

**PROCESSO** - A. I. Nº 281424.0006/15-3  
**RECORRENTE** - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. (HIPER BOMPREGO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0009-03/17  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 21/09/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0291-12/17

**EMENTA:** ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. ADOÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Demonstrado que foram incluídas no levantamento fiscal mercadorias cujas operações gozam do benefício da isenção. Refeitos os lançamentos. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo contra a Decisão exarada pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epígrafado, lavrado para exigir o recolhimento de ICMS no montante de R\$330.823,69, em decorrência da acusação de recolhimento efetuado a menos, nos meses janeiro de 2012 a dezembro de 2014, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, acrescido da multa de 60%.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide com a seguinte fundamentação, “*in verbis*”:

### 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.*

*Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração visto que as acusações estão postas de maneira clara e devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram entregues ao autuado, mediante recibo, lhe possibilitando os mais amplos meios de defesa. Com isso, vejo que foram seguidas todas as normas estabelecidas pelo art. 39 do RPAF/BA, razão pela qual ultrapasso as arguições de nulidade.*

*Em relação à perícia requerida, pontuo 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 mercadorias, cujas operações são isentas de ICMS, a exemplo de produtos hortifrutícolas e pescados e por esta razão não tributou. Além disso, foi aplicada a alíquota de 17% ao invés de 7% para os produtos COMPOSTO LÁCTEO ELEGÊ 200 G, LEITR UHT DESN COTOCHÊS 1L, LEITE DESNATADO PARMALAT 200G, LEITE INTEG CABRA CAPRI 1L, LEITE PO DESNAT LA SERENÍSSIMA 300G, COMPOSTO LÁCTEO 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.*

*No que diz respeito aos produtos hortifrutícolas inseridos no levantamento, alecrim Kivita 15g, frasco, Erva Kitano 3g e Orégano Kitano 3g, a defesa alega que os referidos produtos estariam beneficiados pela isenção prevista no art. 14, I “a” do RAICMS/97 e art. 265 I, “a” do RAICMS/12. Cita o Parecer GECOT 543/99 que externou o entendimento de que os produtos hortícolas desidratados equivalem ao estado natural.*

*Não concordo com este entendimento pois o benefício da isenção é destinado exclusivamente aos produtos in natura, e no caso em análise, apesar de se tratar de folhas usadas na alimentação, passaram por um processo de industrialização, através da desidratação, perdendo o benefício previsto no citado dispositivo legal. Consequentemente as operações internas de saídas devem sofrer a incidência do imposto.*

*Ademais, conforme análises efetuadas pelo autuante, as entradas do referido produto, ocorreram com tributação normal, conforme se verifica nos DANFES de fs. 107 e 109.*

*Quanto ao produto bacalhau dessalgado, observo que à época dos fatos geradores gozava do benefício da isenção, por se tratar de pescado, conforme disposto no art. 265, alínea “e” do inciso II do RICMS/2012. Este inclusive tem sido o entendimento assente neste Conselho, a exemplo do Acórdão nº 0236/12-15, proferido pela*

*2ª Câmara de Julgamento deste Conselho:*

Ademais, conforme salientado no Parecer da PGE/PROFIS, teria suporte a tese recursal no caso de se tratar de operações de transferências internas de produtos tributados, cuja Súmula 166 do STJ entende inexistir incidência do tributo, haja vista o fato da neutralização das operações de débito e crédito, pois, não há que se falar numa utilização de crédito capaz de gerar uma repercussão econômica dentro do mesmo ente federativo, não se justificando a imputação infracional. Contudo, em relação ao bacalhau saith (assim como os demais produtos, objeto da exação fiscal, a saber: pescados, arroz e feijão), conforme o próprio Parecer da PGE/PROFIS, não merece suporte a tese recursal, pois tratando-se a redução da base de cálculo de uma espécie de isenção parcial, sendo esta in casu de 100%, não há que se falar em qualquer possibilidade de creditamento, tampouco estorno parcial de crédito. Ressalte-se que as transferências internas (código 1152) ocorreram unicamente com bacalhau, no exercício de 2011 (fls. 14 a 19) e pescados, feijão e arroz (fl. 20), todas sujeitas à redução da base de cálculo em 100% ou à isenção, razão do indeferimento da diligência proposta em mesa.

Dessa forma devem ser excluídos do levantamento fiscal os valores referentes a estas operações, no caso, POSTA BAC SALT DES C RIBEIRALVES 1KG”, conforme demonstrativo sintético elaborado pelo autuante, a seguir transcrito, em atendimento a diligência solicitada pela JJF à fl. 151.

DATA	PRODUTO	VL. LANÇADO NO AI	EXCLUSÃO	VALOR DEVIDO
dez/12	POSTA BAC SALT DES C RIBEIRALVES 1KG	9.559,38	3,40	5.995,98
fev/13	POSTA BAC SALT DES C RIBEIRALVES 1KG	9.797,25	38,89	9.758,36
mai/13	POSTA BAC SALT DES C RIBEIRALVES 1KG	9.547,78	25,81	9.521,97
jun/13	POSTA BAC SALT DES C RIBEIRALVES 1KG	10.335,40	10,19	10.325,21
jul/13	POSTA BAC SALT DES C RIBEIRALVES 1KG	10.143,00	153,81	9.989,19
ago/13	POSTA BAC SALT DES C RIBEIRALVES 1KG	6.541,02	89,65	6.451,37
set/13	POSTA BAC SALT DES C RIBEIRALVES 1KG	6.044,56	10,19	6.034,37
out/13	POSTA BAC SALT DES C RIBEIRALVES 1KG	7.522,61	13,59	7.509,02
nov/13	POSTA BAC SALT DES C RIBEIRALVES 1KG	6.461,76	20,38	6.441,38
dez/13	POSTA BAC SALT DES C RIBEIRALVES 1KG	6.823,44	20,38	6.803,06

Quanto aos produtos leite longa vida, leite em pó e composto lácteo, 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, ressaltando que o sujeito passivo em nenhum momento nega que os produtos em questão foram fabricados em outras unidades da Federação.

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 a alegada inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, observo que o art. 87, XXXV do RICMS/97 é norma integrante do ordenamento jurídico deste 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 entendendo 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\$ 330.437,40, em razão da redução referente ao produto “bacalhau”, como já anteriormente esclarecido.

Irresignado, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário tempestivo, aduzindo, de início, que mesmo diante da Decisão da JJF, o Auto de Infração continua sendo improcedente.

Relativamente à parte mantida da infração, afirma que é improcedente e que se equivoca o autuante ao pretender tributar com base na alíquota de 17% produtos que estariam acobertados pelo benefício da isenção prevista no Art. 265, I, alínea “a”, do RICMS/BA/2012.

Destaca que boa parte da autuação refere-se a produtos extrativos de origem vegetal (ALECRIM

KIVITA 15g FRASCO, ERVA DOCE KITANO 40g, OREGANO KITANO 3 g), salientando tratar-se de produtos em estado natural, pois mantêm suas características originais, não sendo assim submetido a processo de industrialização. E que não se pode entender que alimentos desidratados e embalados tenham passados por processo de industrialização.

Em relação a parte remanescente da infração 1, que trata da alíquota de 7% aplicada nas saídas do leite longa vida, ao invés de 17%, reservada para o leite produzido neste Estado.

Aduz que improcede a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, entendido que há vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna para tal limitação.

Discute a matéria ventilada sob o prisma da inconstitucionalidade da regra que fundamenta a autuação, lembrando que ao atropelar o pacto federativo, torna-se ilíquida a exigência fiscal, pois estar-se-ia desconsiderando a hierarquia das normas legais vigentes e os princípios basilares do direito. Cita a doutrina e a jurisprudência, avançando para a discussão do princípio da isonomia e formulando questões fundadas na CF/88.

Faz digressões em derredor do conflito entre normas e desobediência a hierarquia das normas legais vigentes e aos princípios basilares do direito, registrando que o RICMS é um diploma legal estadual que não pode se sobrepor ou conflitar com a Constituição ou diploma federal, aduzindo que é impositiva a improcedência da autuação, sobretudo no que toca o benefício concedido ao leite longa vida produzido na Bahia.

Avança para a discussão da exorbitância da multa.

Diz da ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela, bem como da exorbitância da penalidade, em violação ao princípio do não-confisco. Estende-se sobre o tema, aduzindo que a penalidade tem efeito confiscatório e é desproporcional, representando excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado. Cita a doutrina e a jurisprudência.

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%).

Pugna pela aplicação do princípio do *in dubio pro contribuinte*.

Por fim, requer o reconhecimento e declaração da improcedência do crédito tributário de parte remanescente da infração 1 e, sucessivamente, que seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 3ª JF que julgou, à unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$330.823,69, em decorrência de recolhimento a menos do ICMS por adotar alíquota diversa da prevista na legislação.

O Sujeito Passivo é acusado de haver procedido ao recolhimento efetuado a menos, nos meses janeiro de 2012 a dezembro de 2014, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Da análise das razões recursais verifico que em relação aos citados produtos extrativos de origem vegetal (ALECRIM KIVITA 15g FRASCO, ERVA DOCE KITANO 40g, OREGANO KITANO 3 g), essa 2ª Câmara já considerou caracterizado o processo de industrialização pela sua embalagem, tendo em vista o disposto no Decreto 7.212/2010, no seu art. 4º que regulamenta as características da industrialização de produtos, a seguir transcrito:

*“Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):*

*I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);*

*II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

*III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);*

*IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento)."*

Assim, coaduno com a Decisão de piso e mantenho a exigência em relação a esses produtos.

O Recorrente também se insurge quanto à improcedência da limitação imposta pelo Estado da Bahia, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada, nas operações com o produto "leite longa vida" produzido em outros estados da federação, tudo embasado em suposta afronta às regras e princípios constitucionais e legais.

Entendo que não pode prosperar a tese recursal. Fato é que quanto ao produto em voga, já citados acima, a legislação de regência insculpida no art. 87, XXXV, do RICMS-BA/97, autoriza a aplicação de tributação diferenciada na comercialização de leite produzido no Estado da Bahia.

O benefício de que trata o referido dispositivo legal, *in fine*, diz respeito exclusivamente às operações internas dos produtos fabricados no Estado da Bahia, certo que a carga tributária deve corresponder ao percentual de 7%, o que afasta a aplicação do benefício ao produto adquirido em outros estados.

De outra banda, a discussão do tema sob o ângulo da inconstitucionalidade da Legislação da Bahia, como quer o recorrente, infelizmente, não pode ser travada neste Colegiado, por imposição contida no art. 167, I, do RPAF/99, que estabelece vedação nesse sentido.

No que concerne à multa de 60%, em que pese comungar do mesmo pensamento externado na peça recursal, há que se registrar que a sua aplicação decorre de previsão legal disposta no art. 42, da Lei nº 7.014/96, sendo, pois, indiscutivelmente aplicável.

Quanto ao pedido de redução da multa, esta Câmara de Julgamento Fiscal, em razão do quanto disposto no RPAF/99, não pode apreciar a matéria, entretanto, pode o Sujeito Passivo dirigir requerimento à Câmara Superior deste CONSEF.

Isto posto, considerando que resta indubitoso o fato de que o sujeito passivo utilizou o benefício da redução da base de cálculo de forma indevida, entendo que nenhum reparo merece a Decisão combatida.

Voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para manter a Decisão de piso na sua inteireza.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **281424.0006/15-3**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. (HIPER BOMPREÇO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$330.437,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de agosto de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS