ao contrário, buscar o sentido da norma (*mens legis*) e não, simplesmente, o texto literal apresentado. O aspecto teleológico da norma deve ser sempre buscado objetivando aplicar a verdadeira Justiça ao caso concreto.

Como fundamento trouxe aos autos, novamente, decisões proferidas pelo STJ nos Recursos Especiais 967.693/DF e 192.531/RS, peças deste CONSEF, Acórdão JJF Nº 0034-03/13 e voto divergente no Acórdão CJF Nº 0289-13/3.

Entendeu que, em função de tais elementos de convencimento, mister a aplicação da interpretação sistemática, hermenêutica, e não puramente literal do texto legal, em função do princípio da razoabilidade, devendo, portanto, ser reformado o acórdão hostilizado no que tange à manutenção das exigências fiscais (infrações 1 e 2) no que se refere aos produtos em tela.

Alegou relativamente ao produto canjiquinha Yoki (xerém), relacionado na infração 01, ao contrário do decidido, encontra-se ele abrangido pela cesta básica, incidindo, *in casu*, a alíquota de 7%, conforme estatuído no art. 51, I, “a”, do RICMS/97, não havendo que se falar, portanto, em erro na aplicação da alíquota. Não se trata de produto industrializado, como decidido, mas sim de artigo *in natura*, ou seja, tratam-se de grãos de milho picados ou quebrados no pilão, não sendo correta sua exclusão do rol dos produtos abrangidos pela norma citada, como procedido no acórdão recorrido.

Reiterou que os demais produtos que geraram a exigência relacionada na infração 02 tratam-se de mercadorias objeto de devolução, conforme planilhas e documentos anexados à defesa, os quais não foram enfrentados no acórdão recorrido, o qual, aliás, limitou-se tão somente a transcrever o quanto constou das anteriores manifestações da fiscalização autuante.

Afirmou que não há como prevalecer o acórdão recorrido, no particular, haja vista, no mínimo, a existência de vício de fundamentação, afrontando, inclusive, o disposto no art. 489, § 1º do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária.

Outrossim, ratificou a tese que a perícia/diligência requerida, cuja realização foi indeferida no acórdão farpeado, poderia corroborar com o conjunto probatório anexado aos autos, devendo ser reformado o acórdão também no que tange a tal indeferimento, porquanto a relevância de sua

realização fica ressaltada em função do material probatório a ser analisado, sob pena de cerceamento ao direito a ampla defesa da Recorrente.

No que se refere à parte mantida da infração 03 (multa), relativamente ao produto aditivo para radiador, merece, também, ser reformado o acórdão recorrido, na exata medida em que tal produto possui NCM que não se submete ao regime de substituição tributária/antecipação tributária, porquanto o art. 512-A, do RICMS faz remissão ao produto “aditivo” classificado na NCM 3811, que não alcança os produtos comercializados pelo Recorrente, os quais, conforme notas fiscais anexadas à defesa, possuem classificação diversa – NCM 3820.0000, atribuída pelo industrial (fornecedor). Assim, ainda que algo fosse devido, a título de ST, a sujeição passiva recairia sobre o fornecedor, valendo destacar que não ocorreu prejuízo ao Erário, porquanto as saídas posteriores foram tributadas normalmente.

Enfatizou, também, o cancelamento da parte mantida da penalidade na infração 3 do lançamento.

Concluiu requerendo o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, visando a reforma do acórdão hostilizado na parte em que manteve o Auto de Infração discutido, reconhecendo-se, como medida de Justiça, sua insubsistência total.

VOTO (Vencido quanto às infrações 1 e 2 – Recurso Voluntário)

Consoante detalhadamente relatado, cogitam os autos, nesta fase procedimental, da análise tanto do Recurso de Ofício, face ter a JJF exonerado o sujeito passivo do pagamento de crédito tributário em valor superior ao fixado na alínea “a”, do inciso I, do art. 169, do RPAF, como do Recurso Voluntário, para que se julgasse improcedente a parte remanescente, ambos reportando-se às infrações 1, 2 e 3.

De plano, apreciando o Recurso de Ofício, que julgou Procedentes em Parte, as infrações 1, 2 e 3, porquanto acolheu a ocorrência do instituto jurídico da decadência em relação aos fatos geradores anteriores a 16/10/2016, data em que o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, verifica-se ter sido o decisório recorrido exemplarmente proferido, nesse passo, desmerecendo qualquer tipo de reforma, ratificando que os créditos tributários de 01/01/2011 a 16/10/2011 devem ser extintos, por conta da regra do art. 156, inc. V, do CTN, valendo, também, considerar o Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 da PGE.

De igual sorte não merece reparo à exclusão de produtos aditivo para radiador, limpa pneus pérola e diversas coberturas de chocolate, listados na infração 03, porque não integram o rol de produtos enquadrados no regime da substituição tributária, listados no Anexo I do RICMS, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, conforme corretamente demonstrou de forma precisa e detalhada o Relator da Decisão recorrida (fls. 333 e 334).

Destarte, evitando delongas desnecessárias, por ser a matéria já sacramentada nas decisões proferidas por este CONSEF, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado pela 5ª JJF, mantendo incólume a Decisão recorrida, considerando Procedente em Parte o lançamento atinente às infrações 1, 2 e 3 do Auto de Infração sob análise e, portanto, ratificando a redução do débito.

Adentrando a análise do Recurso Voluntário, com efeito, o Recorrente, na sua irresignação recursal, arguiu, como cerne da questão, ser impossível prevalecer o entendimento fixado no acórdão farpeado, na linha de que se deva atribuir à norma, no caso concreto, interpretação restritiva – art. 111, do CTN, no que diz respeito à manutenção da exigência fiscal relativa ao erro na aplicação de alíquota (infração 1) e ao erro na utilização do benefício de redução de base de cálculo (infração 2), para os produtos denominados compostos lácteos.

Inicialmente, no que se refere ao pedido de realização de diligência/perícia fiscal, não há razões para encaminhar o PAF para revisão de todo o procedimento fiscal, visto se encontrarem presentes, nos autos, todos os elementos de prova necessários para a formação do convencimento

deste órgão julgador, valendo ressaltar o fato de considerar ter razão o contribuinte no que tange aos produtos principais que incidem a autuação (compostos lácteos), o que analisarei a seguir.

Assim, o recorrente sustentou, em sua defesa, que um dos produtos autuados, diversos tipos de leite em pó, tem tratamento diferenciado, conforme estabelecido pelo art. 87 do RICMS, porquanto o legislador incluiu, dentre as hipóteses de redução da base de cálculo, no seu inciso XXI, as operações com “leite em pó”, tese que acolho porquanto convencido de estar amparado na norma legal, nesse passo, comungando integralmente do posicionamento expressado no brilhante voto do Conselheiro Daniel Ribeiro da Silva, no Acórdão Nº A-0149-12.16, sobre idêntica infração imputada a contribuinte de atividade semelhante, Companhia Brasileira de Distribuição, pedindo vênha para reproduzir importante trecho atinente a matéria ora discutida:

“No que diz respeito à exigência capitulada no item 1 do Auto de Infração, constato que a controvérsia reside na interpretação que se deve conferir ao quanto disposto no inciso XXI do artigo 87 do RICMS/BA que prevê a redução da base de cálculo nas operações internas com leite em pó, vale dizer: se tal dispositivo legal é ou não aplicável aos compostos lácteos em pó – Leite em pó modificado – como é o caso.

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 3ª Câmara de Julgamento – Acórdão de nº CJF 0289-13/13 – em processo análogo ao presente, bem como em processo desta mesma CJF onde proferi voto divergente – Acórdão CJF de nº 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 vênha, entendo que a matéria em debate, para melhor apreciação, demanda uma análise mais cuidadosa acerca do próprio conceito de ‘composto lácteo’ e também acerca da técnica de interpretação da norma instituidora da redução de sua base de cálculo.

De início, convém pontuar que, a partir dos elementos constantes nos autos, restou plenamente evidenciado que a conceituação de ‘composto lácteo’ prevista na Instrução Normativa MAPA nº 28/2007 não tinha por objetivo disciplinar as repercussões tributárias sobre a venda do aludido produto, mas sim aperfeiçoar o direito de informação dos consumidores acerca dos produtos lácteos disponíveis no mercado.

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

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

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

(...)

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

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

Ora, não estamos diante de um erro ou de uma lacuna deixada pelo legislador. Em verdade, o RICMS/97 limitou-se em tratar genericamente o ‘leite em pó’ como produto 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 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, e utilizado isoladamente pode levar a verdadeiros absurdos, de sorte que o hermenêuta pode e deve utilizar todos os elementos da interpretação, especialmente o elemento sistemático, absolutamente indispensável em qualquer trabalho sério de interpretação, e ainda o elemento teleológico, de notável valia na determinação do significado das normas jurídicas.’ (Hugo de Brito Machado. Curso de Direito Tributário, 15.ª Ed. Malheiros, São Paulo, 1999, pp. 88 e 89.)

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

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

Da análise do dispositivo regulamentar acima transcrito, resta claro que esta norma não traz qualquer limitação relativamente à composição do produto para enquadrá-lo neste benefício, exigindo apenas, que sejam

operações internas com leite em pó. Não vejo nos autos qualquer indício de que os produtos relacionados no levantamento fiscal, fls.08/20, sejam comercializados sob denominação diversa de leite em pó.

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

Ressalte-se ainda que no caso do Acórdão CJF 0408-12/15 aquele contribuinte apresentou 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, açúcares, gorduras e outras substâncias que integram sua fórmula não lhe retiram a essência, restando mantidas as proporções estabelecidas pela Portaria n° 146/96 do Ministério da Agricultura, conforme atesta o Laudo Técnico expedido pelo INT, carreado aos autos pelo contribuinte.

Ante o exposto, entendo ser insubsistente a Infração 1."

Nesse contexto, excluo os produtos lácteos das imputações 1 e 2, mantendo a "CANJQUINHA YOKI", na medida em que, como bem analisou o *decisum* de piso, trata-se de produto submetido a processo de industrialização, e não produto primário, simplesmente fragmentado a partir do milho, e a "MISTURA PARA BOLO", por restar comprovado, no feito, não ser enquadrada em benefício fiscal incidente sobre as operações de saídas efetuadas por empresas comerciais varejistas, condição essa que se enquadra o recorrente.

Ainda sobre a infração 2, onde o contribuinte alega que se encontram presentes operações de devolução de mercadorias por perdas, mais uma vez considero irrepreensível o entendimento expressado pela 5ª JJF, posto que, nos demonstrativos que instruíram a acusação, não constam quaisquer lançamentos de Devolução (CFOP 5202), figurando, tão somente, operações com CFOP 5102, 5152 e 5949, saídas a título de vendas, transferências e outras, não servindo para amparar as alegações do recorrente.

Tangentemente à infração 3, onde o contribuinte apenas se insurgiu no tocante à parte remanescente relativa ao produto "aditivo para radiador", sustentando que o mesmo não se submete ao regime de substituição tributária/antecipação tributária, os argumentos da decisão de

fls. 333/334 se apresentam precisos, portanto, posiciono-me no sentido de não proceder reforma no específico, mantendo integralmente a decisão, conforme já manifestado na apreciação do Recurso de Ofício, na medida em que foram excluídos todos os produtos não submetidos ao regime da substituição tributária, permanecendo, apenas, a parcela referente ao produto aditivo para radiador, aplicando a multa de 60% do imposto não recolhido antecipadamente, porém pago na etapa subsequente de saída, totalizando a penalidade de R\$43,31, conforme demonstrado à fl. 334.

Diante do exposto, voto pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida apenas no que tange aos produtos lácteos e pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 1 e 2 – Recurso Voluntário)

Em que pese a boa fundamentação expendida pelo n.Relator, concordo com a Decisão pelo Não Provimento do Recurso de Ofício, mas divirjo do seu posicionamento no que se refere ao julgamento das infrações 1 e 2, relativas ao produto composto lácteo do Recurso Voluntário.

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

Conforme fundamentado na Decisão proferida pela primeira instância deste Conselho, o processo de produção de leite em pó é feito a partir da secagem do leite comum (líquido) e separado em diferentes fases: flocos, granulado e pulverizado, apresentando teores de gordura original do leite natural, sendo envasado com adicionamento do gás nitrogênio para impedir a oxidação da gordura. E que o aspecto legal é definido no Decreto nº 30.691/02, que trata da Inspeção Industrial e Sanitária dos Produtos de Origem Animal, estabelece que:

Art. 475 - Entende-se por leite, sem outra especificação, o produto oriundo da ordenha completa, ininterrupta, em condições de higiene, de vacas sadias, bem alimentadas e descansadas. O leite de outros animais deve denominar-se segundo a espécie de que proceda.

(...)

Art. 665 - Entende-se por Leite em Pó o produto obtido por desidratação do leite de vaca integral, desnatado ou parcialmente desnatado e apto para alimentação humana, mediante processos tecnologicamente adequados.

Parágrafo único. Deverá ser atendido o Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade específico, oficialmente adotado.

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

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

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

Pelo exposto, coaduno com a decisão por maioria pelo entendimento contido no Acórdão CJF 0289-13/13, de que o composto lácteo “é uma mistura de ingredientes, inclusive leite em pequena proporção, com outros, inclusive gordura, açúcares, maltose dextrina e demais ingredientes lácteos ou não, devendo os ingredientes lácteos corresponder a 51% dos ingredientes, cabendo a cada fabricante adotar a fórmula que melhor lhe couber”.

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

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

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

Portanto, fica mantida a Procedência da infração 2, com valor remanescente devido de R\$2.610,03.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os recursos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, 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 206911.3002/16-3, lavrado contra **ATACADÃO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.874,24**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade pecuniária no valor de **R\$43,31**, prevista no inciso II, “d”, c/c o § 1º, da mesma Lei e artigo citados, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCIDO (Quanto às infrações 1 e 2 – Recurso Voluntário) – Conselheiro(a)s: Valnei Sousa Freire, Edvaldo Almeida dos Santos e Laís de Carvalho Silva.

VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 1 e 2 – Recurso Voluntário): Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Quanto às infrações 1 e 2 – Recurso Voluntário)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO VENCEDOR
(Quanto às infrações 1 e 2 – Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS