

A. I. N° - 206900.3007/16-0  
AUTUADO - ATACADÃO S. A.  
AUTUANTES - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS  
ORIGEM - IFEPE NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06/08/2018

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0111-03/18

**EMENTA: ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. SAÍDAS DE LEITE EM PÓ MODIFICADO – COMPOSTOS LÁCTEOS E OUTROS PRODUTOS.** Aplicável à espécie as disposições do artigo 111 do CTN. A redução da base de cálculo de que trata o art. 268, inc. LII, “a” do RICMS/2012, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, não são aplicáveis aos leites modificados ou compostos lácteos. Quanto ao produto “xerém de milho”, o mesmo deve ser excluído da autuação, uma vez que faz parte da Cesta Básica, por se tratar de milho natural, resultante da Trituração do milho, sujeito à alíquota de 7%. Indeferido pedido de diligência/perícia fiscal. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 13/09/2016 para exigência de ICMS no valor histórico de R\$132.116,74, mais multa de 60%, contendo a seguinte acusação, relativa ao período de janeiro a dezembro de 2012 e janeiro a julho de 2013:

**Infração 01 – 03.02.02:** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Enquadramento Legal: artigos 50, 51 e 124, I, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e artigos 15, 16, e 16-A, da Lei nº 7.014/96. Multa Aplicada: art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressa com defesa administrativa às fls. 38 a 46 do PAF, inicialmente fazendo uma síntese da autuação, inclusive transcrevendo os dispositivos do enquadramento legal da infração.

Nas razões de mérito pontua que o fisco acusa a autuada de ter efetuado recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, mais especificamente dos seguintes produtos: leite em pó Itambé modificado Precioso; leite em pó Molico instantâneo cálcio; leite em pó Molico Actifibras; leite em pó NAN 1 PRO; leite em pó NA 2 PRO; leite em pó NAN COMFORT 1; leite em pó Nestlé mod. Ideal 2824; leite em pó Nestogeno 1 semestre; leite em pó Nestogeno 2 semestre; leite em pó Ninho 3+; leite em pó Ninho cresc. c. prebio; xerém milho Dular; tal como discriminadas e arroladas no demonstrativo anexados ao auto de infração às fls. 12 a 18. Entende a fiscalização ser aplicável à espécie a alíquota de 17%.

Entretanto a defesa sustenta que as referidas mercadorias são beneficiadas pela redução da base de cálculo, prevista, respectivamente, no art. 87, inc. XXI e no art. 51, I, “a”, e §3º, do RICMS/97, que transcreve.

Argumenta que a redução da base de cálculo prescrita no inciso XXI, do art. 87 do RICMS/97, ampara a mercadoria leite em pó – gênero, sendo que:

*“O afastamento do benefício fiscal procedido pelo fisco, com relação às mercadorias em tela, com a devida vénia, não merece prosperar, sob a égide de que deve dar ao caso interpretação literal, nos moldes do art. 111, do CTN”:*

- “seja porque todos os produtos em tela enquadraram-se na categoria leite em pó (v. *infra*)”;
- “seja porque não se trata de ampliação do objeto do benefício fiscal, mas sim de interpretação sistemática da norma, conforme a evolução das circunstâncias (históricas, sociais, políticas etc) que se apresentem ao Julgador, ao qual cabe aplicar o melhor Direito ao caso concreto. E, aplicar o melhor Direito, muito longe de significar a aplicação literal dos textos normativos, implica sim tomar em consideração o sentido finalístico da norma”.

A respeito do assunto, traz para exame o entendimento externado pelo Eg. STJ quando do julgamento dos Recursos Especiais nºs 967.693/DF e 734.541 – SP.

Ainda na linha do tema em discussão e a corroborar o direito da Autuada, a defesa faz menção ao posicionamento adotado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão JJF nº 0034-03/13, colacionando alguns trechos do voto proferido.

Transcreve também o entendimento externado no voto divergente vinculado ao Acórdão CJF nº 0289-13/3 (3ª Câmara de Julgamento Fiscal):

Quanto à mercadoria “xerém de milho”, sustenta também que não há como prevalecer a exigência fiscal, visto tratar-se de produto enquadrado como produto – milho *in natura* – pilado grosso (“quebrado”), abrangido pela cesta básica, incidindo, assim, a alíquota (7%), nos moldes do disposto no art. 51, inc. I, alínea “a” do RICMS/97, que transcreveu.

Formula, ainda, requerimento para que o processo seja convertido em diligência ou perícia fiscal, indicando assistente técnico e formulando os seguintes quesitos a seguir transcritos:

- a) a classificação fiscal dos produtos denominados “leite em pó” e “composto lácteo”, era a mesma à época dos fatos?*
- b) as mercadorias elencadas no demonstrativo anexo ao AI, foram recebidas pela Autuada com o benefício da redução da base de cálculo, previsto no art. 87, inc. XXI, do RICMS/97?*
- c) protesta pela formulação de quesitos complementares.*

Ao finalizar a peça de defesa pede que seja declarada a insubsistência das exigências fiscais.

Na informação fiscal prestada, às fls. 60 a 64, o primeiro autuante diz que o autuado, de forma generalizada, utilizou o benefício da redução de base de cálculo concedido ao “Leite em pó” para os “Compostos Lácteos”, produtos estes, que não podem ser enquadrados na categoria de Leite em pó conforme definido no artigo 268, XXV do RICMS-BA.

Aduz que o referido dispositivo legal refere-se à redução da base de cálculo nas operações internas com “leite em pó” de forma que a carga tributária incidente sobre o produto corresponda a 7%, redução esta, não extensiva ao “Composto Lácteo”, fato que, somente ocorre após publicação do Decreto 14.681 de 30/07/2013. Informa que os valores imputados se referem aos exercícios de 2012 e 2013, operações estas, sobre a égide do RICMS, cujo dispositivo citado transcreve:

*“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):*

*Redação anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pela Alteração nº 15 (Decreto nº 14.681, de 30/07/13, DOE de 31/07/13), efeitos de 01/08/13 a 31/12/13:*

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

*Redação originária, efeitos até 31/07/13:*

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

Enfatiza que para comprovar que o “Composto Lácteo” não pode ser considerado como “Leite em pó”, informa que existe no nosso ordenamento jurídico a Instrução Normativa nº 28/2007 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento que aprova o REGULAMENTO TÉCNICO PARA FIXAÇÃO DE IDENTIDADE E QUALIDADE DE COMPOSTO LÁCTEO, sendo que nos itens 2.1.1.2 e 9.3, trazem definições conclusivas sobre a questão em lide, senão vejamos:

INSTRUÇÃO NORMATIVA N° 28. DE 12 DE JUNHO DE 2007

...

2.1.1.2 *Composto Lácteo com Adição:* é o produto definido no subitem 2.1.1, em cuja elaboração seja(m) empregado(s) produto(s) ou substância(s) alimentícia(s) não lácteas (3). O produto final deve apresentar no mínimo 51% (cinquenta e um por cento) massa /massa (m/m) de ingredientes lácteos.

...

9.3. *No Composto Lácteo na cor branca deve constar em qualquer parte do rótulo ou rotulagem do produto, que seja de fácil visualização para o consumidor em caracteres uniforme em corpo e cor sem intercalação de dizeres ou desenhos, letras em caixa altas e em negrito a expressão: COMPOSTO LÁCTEO NÃO É LEITE EM PÓ ou ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ.*

Entende que resta comprovado por definições legais que o “composto lácteo” é um produto diferente do “leite em pó”, vez que, a portaria ora referenciada, determina, taxativamente, que no rótulo de comercialização do “composto lácteo” deve constar a expressão em caixa alta informando que “ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ”.

Acrescenta que em reconhecimento as diferenças existentes entre os produtos acima citados o Estado da Bahia alterou o inciso XXV do artigo 268 do RICMS através do Decreto 14.681/13, para incluir o “composto lácteo” no rol de produtos sujeitos a redução de base de cálculo, somente a partir de 01/08/2013.

Informa que anexou cópias de rótulos do produto “Composto Lácteo” comercializado pela empresa e relacionados no anexo B do presente PAF.

Sobre o produto Xerém de Milho, relata que o autuado aplicou nas saídas por ECF, a alíquota de 7% por considerar que é um produto da cesta básica.

Considera que a regra imposta no artigo art. 16 da Lei 7.014/96, se refere, exatamente, aos produtos ali relacionados não devendo ter interpretação extensiva para adicionar novos produtos. Em assim sendo, entende que “literalmente” o produto acima citado não faz parte dos produtos elencados no item “a” conforme abaixo transcrito:

*Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes: I - 7% (sete por cento) nas operações com:*

*a) arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha, fubá de milho e farinha de mandioca;*

Ao final, solicitam a manutenção integral da imputação fiscal conforme lançado na inicial.

## VOTO

O Auto de Infração em exame foi lavrado sob acusação de que o autuado utilizou alíquotas diversas da prevista na legislação nas saídas de mercadorias através dos equipamentos de ECF. A lide está relacionada à utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo dos produtos “composto lácteo e xerém de milho”.

Inicialmente devo destacar que o lançamento obedeceu a todos os requisitos previstos na norma, para validade e consequente produção de efeitos, especialmente quanto à observância do art. 39, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

No que se refere ao pedido de realização de diligência/perícia fiscal não há razões para encaminhar o PAF para revisão do procedimento fiscal visto que estão presentes nos autos todos os elementos de prova necessários para a formação do convencimento deste órgão julgador, a teor do que dispõe o art. 147, I, “a” e II, “b” do mesmo diploma legal acima mencionado.

No mérito, no que diz respeito aos compostos lácteos verifico que o contribuinte deu a essas operações o tratamento tributário previsto no art. 87, inc. XXI, do RICMS/97, 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).

Sobre esse tema, vale a pena destacar que 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 adicionaramento do gás nitrogênio para impedir a oxidação da gordura. Seu aspecto legal é definido no Decreto nº 30.691/02, que trata da Inspeção Industrial e Sanitária dos Produtos de Origem Animal, que 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”.*

O entendimento que prevalece 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, abarcando tão somente o conteúdo gramatical ou literal que pode ser extraído do enunciado normativo, não havendo possibilidade de fazer exegese ampliativa, 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 corresponesse 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, acima mencionada, é de se concluir que o produto composto lácteo era tributado até julho de 2013, pelo RICMS/97 e posteriormente pelo novo RICMS, à alíquota de 17%, sem qualquer previsão de redução da base de cálculo do tributo. Em decorrência, a exigência fiscal para tais produtos, integrante do Auto de Infração, deve ser mantida.

No que se refere ao produto “Xerém de milho”, o posicionamento deste Conselho, já externado em outras decisões, é de que o produto em referência faz parte da Cesta Básica, por se tratar de milho natural, resultante da Trituração do milho, sujeito à alíquota de 7% conforme prevê o art. 16 da Lei 7.014/96, transcrita no Relatório acima.

Dessa forma, os valores exigidos, relativos ao produto ora em exame devem ser excluídos da autuação.

Ressalto, por fim, que as decisões administrativas anexadas pela defesa na sua peça impugnatória, 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 JJF nº 0034-03/13 e 0289/13-3, haja vista, que foram votos vencidos.

Ante o exposto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, acolhendo à exclusão dos valores reclamados para o produto “xerém milho”, passando o débito fiscal a ter a totalização conforme demonstrativo a seguir:

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa %	Valor Histórico (R\$)
30/01/2012	09/02/2012	58.983,18	17,00	60,00	10.027,14
28/02/2012	09/03/2012	29.453,47	17,00	60,00	5.007,09
31/03/2012	09/04/2012	19.745,24	17,00	60,00	3.356,69
30/04/2012	09/05/2012	31.624,94	17,00	60,00	5.376,24
31/05/2012	09/06/2012	32.389,65	17,00	60,00	5.506,24
30/06/2012	09/07/2012	50.823,47	17,00	60,00	8.639,99
31/07/2012	09/08/2012	56.442,59	17,00	60,00	9.595,24
31/08/2012	09/09/2012	63.347,18	17,00	60,00	10.769,02
30/09/2012	09/10/2012	59.929,47	17,00	60,00	10.188,01
31/10/2012	09/11/2012	42.378,41	17,00	60,00	7.204,33
30/11/2012	09/12/2012	34.075,06	17,00	60,00	5.792,76
31/12/2012	09/01/2013	12.124,94	17,00	60,00	2.061,24
31/01/2013	09/02/2013	23.863,88	17,00	60,00	4.056,86
28/02/2013	09/03/2013	60.631,76	17,00	60,00	10.307,40
31/03/2013	09/04/2013	69.412,18	17,00	60,00	11.800,07
30/04/2013	09/05/2013	70.697,29	17,00	60,00	12.018,54
31/05/2013	09/06/2013	34.867,76	17,00	60,00	5.927,52
30/06/2013	09/07/2013	10.883,88	17,00	60,00	1.850,26
31/07/2013	09/08/2013	15.288,00	17,00	60,00	2.598,96
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO</b>					<b>132.083,60</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206900.3007/16-0, lavrado contra ATACADÃO S. A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto

no valor de **R\$132.083,60**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2017.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA