

**PROCESSO** - A. I. Nº 281424.0004/15-0  
**RECORRENTE** - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0187-03/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/02/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0007-12/17

**EMENTA:** ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. ADOÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Restou demonstrado que foram incluídas no levantamento fiscal mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cuja fase de tributação se encontra encerrada. Refeitos os demonstrativos pelo autuante, reduzindo-se o valor lançado. Indeferida a solicitação de “perícia técnica”. Rejeitadas as preliminares de nulidade do Auto de Infração. Não apreciadas as alegações relativas à inconstitucionalidade da legislação, por incompetência legal deste Colegiado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência em Parte do presente Auto de Infração, lavrado em 07/12/15 para exigir o ICMS no valor de R\$260.793,42, acrescido da multa de 60%, em decorrência do recolhimento a menos, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2014, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

A Junta de Julgamento dirimiu a lide com os seguintes fundamentos:

### VOTO

*O presente Auto de Infração acusa o contribuinte de ter efetuado o recolhimento a menor do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação.*

*Inicialmente, em relação à perícia requerida, esclareço que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.*

*No mérito o contribuinte apresentou defesa reclamando que foram incluídos no levantamento produtos sujeitos ao regime de substituição tributária como se possuísse tributação normal e que por esta razão não as tributou. Citou as mercadorias PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100g, ESPETO LINGUIÇA MISTA JUNDIAI 480G e NINHO SOLEI IOG MOR BIS 125G. Além disso, reclama que no levantamento elaborado pela fiscalização não levou em consideração a redução da base de cálculo prevista na legislação, aplicando de forma equivocada a alíquota de 17% ao invés de 7% para os produtos: leite longa vida, leite em pó e composto lácteo. Citou como exemplo as marcas COMPOSTO LACTEO ELEGE 200 G, LEITR UHT DESN COTOCHE 1L, LEITE DESNATADO PARMALAT 200G, LEITE INTEG CABRA CAPRI 1L, LEITE PO DESNAT LA SERENÍSSIMA 300G, COMPOSTO LACTEO NINHO FASES 1 400, etc.*

*Argumenta ser improcedente a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, pois os artigos 150, V e 152 da CF/88, veda limitações ao tráfego de bens e estabelecimento de diferença tributária entre bens e serviços, em razão de sua procedência ou destino.*

*O fiscal autuante, na informação, reconheceu equívocos em relação aos seguintes itens: PRESUNTO CRU FAT PCF PERDIG 100g e NINHO SOLEI IOG MOR BIS 125G. Elaborou novos demonstrativos com a exclusão dos mencionados produtos, passando o valor do imposto 260.793,42 de R\$ 260.512,03.*

Concordo com a revisão efetuada pelo autuante pois os referidos itens efetivamente estavam sujeitos ao regime de substituição tributária, conforme itens 34 e 21 do Anexo 1 do RICMS, não sendo cabível a exigência de tributação nas saídas tendo em vista que as mesmas já se encontravam com a fase de tributação encerrada.

Acato a não aceitação pelo autuante dos argumentos defensivos atinentes as demais mercadorias a saber:

Espeto linguiça mista jundiai 480Gm, por não estar sujeito ao regime de substituição tributária previsto no art. 353 item 9 inciso II do RAICMS/97 e item 34 do Anexo I do RAICMS/12, como pretendido pelo sujeito passivo, tendo em vista que segundo esclarecimentos do autuante não se trata de carnes suínas/bovinas e sim um produto que passou por um processo de industrialização, perdendo àquela característica, consequentemente as saídas deveriam sofrer a incidência do imposto.

Ademais, conforme análises efetuadas pelo autuante, as entradas do referido produto, através de transferências de suas filiais, em sua grande maioria ocorreram com tributação normal, conforme se verifica no DANFE de fl. 109.

Quanto aos produtos leite longa vida, leite em pó e composto lácteo, inicialmente destaco que de acordo com os demonstrativos que embasam a acusação fiscal, anexado em meio magnético à fl.48, e informação prestada pelo fiscal autuante, os itens LEITE DESNATADO PARMALAT 200G, LEITE INTEG CABRA CAPRI 1L DESNAT LA SERENÍSSIMA 300G, não foram objeto do presente lançamento.

