

A. I. N° - 269352.0047/15-9
AUTUADO - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
AUTUANTE - ANDERSON PEIXOTO SAMPAIO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 28/06/2016

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0119-03/16

EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. LEITE PASTEURIZADO. PRODUTOS DE INFORMÁTICA. A redução da base de cálculo de forma que a carga tributária corresponda a 7% nas operações internas com o leite longa vida, art. 267, XXIX, RICMS-BA/12 ou leite em pó, art. 265, XXV, RICMS-BA/12 é restrita ao produto industrializado neste Estado, não alcançando também, no período de apuração e constante do levantamento fiscal, os compostos lácteos. Sendo a redução da base de cálculo um benefício fiscal, que impõe interpretação restritiva, não pode ser ampliada para alcançar produtos distintos. Comprovações carreadas aos autos pelo sujeito passivo de equívocos no levantamento fiscal acatadas pelo autuante em sede de informação fiscal reduziram o débito. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a preliminar de nulidade, nem o pedido para cancelamento ou diminuição das multas. Não apreciado pedido de declaração de constitucionalidade da legislação baiana. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 12/11/2015, exige ICMS no valor de R\$406.565,57, acrescido da multa de 60%, por ter efetuado o recolhimento a menos do ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas - infração **03.02.02**, nos meses de janeiro 2012 a dezembro de 2014. Demonstrativos às fls. 13 a 53.

O autuado impugna o lançamento fls. 66 a 84, através de advogado, com substabelecimento da procuraçāo acostadas aos autos.

Depois de destacar a tempestividade da defesa articula os argumentos a seguir resumidos.

Observa que o lançamento, além de nulo, diante da incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização é, improcedente no mérito.

Afirma que, segundo previsão do art. 196 do CTN, “a autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.”

Revela que a legislação aplicável é o RPAF-BA/99 que, em seu art. 28, §1º, especifica que a fiscalização dispõe do prazo de 90 dias, contados da ciência do contribuinte do termo de início de fiscalização, para a execução do procedimento de fiscalização, podendo este ser prorrogado por igual prazo, autorizado pelo órgão fazendário competente. Prossegue destacando que, por sua vez, a norma reguladora do processo administrativo indica que a intimação, de todos e quaisquer

atos praticados pelo agente fiscalizador, deve ser feita, preferencialmente, na pessoa do contribuinte.

Destaca que o parágrafo único do art. 196 do CTN, bem como o art. 18 do RPAF-BA/99, preceituam que os termos de fiscalização serão lavrados em livro fiscal do contribuinte e apresentados ao processo administrativo.

Relata que o Auditor Fiscal não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente, apresentando vícios, geradores da nulidade, vez que segundo descrito no Auto de Infração, a fiscalização tem origem na Ordem de Serviço nº 505902/15, sem, contudo, apresentá-la, quando da ciência do lançamento fiscal, impossibilitando a verificação do cumprimento do prazo para concluir a sua fiscalização ou acerca da existência de prorrogação, inviabilizando a constatação se os Auditores Fiscais, descritos como Autuantes, estavam designados para promover a atividade fiscalizatória.

Observa que as referidas situações geram a nulidade do lançamento fiscal, consoante o art. 18 do RPAF-BA/99, por ofensa também ao art. 2º e art. 28, §1º, do mesmo regulamento.

Enfatiza que a atividade administrativa de lançamento do crédito tributário é plenamente vinculada, devendo o agente do Fisco sujeitar-se, rigorosamente, às disposições legais sob pena da sua inobservância viciar o ato praticado, conforme preceitua o parágrafo único do art. 142, do CTN.

Reproduz diversas ementas de julgados para ilustrar que, nesse sentido, é o entendimento do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco - TATE e o posicionamento do Contencioso Administrativo do Estado do Ceará.

Declara que os Autuantes, não apresentando a Ordem de Serviço descrita no lançamento fiscal, eximem-se de comprovar de que adotaram todos os procedimentos legais para validade da ação fiscal. Asseveram que, diante desse fato, pode-se presumir que o lançamento fiscal foi realizado fora dos contornos legais para conclusão da fiscalização consignada na Ordem de Serviço, maculando, desta forma, o lançamento de ofício, já que é a ordem de serviço válida que legitima a lavratura do Auto de Infração.

Diz ser forçoso concluir pela declaração de nulidade do lançamento fiscal por ausência dos elementos essenciais e necessários à sua validade jurídica, decorrente da incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização, omissões que traduzem afronta a legislação vigente e, por sua vez, em nulidade do procedimento fiscal.

Ao analisar o mérito da autuação diz improceder a exigência fiscal diante da ausência de recolhimento a menos do ICMS.

Afirma que a fiscalização tributa com alíquota geral produtos que são sujeitos ao regime de substituição tributária, cujo imposto já foi recolhido antecipadamente.

Frisa ser o caso do iogurte, materiais de construção, derivados de farinha de trigo, café, chocolate, entre outros.

21	Logurte - 0403.1	Não tem	Não tem	56,87% (Aliq.7%) 48,43% (Aliq.12%)	40%
38	Salgados industrializados: 1904.1, 1904.9, 2005.2; 2008.11 e 2008.19	Não tem	Não tem	73,67% (Aliq.7%) 64,34% (Aliq. 12%)	55%

Quanto aos produtos derivados do trigo, destaca que o item 33.1 do Anexo Único do RICMS-BA/12, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com produtos derivados da farinha de trigo, cujo teor transcreve para assinalar que a mercadoria LASANHA MISTA TRI E SOJA 500G é massa alimentícia sujeita à substituição tributária.

Aponta outro equívoco a pretensão da fiscalização de tributar com base na alíquota de 17% produtos que não sofrem incidência tributária por estarem acobertados pelo benefício da isenção. Diz ser esse é o caso das mercadorias PIMENTA MALAGUETA ORGANI, ERVILHAS FINAS DAUCY, SALADA VERAO DAUCY, MIX 4 LEGUMES DAUCY, consoante determina o art. 265, inciso I, alínea “a”, do RICMS-BA/12. Destaca o Convênio 44/75, mencionado nesse dispositivo, traz expressamente a previsão para a isenção do produto em questão (ervilha).

Assevera que improcede o argumento de que, por se tratar de produto congelado, restaria descaracterizado o seu estado natural, na medida em que o congelamento do vegetal não altera suas características ou composição química, nem configura qualquer tipo de transformação ou processamento, permanecendo o produto tal qual fora retirado da natureza, tendo sua temperatura diminuída apenas para fins de conservação do mesmo. Prossegue aduzindo que o produto em estado natural é aquele que mantém suas características originais, não sendo assim considerado quando submetido a processo de industrialização (o que não é o caso em questão), não considerando, para tanto, sua temperatura (frescos, resfriados ou congelados). Ressalta que o mero acondicionamento para transporte, regra geral, não descaracteriza o estado natural da mercadoria, posto que, assim como o congelamento, apenas contribui para higienização e segurança no consumo de tais produtos. Destaca ser razoável que se defina o produto in natura como todo alimento de origem vegetal ou animal, para cujo consumo imediato se exija, apenas, a remoção da parte não comestível e os tratamentos indicados para sua perfeita higienização e conservação. Arremata frisando que o mesmo para os “mixes” que são produtos 100% natural, como atestam na embalagem, com uma mistura dos produtos constantes no Convênio ICMS 45/75.

Assinala que o mesmo equívoco se repete quanto aos pescados congelados, que possuem o benefício da isenção, como preceitua o art. 256, inciso II, alínea “e”, do RICMS-BA/12. Ressalta ser esse o caso das mercadorias FILE DE BACALHAU SAITHE CONG, FILE DE BAC SAITHE CONG, LOMBOS BACAL DESS CG RIBERALVES 1KG, BACALHAU DESF DESSALGADO CONG 500 G, FILE DE BACALHAU CONGELADO, razão pela qual a autuação é improcedente neste quesito.

Revela que a mercadoria isenta muda/planta ornamental, que não foi considerada pela fiscalização que goza de tratamento diferenciado conforme, art. 265, inciso I, alínea “i”, do RICMS-BA/12. Arremata citando que a muda THUIA PT 24 está isenta do imposto, devendo-se ser excluída do relatório fiscal.

Declara que a fiscalização se equivocou em seu relatório ao incluir outro produto isento como sendo tributado. É o caso do LEITE PAST INT DENG 1L, que possui isenção fiscal dada pelo art. 265, inciso II, alínea “a”, do RICMS-BA/12, afirma que por mais essa razão, denota-se a improcedência da Infração.

Assevera que outro erro cometido pela fiscalização foi desconsiderar produtos que gozam de reduções de base de cálculo, como os periféricos de informática, leite longa vida e leite em pó.

Lembra que produtos de informática e seus periféricos gozam da redução de base de cálculo, conforme art. 266, inciso XIII, do RICMS-BA/12. Diz ser o caso das mercadorias ESTAB POWER 300VA BIV115 PRETO, DB WEBCAM DB 480K PRETO W14, EPSON STYLUS TX235 MULTIFUNCIONAL, TECL MULT LEADER USB 4530 PRETO.

Afirma que o autuante se equivoca ao desconsiderar a redução da base de cálculo do Leite tipo Longa Vida e do leite em pó, uma vez que essas mercadorias possuem tratamento diferenciado esculpida no art. 267, inciso XXV, e no art. 268, inciso XXIX, ambos do RICMS-BA/12.

Assinala ser esse é o caso dos produtos LEITE DESN LV MANACA 1L, LEITE INTEG LV MANAC 1L, LEITE INTEG BETANIA 1L, LEITE UHT INTEGRAL BATAVO 1L, LEITE SEMI DESN PARMAL 1L, LEITE SEMI DESN PARMAL 1L, LEITE UHT INTEGRAL LEITISSIMO 1L, LEITE UHT INT COTOCH ES 1L, LEITE UHT INTEGRAL ELEGE 1L, LEITE INTEGRAL PIRACANJUBA UHT 1L, LEITE DESNAT PIRACANJUBA UHT 1L, LEITE DESN PARMALAT 1L, LEITE SEMI DESN PARMAL 1L, COMPOSTO LACTEO NINHO FASES 1 400, COMPOSTO LACTEO NINHO FASES 3 400G, IDEAL COMPOSTO LACTEO

200G, COMPOSTO LACTEO ELEGE 200 G, COMPOSTO LACTEO PRECioso 200G, LEITE MOLICO ACTIFIB 300g, entre outros.

Arremata registrando que não prospera a exigência fiscal de falta de recolhimento do ICMS, posto que descabida a autuação e tributação à alíquota de 17%, haja vista possuírem as mercadorias redução de base de cálculo.

Ressalta que, mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor principal.

Explica que a finalidade da imposição de multa é aplicar a justiça fiscal e desencorajar a transgressão à legislação tributária, não se prestando para prejudicar àqueles que se dispõem a cumprir inteiramente com as obrigações tributárias, por isso, deve o Fisco, quando da aplicação de qualquer sanção, observar o princípio da proporcionalidade, que no caso presente não foi observado.

Observa que o princípio da proporcionalidade contém três subprincípios, quais sejam: i) adequação pelo qual o ato administrativo deve ser efetivamente capaz de atingir os objetivos pretendidos; ii) necessidade - o ato administrativo utilizado deve ser de todos os meios existentes, o menos restritivos aos direitos individuais; e iii) proporcionalidade *stricto sensu* - deve haver uma proporção adequada entre os meios utilizados e os fins desejados. Pela proporcionalidade, o excesso fica proibido.

Relata que da leitura dos autos, vê-se que não houve observância ao subprincípio da necessidade e da proporcionalidade em sentido estrito, já que as multas estão em patamares absurdos de 60%.

Menciona que não pode o Fisco esquecer que a função da penalidade pecuniária é corrigir e não destruir o patrimônio do contribuinte, e muito menos ser utilizada para provocar dano irreparável, posto que acaba por transferir ilegalmente parte substancial do patrimônio do contribuinte para o Estado, no que afronta o princípio constitucional que veda o confisco, consoante teor do inciso IV, do art. 150, da CF/88.

Lembra o Supremo Tribunal Federal tem reiterado decisões sobre multas dessa natureza, por seu caráter confiscatório, a exemplo da ADI 551/RJ, Tribunal Pleno, Relator Min. ILMAR GALVÃO, DJ 14/02/2003, p. 58.

Afirma ser evidente que a vedação do art. 150, inciso IV da CF/88, diz respeito à obrigação tributária como um todo (tributos e multas pecuniárias como definido no art. 113 do CTN) porque do contrário seria dar um cheque em branco ao legislador tributário para fixar, ao seu talante, tributo (com o nome de penalidade) sem atenção à capacidade contributiva, fora dos limites da razoabilidade, agredindo a lógica, o bom senso e a segurança jurídica do cidadão contribuinte.

Declara que a penalidade pecuniária deve ser fixada dentro de limites razoáveis que leve em conta a reparação ao dano presumido, e não seja forma sub-reptícia de tributo, atropelando a vedação constitucional ao confisco ou leve empresas ao estado de insolvência. Para corroborar sua tese traz a colação trecho de ensinamentos sobre o tema do Prof. José Carlos Graça Wagner. Nesse sentido, também aponta a jurisprudência do TRF da 1ª Região, REO nº. 01.16560-5/MG, Rel. Juiz Vicente Leal, DJ de 25.02.91, p. 2.856.

Arremata aduzindo que, diante dos fatos, jurisprudência e doutrina citados, é indubidosa a afirmação de que as multas aplicadas além de confiscatórias, ultrapassam o limite da razoabilidade e da proporcionalidade, invocando precedentes do STF, cujas ementas reproduz.

Assevera que além de atentatória aos princípios constitucionais de vedação ao confisco e da capacidade contributiva, as multas impugnadas são agressivas ao seu patrimônio, de forma que também por essa razão a multa deve ser cancelada ou, no mínimo, reduzida.

Sustenta que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida, uma vez que o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Revela ser esse o entendimento dos Tribunais Superiores: STF, RE nº. 90.143, Rel. Min. Soares Munoz, DJ de 16/03/79, p. 1825 e STJ, RESP nº. 38.997-SP, Rel. Min. Demócrata Reinaldo, DJ de 17/04/1995, p. 9.561.

Aduz, pelo desenvolvimento dos argumentos, evidencia-se a sua certeza em ver desconstituído o Auto de Infração, em função da improcedência da Autuação. Assinala que, se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em combate.

Conclui pugnando pelo reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal. Em não sendo acolhido, sucessivamente, solicita seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer ainda, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável consoante previsão do art. 112 do CTN.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

O autuante presta informação fiscal fls.127 a 131, articulando os seguintes argumentos.

Diz que preliminarmente questiona o defensor que não houve ciência da presente fiscalização, que ensejou a lavratura do Auto de Infração ora impugnado. Observa que provavelmente o Advogado constituído pela empresa desconhece que a própria defensora aderiu ao Domicílio Tributário Eletrônico desde 16/09/2015 para todos seus estabelecimentos, conforme se verifica na fl. 126, e sobre a presente ordem de Serviço tomou ciência em 06/11/2015, conforme pode se verificar da fl. 09, folha esta que também consta cópia na via do contribuinte do presente Auto de Infração. Arremata frisando o Domicílio Tributário Eletrônico - DTE está previsto no art. 127-D da Lei nº 3.956, de 11/12/81 e no art. 108 do RPAF-BA/99. Acrescenta que além dos dispositivos retro mencionados o DTE foi instituído por intermédio da Lei nº 13.199, de 28 de novembro de 2014, publicada no Diário Oficial do Estado de 29 e 30/11/14 e a Portaria 253 de 11/09/15, que dispõe sobre o credenciamento de contribuintes de tributos estaduais, constituídos como pessoa jurídica, para recebimento de comunicação eletrônica por meio do Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e. Arremata salientando que, estando devidamente cientificado o sujeito passivo do início do procedimento de auditoria, não há mácula na formalização da ação fiscal.

Em relação ao mérito da autuação, destaca que o autuado traz questionamentos em relação a alguns produtos da infração 01, que trata de Aplicação de alíquota diversa do previsto na legislação, nas saídas no ECF.

Informa que separa a seguir os produtos entre os que não concorda e os que concorda com os argumentos trazidos pela impugnante, com justificativas, neste último caso elaborando novos demonstrativos para a referida infração.

Elenca os produtos em que concorda com os argumentos trazidos pela empresa:

- NESTLE GREGOTRADICIONAL 12X400G BR, fl. 73, Produto da Substituição Tributária (iogurte) - verificadas notas fiscais do fornecedor, confirmado esta situação tributária, conforme DANFE anexado à fl. 117;
- PACK SABORES MUNDO e YOKIT CONC PRES 153G, fl. 73, Produto da Substituição Tributária (salgado industrializado);
- LASANHA MISTA TRI E SOJA 500G, fl. 74; PANET GTAS VISCONTI 500G, PANET FTAS VISCONTI 500G, PANETONE DE FRUTAS, Produtos da Substituição Tributária - item 33.1 do Anexo I do RICMS-BA/12;

- ERVILHAS FINAS DAUCY, fl. 75 e 76, SALADA VERAO DAUCY; MIX 4 LEGUMES DAUCY, Produtos Isentos em estado natural - art. 265, inciso I, alínea “a”, do RICMS/12 , DANFE do fornecedor à fl. 121;
- THUIA PT 24, fl. 78, Trata-se de muda de planta - produto isento - art. 265, inciso I, alínea “i”, do RICMS-BA/12; e
- LEITE PASTEURIZADO, fl. 78, que trata-se de produto isento - art. 265 , inciso II, alínea “a”, do RICMS-BA/12.

Destaca que novos demonstrativos foram elaborados e anexados às fls. 122 a 124, reduzindo a Infração 01 para R\$403.950,45. Informa que os demonstrativos com discriminação por produto, detalhados por data, estão contidos em novo CD-R que colaciona à fl. 125.

Elenca os produtos não localizados nos demonstrativos do Auto de Infração:

- PIMENTA MALAGUETA ORGANI - produto questionado pela empresa não foi localizado no demonstrativo do presente Auto de Infração. Ainda que fosse, trata-se de produto efetivamente tributado, conforme pode se verificar do DANFE do fornecedor à fl. 118, haja vista se tratar de produto industrializado e sob conserva.
- Produtos de Informática - ESTAB POWER, DB WEBCAM, EPSON STYLUS, TECL MULT LEADER, produtos não foram encontrados em nenhum relatório de nenhum exercício;

Enumera os produtos em que não concorda com os argumentos trazidos pela defesa: LEITE LONGA VIDA, LEITE EM PÓ e COMPOSTO LÁCTEO, fls. 80 a 81.

Frisa que outro produto que a empresa questiona, mas que de pleno informa que não lhe assiste razão é o Leite Longa Vida, que teve saídas tributadas a 7%, indiscriminadamente, seja fabricado no Estado da Bahia, ou não, infringindo o art. 267, inciso XXIX, do RICMS-12/BA, que concede redução de base de cálculo de forma que a carga tributária seja de 7%, apenas aos produtos fabricados no Estado, conforme texto trazido pela própria empresa à fl. 80.

Diz restar evidente que para haver a redução da base de cálculo o produto deve ser fabricado na Bahia. Destaca que por ser norma de benefício fiscal, a regra acima transcrita deve ser interpretada de forma literal, e não deve resultar em dispensa de pagamento de tributo devido, a teor do art. 108, §2º c/c art. 111, do CTN.

Quanto ao Composto Lácteo, assinala que a redução ora em comento não se aplica, pois a Instrução Normativa nº 28/07 do Ministério da Agricultura - MA, em anexo às fls. 166 a 175, Instrução esta específica para o produto em questão e que tem por objetivo estabelecer a identidade e os requisitos mínimos de qualidade que deve atender o produto Composto Lácteo destinado ao consumo humano, determina que tem o fabricante a obrigação de inserir no rótulo do produto composto lácteo a expressão “COMPOSTO LÁCTEO NÃO É LEITE EM PÓ” ou “ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ”.

Ressalta que não se deve confundir com Leite em Pó, conforme atesta o próprio Ministério da Agricultura, Órgão responsável por classificar e conceituar as composições de produtos para consumo humano, não deve prosperar o argumento da empresa, pelo que não faz jus à redução da base de cálculo o produto, Composto Lácteo, se a redução prevista é específica para leite em pó.

Informa que julgamento neste sentido já foi realizado pela 2ª JJF, ACÓRDÃO JJF Nº 0196-02/13, no Auto de Infração 206830.0008/12-0.

Transcreve o conceito de Composto Lácteo citada Instrução Normativa do MA, para destacar que o produto que pode ter apenas 51% de composição láctea não pode ser considerado como leite em sua essência.

Frisa que o RICMS-BA/12, em seu art. 268, inciso XXV, incluiu a partir de 01/08/13 o Composto Lácteo na redução de base de cálculo, ora em comento, o que corrobora com o entendimento de

que se tratam de produtos diferentes, onde antes de sua inclusão, apenas o Leite em Pó possuía o direito à redução de base de cálculo, consoante redação anterior e a atual, com a inclusão do Composto Lácteo, cujo teor transcreve.

Esclarece que somente a partir de 01/08/2013 é que foi incluído o Composto Lácteo na legislação tributária do Estado da Bahia permitindo que este produto fosse passível de redução de base de cálculo, desde que fabricado no Estado. Sustenta que, se assim o fez é porque antes deste período não poderia ser efetivada tal redução de carga tributária pretendida pela empresa, corroborando que composto lácteo não é leite em pó, e sim um novo e diferente produto.

Em relação ao Leite em Pó, o citado art. 268, inciso XXV, teve sua redação alterada a partir de 01/01/2014, onde este produto passou a ter a mencionada redução de base de cálculo condicionada apenas para os produtos fabricados no Estado. Explica que está sendo exigido no presente Auto de Infração os produtos fabricados fora do Estado e a partir de 01/01/2014, que tiveram suas saídas realizadas indevidamente a 7%.

No que diz respeito ao produto Bacalhau Dessalgado questionado pelo defendant, fl. 77, afirma também inexistir razão para não ser tributado. Observa que o Bacalhau é um Processo, não um peixe. Explica que é um processo que o transforma em um peixe salgado, o que o retira da redução de base de cálculo prevista no art. 265, inciso II, alínea “e” do RICMS-BA/12, cujo teor transcreve.

Destaca que o primeiro processo na elaboração do Bacalhau é a salga. Continua frisando que após, em outra etapa, quando se quer dessalgá-lo, a título de facilitação para o consumidor, é feita a dessalga, que já é um posterior processo industrial, e mais complexo. Informa que realizada a dessalga, obviamente o produto tem que ser congelado, por conta da perda do poder conservante do sal, mas não por isso se trata de um produto fresco, em estado natural.

Esclarece que não seria plausível que, em um certo momento, anterior, o produto fosse tributado (salgado), e depois se tornasse sem tributação (dessalgado), o que seria uma aberração tributária, ou seja, numa etapa inicial tributada, e depois de sofrer outro processo industrial, passasse a ter 100% de redução de base de cálculo. Diz ser uma inversão da lógica de políticas de incentivo fiscal. Pontua que, quanto mais avançado em termos de etapas de industrialização, menos favorecido é aquele produto, pela lógica fiscal. Cita como exemplo o instituto do Diferimento que existe antes de o produto chegar na cadeia industrial, ocasião em que o Produtor Rural remete-os em estado natural para se iniciar os processos de industrialização.

Observa que Parecer da DITRI nº 0199/2013, colacionado às fls. 119 a 120, trata desta questão confirmado a incidência do ICMS sobre o bacalhau dessalgado. Destaca que o Parecer esclarece que o simples fato de um peixe salgado ser posteriormente dessalgado não afasta as características intrínsecas do pescado salgado.

Arremata assinalando que neste sentido, não devem prosperar os argumentos defensivos em relação ao Bacalhau Dessalgado.

Assinala que o autuado solicita, por fim, que seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada em virtude de achá-las abusivas, com nítido caráter confiscatório.

Salienta que a multa está amparada pelo art. 42, da Lei nº 7.014/96. Assevera não haver previsão legal que autorize a redução ou o afastamento pleiteado e falece competência aos autuantes para se pronunciarem a respeito da ilegalidade ou constitucionalidade da mencionada lei. Assim, por haver norma legal em vigor e com eficácia plena não se pode atender a solicitação do autuado.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração, com exceção dos valores já admitidos como indevidos nesta informação fiscal.

Constam às fls. 134 a 136, extrato do Sistema de Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT de pagamento efetuado pelo sujeito passivo de parte da exigência originalmente lançada de ofício.

Em pauta suplementar esta 3ª JJF converte os autos em diligência para a IFEP COMÉRCIO, fl. 137, para que fosse intimado o impugnante para entrega da cópia da diligência prestada pelo autuante e concedido o prazo de dez dias para manifestação.

Procedida à intimação solicitada, fls. 110 e 111, o autuado se manifesta às fls. 143 a 155, nos seus seguintes termos.

Inicialmente registra que a origem da discussão reside no enquadramento fiscal de alguns produtos comercializados arrolados no levantamento fiscal que, depois de sua impugnação o Auditor concordou com os argumentos apresentados em suas razões de defesa remanescendo a discussão acerca do Leite Longa Vida e do Bacalhau dessalgado.

Afirma que o autuante mantém o equívoco ao desconsiderar a redução da base de cálculo do Leite tipo Longa Vida, leite em pó e composto lácteo. Isso porque essas mercadorias possuem tratamento diferenciado esculpida no art. 267, inciso XXV e art. 268, inciso XXIX, ambos do RICMS-BA/12.

Menciona que segundo a acusação fiscal, teria calculado de forma equivocada o imposto que deveria ter sido recolhido na saída do produto leite longa vida, uma vez que utilizou a carga tributária de 7% quando deveria ser de 17%, consoante teor da informação fiscal:

Pondera que a justificativa fiscal para a autuação está no fato de que a legislação estadual (RICMS/BA) só permite a redução da base de cálculo para o leite longa vida produzido no Estado. Sustenta que improcede a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, posto que viola a vedação constitucional disposta no art. 150, inciso V, e art. 152, da CF/88.