No tocante à alegação de que o Estado da Bahia não pode aplicar tributação diferenciada na comercialização de leite produzido no Estado e adquirido em outros Estados, observo que o benefício da redução de base de cálculo previsto no art. 87, XXXV, do RICMS-BA/97, diz respeito exclusivamente às operações internas dos produtos fabricados no Estado da Bahia, de forma que a carga tributária corresponda ao percentual de 7%", afastando a aplicação do benefício ao produto adquirido em outros estados. Tal benefício tem como finalidade estimular a produção e circulação desses produtos e não representa qualquer impedimento a circulação de leite produzido em outros Estados.

Ressalto que o sujeito passivo em nenhum momento nega que os produtos em questão foram fabricados em outras unidades da Federação. Por outro lado observo que nas cópias dos cupons fiscais emitidos pela recorrente, anexados às fls.25/33, comprovam que as saídas de leite e composto lácteos adquiridos em outros estados, conforme atestam os DANFEs às fls. 35/45, foram tributadas à alíquota 7%.

Portanto, resta comprovado que o sujeito passivo utilizou o benefício da redução da base de cálculo de forma indevida, estando correto o comportamento fiscal em exigir a aplicação da alíquota cheia na saída do leite longa vida, leite em pó e composto lácteo oriundo de outro Estado.

Quanto à suposta inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, observo que o art. 87, XXXV do RICMS/97 é norma integrante do ordenamento jurídico do Estado, concessiva de benefício fiscal condicionado e não cabe a este órgão julgador apreciar constitucionalidade da legislação tributária, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada de 60% é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciadas por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

Em relação a pretensão do contribuinte de aplicar a Decisão mais favorável ao contribuinte entendo ser inaplicável, em razão de inexistir dúvidas em relação a matéria apreciada.

No que diz respeito ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158, do RPAF/BA.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$260.512,03, conforme demonstrativo de débito às fls.127/129, devendo ser homologada a quantia já recolhida.

O sujeito passivo, inconformado com a Decisão de Primeira Instância, interpôs Recurso Voluntário, argumentando o seguinte:

#### ➤ Carnes suína/bovinas - ESPETO LINGUIÇA MISTA JUNDIAI 480G

Diz que o produto citado se subsume totalmente na previsão do artigo 353, item 9, do RICMS/97 (para o exercício de 2011) e no item 34 do Anexo I do RICMS/12 (para o exercício de 2012), que dispõem sobre o regime de substituição tributária nas operações com produtos resultantes do abate de animais, tendo em vista que se trata de carne suína/bovina e "a legislação de regência prevê, expressamente, a substituição tributária para os produtos que passem por processo de congelamento e sejam acrescidas de tempero, que é a hipótese do caso concreto".

Entende que “*a mistura entre as carnes não descaracteriza a natureza suína ou bovina, pois não se cria um novo produto, como faz crer o acórdão combatido*” e, ademais, “*o legislador não ressalvou a hipótese em que tais carnes fossem misturadas*”.

Argumenta que “*contanto que o produto resultante seja composto exclusivamente de carnes bovinas e suínas, como é o caso, estará enquadrado na substituição tributária*”, pois “*do contrário, teria a norma trazido a previsão exclusiva para os produtos que possuíssem apenas um tipo de carne (suína ou bovina) em sua composição, o que não foi feito*”.

Pede a exclusão da mercadoria do levantamento fiscal.

#### ➤ **Produtos com erro na adoção da alíquota 7% em vez de 17% - LEITE LONGA VIDA**

Salienta que não procede a justificativa do autuante para o lançamento, de que a legislação estadual só permite a redução da base de cálculo para o leite longa vida produzido no Estado, “*posto que viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna*”, uma vez que estabelece “*uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais*”.

Discorre sobre os preceitos constitucionais de igualdade de tratamento entre produtos internos e oriundos de outros Estados, apresenta a doutrina a respeito e conclui que o Estado da Bahia, “*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*”.