Sustenta que por atropelar o pacto federativo, é ilíquida a exigência fiscal, pois o Estado da Bahia, ao impor diferentes situações de tributação para o mesmo produto, está desconsiderando a hierarquia das normas legais vigentes e os princípios basilares do direito. Assinala que esse preceito é confirmado pelo art. 150, inciso V, da CF/88, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “estabelecer limitações de tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público.” Reproduz comentário sobre esse dispositivo, da lavra do Prof. Manoel Gonçalvez Ferreira Filho.

Lembra ainda que, o princípio da isonomia consagrado no art. 5º e 150, inciso II, da CF/88 também impede que se dê tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados. Atenta que o princípio da isonomia permeia todo o ordenamento legal e não só a Carta Magna, razão pela qual não pode ser ignorado pela Fiscalização, situação antijurídica que deve ser corrigida por esse órgão julgador.

Aduz que não deve ser mantida a autuação pelo fato de que os fundamentos trazidos na autuação recorrida em nenhum momento infirmam o tratamento diferenciado conferido aos produtos advindos de fora do Estado, favorecendo o produzido internamente, em afronta ao art. 150, incisos II e V e art. 152, todos da Carta Magna.

Observa que, de fato, ao conferir o privilégio de carga tributária diferenciada (redução de base de cálculo) para os produtos locais e, por outro lado, obrigar que o leite produzido nas demais Unidades da Federação sofra tributação superior pelo ICMS, atropela, claramente, o princípio da isonomia, assim como a proibição ao limite de tráfego em razão de sua origem, previsto na Carta Magna. Continua aduzindo que a sistemática concebida pelo Estado, além de criar mercado fechado, com medida protecionista e montagem de barreira tributária, interfere, de forma desleal,

no comércio de leite, impossibilitando o ingresso dos produtos de outros Estados, em face da carga tributária de 17% de ICMS, enquanto o produtor local tem sua taxação reduzida a 7%.

Reafirma que se impõe a desconstituição da infração, uma vez que, em afronta a Constituição o Fisco confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente.

Registra que a situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário da Bahia que, confirmado a majoração da carga tributária, vem se posicionando pela improcedência da exigência de recolhimento a menor de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida, ao apreciar os Embargos à Execução 0346138-46.2014.8.05.0001, Poe ele proposto, declarou a inconstitucionalidade da aplicação da redução da carga tributária apenas leite longa vida produzido no Estado. Prossegue acrescentando que, no mesmo sentido também já se posicionou o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo na Apelação/Reexame Necessário nº 00374807820118260114, 10ª Câmara de Direito Público, julgado em 08/09/2014, publicado em 10/09/2014. Arremata pontificando que a questão também já foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal, ou seja, pela inconstitucionalidade do tratamento diferenciado para as operações internas e interestaduais para o mesmo produto na ADI 3389 MC, Relator: Min. Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, julgado em 29/03/2006, cuja ementa reproduz.

Afirma que, por desobediência a hierarquia das normas legais vigentes e aos princípios basilares do direito, caso a demanda ultrapasse a esfera administrativa, o Estado será agravado com a sucumbência.

Revela que o RICMS é um diploma legal estadual que não pode se sobrepor ou conflitar com a Constituição ou diploma federal, por garantia do próprio Estado preservando-se de ações judiciais, sobretudo quando a matéria envolvida se encontra pacificada pelos Tribunais, tanto Estaduais como os Superiores.

Afirma que o legislador estadual visa, única e exclusivamente, a arrecadação. Agindo dessa forma, corre o risco de ultrajar o critério hierárquico das normas, gerando conflitos (norma estadual x norma nacional) a serem sanados pelo poder judiciário.

Observa que o conflito encontra-se estabelecido aos artigos 1º, 5º, 150, incisos II e V, 152 e 155, inciso II, §2º, inciso XII, alínea “g”, da CF/88, o Dec. nº 7.826/2000 e o RICMS, que reduziu a base de cálculo para a saída de leite produzido no Estado de forma que a carga tributária corresponda a 7%. Continua frisando que os diplomas citados são incompatíveis entre si (antinomia), tanto é assim que o Poder Judiciário já se posicionou a favor da impossibilidade de tratamento diferenciado para o mesmo produto, conforme decisões mencionadas.

Ressalta que embora a questão encontre-se na esfera administrativa, não deve ser esquecido que todas as normas estão incluídas dentro de um mesmo ordenamento jurídico, ou seja, tanto a norma estadual quanto a nacional fazem parte de um todo. Diz ser nesse sentido que a norma deve ser apreciada, levando-se em consideração a hierarquia, para a solução justa do litígio, sem maiores entraves e prejuízos. Remata assinalando que em uma situação de conflito de normas a prevalência de uma delas não significa a exclusão da outra.

Sugere que no presente caso a solução seria utilizar o critério hierárquico, o que significa dizer que a Constituição Federal deva prevalecer sobre a Legislação Estadual, devendo-se, portanto, aplicar a norma local conforme a constituição, sem a necessidade de declará-la inconstitucional. Explica que agindo dessa forma, evitar-se-á a onerosidade tanto para o contribuinte, que não terá que arcar com as despesas de um processo judicial, como, e principalmente, para o Estado que não será condenado em sucumbência.

Assevera que a improcedência se impõe porque, considerando que o Estado da Bahia confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente,

afronta aos arts. 1º, 5º, 150, inciso II e inciso V, 155, inciso II, § 2º, inciso XII, “g” e 152, todos da CF/88, dispositivos hierarquicamente superiores à legislação estadual.

Diz que diante do expedido, o benefício concedido ao leite longa vida produzido neste Estado (da Bahia) deve se estender também aos demais Estados, atribuindo-se tratamento igualitário aos produtos beneficiados independentemente da procedência.

No tocante ao Bacalhau, observa que o autuante mantém a autuação sob o fundamento de que bacalhau não é peixe: “Outro produto questionado pela empresa é o Bacalhau Dessalgado, que também não há razão de não ser tributado. Como sabemos, Bacalhau é um Processo, não é peixe. É um processo que o transforma em um peixe salgado, o que retira da redução de base de cálculo prevista no art. 265, inciso II, alínea “e”, do RICMS/BA.”

Diz que não há como prevalecer a idéia de que bacalhau não é peixe, e mais ainda, que o benefício fiscal não é dado ao peixe, mas sim ao pescado.

Observa que outro ponto a ser esclarecido decorre do fato de que a mercadoria é o Bacalhau Dessalgado (postas, desfiados e lombos), ou seja, não o adquiriu na sua forma salgada para processá-lo e vendê-lo dessalgado. Observa que não promove a referida industrialização, conforme pressupõe o autuante para negar o que a legislação estadual lhe garante, a isenção ao pescado.

Assinala que desse ponto deflui que o fato de que os pescados no Estado da Bahia são isentos do ICMS e de que o pescado adquirido (dessalgado em postas, desfiados e lombos) não se enquadra dentro da exceção a regra de isenção (salgado), conforme ventilado no art. 265, inciso II, alínea “e” do RICMS-BA/12. Observa que quem comprova que o produto comercializado foge a regra da tributação é o próprio Autuante, quando descreve que a aquisição é de Bacalhau Dessalgado, ou seja, a mercadoria importada enquadra-se perfeitamente na regra estabelecida pelo RICMS, já que se trata de pescado, e este não é enlatado, cozido, seco ou salgado.

Salienta que na norma não há qualquer referência à operação com pescado já dessalgado, diz ser esse o caso dos autos (bacalhau dessalgado).

Destaca que utilizando o mesmo raciocínio, o CONSEF, em situação análoga, e com confirmação do Fisco, excluiu o bacalhau da tributação do ICMS. Informa que o Acórdão JJF nº 0107-05/14, mencionado, proferido pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, foi confirmado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0347-12/14.

Frisa que diante das decisões mencionadas pode-se pensar “o caso das decisões é de redução de base de cálculo e o presente lançamento, isenção,”, contudo, são semelhantes, conforme descrito no inciso XXXVI, do art. 87, do RICMS-BA/97, mencionado nas decisões, cujo teor reproduz.

Diz perceber que os casos citados (redução de base de cálculo de 100% - espécie de isenção total) são semelhantes ao do presente Auto de Infração (isenção), já que ambos desoneram a operação do ICMS e possuem as mesmas regras de exceção que se aplicada apenas ao pescado salgado e não ao dessalgado, conforme atestado pelo CONSEF.

Conclui requerendo que seja dado provimento a impugnação apresentada, inclusive, havendo concordância do autuante em sua informação Fiscal quanto a maioria dos produtos defendidos.

O autuante presta nova informação fiscal, fls. 158 a 161, reiterando todos os argumentos já expendidos por ocasião da informação fiscal.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração, com exceção dos valores já admitidos como indevidos na informação fiscal prestada às fls. 127 a 131.

VOTO

Inicialmente, cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo impugnante, sob o fundamento da ausência dos elementos essenciais e necessários à validade jurídica da autuação,

uma vez que não houve ciência da presente fiscalização, que ensejou a lavratura do Auto de Infração ora impugnado, resultando em incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização, omissões que traduzem afronta a legislação vigente.

Constatou que não deve prosperar a pretensão do autuado, haja vista que aderiu ao Domicílio Tributário Eletrônico desde 16/09/2015 para todos seus estabelecimentos, conforme se verifica na fl. 126, e sobre a presente ordem de Serviço tomou ciência em 06/11/2015, conforme pode se verificar da fl. 09, estando devidamente cientificado o sujeito passivo do início do procedimento de auditoria, não há mácula na formalização da ação fiscal.

Ademais, analisando os elementos que compõem os autos, observo que o presente lançamento está fundamentado em expressa disposição legal, sendo que a infração está estritamente baseada na Lei 7.014/96, não se vislumbrando a ocorrência de qualquer dos motivos de nulidade elencados no art.18 do RPAF-BA/99. Logo, considero ultrapassada a preliminar de nulidade suscitada.

Tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF-BA/99, indefiro o pedido de diligência e perícia solicitado pelo impugnante.

No mérito, o presente lançamento fiscal imputa ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme demonstrativos acostados às fls. 13 a 55.

Em suas razões de defensas, o impugnante se insurgiu parcialmente da autuação em relação a diversas mercadorias arroladas no levantamento fiscal, alegando se tratar de operações: i) sujeitas ao regime de substituição tributária; ii) isentas, ou iii) com redução de base de cálculo.

O autuante, ao prestar informação fiscal, acolheu parte das alegações da defesa e manteve o lançamento em relação aos produtos: Leite Longa Vida, Leite em Pó, Composto Lácteo e Bacalhau dessalgado, refez o demonstrativo de débito, fls. 122 a 124, reduzindo o valor do débito para R\$403.950,45.