Apresenta algumas questões que, entende, solucionariam a lide e observa que “*a situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário da Bahia que, confirmando 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*”. Transcreve excertos das seguintes decisões judiciais:

1. sentença proferida em 29/09/15 pela Juíza da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador que, apreciando os Embargos à Execução nº 0346138-46.2014.8.05.0001 por ele propostos, declarou a “*inconstitucionalidade da aplicação da redução da carga tributária apenas leite longa vida produzido no Estado*”;
2. sentença exarada em 25/08/14 pelo Juiz da 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador que julgou procedente a Ação Anulatória nº 0375591-23.2013.8.05.0001, promovida pela empresa WalMart Brasil Ltda. contra o Estado da Bahia, que exigia o recolhimento de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida;
3. decisões do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, em sede de ação anulatória de débito fiscal e ação declaratória, reconhecendo a inadmissibilidade do regime diferenciado de alíquota do ICMS limitado ao leite longa vida produzido no Estado de São Paulo.

Informa que a questão também já foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal, pela inconstitucionalidade do tratamento diferenciado para as operações internas e interestaduais em relação ao mesmo produto, e ressalta 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*”.

Alega que o Regulamento de ICMS “*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 conflito encontra-se estabelecido aos arts. 1º, 5º, 150, II e V, 152 e 155, II, § 2º, XII, “g”, da CF/88, o Decreto 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%” e o Poder Judiciário já se posicionou pela impossibilidade de tratamento diferenciado para o mesmo produto, conforme as decisões transcritas.*

Traz o conceito doutrinário sobre a antinomia como a “*situação na qual são colocadas em existência duas normas [pertencentes ao mesmo ordenamento e com o mesmo âmbito de validade], das quais uma obriga e outra proíbe, ou uma obriga e outra permite, ou uma proíbe e a outra permite o mesmo comportamento*” e conclui que “*é exatamente o caso em questão, pois enquanto a Constituição permite uma tributação isonômica para operações internas e interestaduais, o Decreto Estadual proíbe, ficando restrito apenas as operações internas*”.

Advoga a tese de 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*” e é “*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*”.

Repete que, *in casu*, a solução seria utilizar o critério hierárquico, o que significa dizer que a Constituição Federal deve prevalecer sobre a legislação estadual, aplicando-se “*a norma local conforme a constituição, sem a necessidade de declará-la inconstitucional*”.

Salienta 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*”.

Pede a insubsistência da autuação.

Alega, ainda, que a multa indicada é exorbitante e viola o princípio constitucional do não-confisco e deve ser afastada em face “*da ausência de comprovação de flagrante intuitu de fraude a justificar a aplicação de multa em tela*”.

Lembra que “*a aplicação do princípio constitucional em comento às multas tributárias, há muito defendido pela doutrina, também já foi objeto de pacificação pela jurisprudência da Corte Excelsa, que em vários julgados, muitos deles proferidos em sede de controle concentrado de constitucionalidade (em face de legislações estaduais que consagravam multas em patamares similares aos ora discutidos), assentou entendimento de que a multa fiscal deve observar a razoabilidade/proportionalidade, sendo limitada, pelo princípio da vedação de confisco*”. Transcreve a jurisprudência e a doutrina sobre a matéria e requer “*o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%)*”.

Afirma, por fim, que deve ser “*levado em consideração também o benefício da dúvida*”, interpretando-se a norma jurídica da forma mais favorável ao contribuinte (artigo 112 do Código Tributário Nacional).

Requer a improcedência da parte não reconhecida do Auto de Infração e, sucessivamente, a redução ou o cancelamento da penalidade, com a adoção de interpretação mais favorável ao contribuinte, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Por último, pede “*a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor*”.

## VOTO

Inicialmente, rejeito o pedido de realização de “*perícia técnica*” formulado pelo recorrente, pois entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra “a”, do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos

autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a diligência solicitada.

Constatou que o contribuinte foi acusado de ter recolhido a menos o ICMS, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2014, em razão de utilização de alíquota diversa daquela prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (“espeto linguiça mista Jundiaí 480g” e “leite longa vida”).

Quanto ao produto “espeto linguiça mista Jundiaí 480g”, o autuado alegou que se encontra enquadrado na substituição tributária, apesar de ser uma mistura de carnes bovina e suína, porque apenas passou por um processo de congelamento e acréscimo de tempero, com base no item 9 do inciso II do artigo 353 do RICMS/97 (para o exercício de 2011) e no item 34 do Anexo I do RICMS/12 (para o exercício de 2012).

Em sua informação fiscal (fls. 110 a 116) o autuante refutou o argumento, aduzindo que o referido espeto de linguiça não está enquadrado na substituição tributária, pois se trata de “*um produto industrializado e não somente um produto de carne suína/bovina seca*” e “*o próprio contribuinte, em suas operações de transferências/entradas, confere tributação normal ao produto em comento, como se pode ver no DANFE acostados aos autos em fl. 109, sendo que, nas operações de saídas, por vezes, ele também tributa normalmente o produto, conforme cópia do cupom fiscal*”.

Os dispositivos acima mencionados preveem o seguinte:

*RICMS/97:*

*Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

(...)

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

(...)

*9 - produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, exceto charque - NCM 0201, 0202, 0203, 0206, 0207, 0209.00 e 0210 (Lei nº 7.753/00);*

*RICMS/12:*

#### ANEXO I

#### MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

*REDAÇÃO VIGENTE DE 01/04/12 A 31/12/12:*

<b>34</b>	Produtos comestíveis resultantes de gado bovino, bufalino e suíno em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos salgados ou temperados, exceto charque - 0201; 0202; 0203; 0206; 0209 e 0210
-----------	--

*REDAÇÃO VIGENTE DE 01/01/13 A 31/12/13:*

34	Produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino e suíno em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos salgados ou temperados, exceto charque - 0201; 0202; 0203; 0206; 0209 e 0210	Não há	Não há	27,23% (Aliq. 4%) 23,25% (Aliq. 7%) 16,63% (Aliq. 12%)	10%
----	---	--------	--------	--	-----

*REDAÇÃO VIGENTE DE 01/01/14 A 31/12/14:*

34	Produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos salgados ou temperados, exceto charque e jerked beef - 0201; 0202; 0203; 0204; 0206; 0209 e 0210	Não há	Não há	27,23% (Aliq. 4%) 23,25% (Aliq. 7%) 16,63% (Aliq. 12%)	10%
----	---	--------	--------	--	-----

Pela redação dos dispositivos regulamentares, constato que, realmente, a legislação estadual não apresenta nenhuma vedação, para o enquadramento na substituição tributária, ao produto comestível resultante do abate de diferentes gados, desde que a carne seja bovina, bufalina, suína, ovina e/ou caprina, em estado natural, refrigerado, congelado, defumado, seco, salgado e até temperado.

Em outras palavras, os dispositivos regulamentares não trazem nenhuma previsão de que o produto comestível deva ser resultante exclusivo do abate de um determinado tipo de gado. Entretanto, as provas carreadas aos autos pela autoridade lançadora demonstram que o fornecedor do recorrente (nas entradas) e o próprio autuado (em algumas operações de saídas), adotam a tributação normal do ICMS para o produto objeto desta autuação, certamente por se tratar de produto industrializado, isto é, que sofre um processo que vai além do congelamento ou do acréscimo de tempero, como alegado pelo contribuinte. Mantida a Decisão recorrida quanto a este item.

Quanto ao produto “leite longa vida”, melhor sorte não socorre o contribuinte.

A legislação vigente ao tempo dos fatos geradores determinava que o benefício fiscal de redução de base de cálculo somente era aplicável nas operações internas com o leite de gado longa vida (esterilizado) quando o produto fosse “fabricado neste Estado”, o que não é o caso destes autos.

Vejamos o disposto nos Regulamentos de ICMS aprovados pelos Decretos nºs 6.284/97 e 13.780/12:

*RICMS/97*

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

*(...)*

*XXXV - das operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento);*

*RICMS/12*

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

*(...)*

*XXIX - das operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento);*

As alegações recursais a respeito da inconstitucionalidade da norma legal não podem ser apreciadas por este Colegiado tendo em vista a vedação constante nos incisos I e III do artigo 125 do COTEB, a seguir transcritos:

*Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida em sua integralidade. Devem ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281424.0004/15-0, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$260.512,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de janeiro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGF/PROFIS