O defensor ao tomar ciência da informação fiscal se manifestou reiterando seus argumentos defensivos e mantendo seu entendimento de que deve ser considerada a redução da base cálculo dos produtos “Leite Longa Vida”, “Composto Lácteo” e “Leite em Pó”, de acordo com a previsão contida nos artigos 267 e 268 do RICMS-BA/12. Do mesmo modo, sustentou seu entendimento de que são isentas as operações de saídas internas com o produto Bacalhau Dessalgado, com suporte na alínea “a” do inciso II, do art. 265 do RICMS-BA/12.

Ao compulsar os elementos que compõem o contraditório que emerge dos autos, constato que assiste razão ao autuante, haja vista que manteve na autuação as operações de saídas internas em que o impugnante adotou tratamento tributário sem amparo da legislação de regência. Por se tratar de um benefício fiscal, redução da base de cálculo, impõe-se interpretação restritiva, não podendo ser ampliada para alcançar outros produtos.

Em relação ao Leite Longa Vida resta comprovado nos autos que o sujeito passivo utilizou indevidamente o benefício, destinado exclusivamente ao leite fabricado neste Estado, expressamente previsto no inciso XXIX, do art. 267, do RICMS-BA/12, vigente à época, nas vendas de leite longa vida produzido fora do Estado da Bahia. Assim, afigura-se correto o procedimento fiscal em exigir a aplicação da alíquota cheia nas operações de saídas do leite longa vida, originado de outro Estado. Nesse sentido, inclusive, tem sido o entendimento reiterado nas decisões de Segunda Instância deste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF N° 0222-12/15, CJF N° 0230-11/15 e CJF N° 0245-11/15.

No que concerne ao argumento da defesa de que improcede a limitação do benefício ao leite produzido internamente imposta pelo Estado por violar a vedação constitucional disposta no inciso V, do art. 150 e no art. 152 da CF/88, fica consignado que este órgão- não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe cabe

competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF-BA/99.

Quanto ao produto Composto Lácteo, verifico que também não se aplica a redução de base de cálculo pretendida pelo defendant, haja vista que, como se depreende da IN 28/07 do MA, Composto Lácteo não é Leite em Pó, uma vez que o produto pode ter apenas 51% de composição láctea, portanto, não pode ser considerado como leite.

Ademais, somente a partir de 01/08/13 os Compostos Lácteos foram incluídos no benefício da redução de base de cálculo, desde que fabricado no Estado, consoante previsão no inciso XXV, art. 268, do RICMS-BA/12, o que corrobora com o entendimento de que se tratam de produtos diferentes, onde antes de sua inclusão, apenas o Leite em Pó possuía o direito à redução de base de cálculo. Assim, com alteração regulamentar resta patente que, antes deste período não poderia ser efetivada tal redução de carga tributária pretendida pela empresa, corroborando que Composto Lácteo não é leite em pó, e sim um novo e diferente produto. Aliás, este tem sido o entendimento assente neste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos de nºs CJF 0289-13/13, CJF 0349-11/15 e CJF 0289-11/15.

Em relação ao Leite em Pó, o citado art. 268, inciso XXV, teve sua redação alterada a partir de 01/01/2014, onde este produto passou a ter a mencionada redução de base de cálculo condicionada apenas para os produtos fabricados no estado. Portanto, o que ora está sendo exigido no presente auto de infração são os produtos fabricados fora do Estado e a partir de 01/01/2014, que tiveram suas saídas realizadas indevidamente a 7%.

No que diz respeito ao Bacalhau Dessalgado verifico que, além de já ser matéria pacificada em diversas decisões neste CONSEF, o teor elucidativo do Parecer da DITRI nº 0199/2013, fl. 119, sobre a matéria não deixa dúvidas de que o imposto incide sobre esse produto.

O bacalhau, originariamente, é um pescado salgado. Essa característica intrínseca de natureza de sua produção não se desnatura ao ser posteriormente dessalgado e congelado.

É fato indubioso que a alínea “e”, do inciso II, do art. 265 do RICMS-BA/12, contempla indistinta e expressamente pescado salgado, por não se tratar de peixe *in natura*, como fora da isenção, *in verbis*:

“Art. 265. São isentas do ICMS:

[...]

II - as saídas internas de:

[...]

e) pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, sendo que o benefício previsto nesta alínea não se aplica ao pescado enlatado, cozido, seco ou salgado;”

Nestes termos, não deve prosperar a tese defensiva, devendo ser mantida a exigência desse produto na autuação

Assim, acolho demonstrativo elaborado pelo autuante, por ocasião da informação fiscal, fls. 122 a 124, remanescendo parcialmente subsistente a autuação no valor de R\$404.101,95.

Ante a inexistência de qualquer dúvida na aplicação da legislação aplicável às irregularidades cometidas e objeto da autuação, observo que é inaplicável o art. 112 do CTN, nesse sentido, descabe o pleito do impugnante.

No que concerne à multa aplicada, o defendant alegou que a multa aplicada é confiscatória e inconstitucional. Ressalto que a penalidade aplicada é legalmente prevista para a irregularidade apurada, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99.

Quanto ao pedido de dispensa ou redução de multa, ressalto que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, o atendimento de tal pleito ultrapassa a competência das Juntas de Julgamento Fiscal, e consequentemente, não pode ser acatado, visto que as penalidades

impostas estão vinculadas às infrações cometidas, e este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal,

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269352.0047/15-9**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$404.101,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2016.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA