

**A. I. N °** - 206826.0005/17-7  
**AUTUADO** - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - JOÃO VICENTE NETO  
**ORIGEM** - IFEP COMERCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 14.09.2018

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0146-04/18

**EMENTA.** ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. ADOÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Demonstrado que foram incluídas no levantamento fiscal mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cuja fase de tributação se encontra encerrada e mercadorias cujas operações gozam do benefício da isenção. Refeitos os lançamentos. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente auto de infração, lavrado em 27/03/2017, exige ICMS, no valor de R\$473.874,98, em decorrência do recolhimento efetuado a menos, nos meses de janeiro 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%.

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 71 a 87, inicialmente falando sobre a tempestividade da apresentação da mesma. Após, diz ter realizado o pagamento parcial da infração, conforme comprovante em anexo (doc. 03).

Quanto à parte impugnada, alega que o fiscal autuante incluiu mercadorias cuja tributação foi feita corretamente, tendo desconsiderado que parte dos produtos autuados, por exemplo, estão sujeitos à antecipação tributária ou são beneficiados pela isenção ou redução da base de cálculo.

Diz que boa parte da presente autuação se refere aos “produtos hortifrúctícolas, frutas frescas, que não sofrem oneração tributária por estarem acobertados pelo benefício da isenção, conforme determinado no art. 265, I, “a” do RICMS/BA (Dec. 13.780/12). Acrescenta que o Convênio 44/75, mencionado pelo dispositivo citado, traz expressamente a previsão para a isenção do produto em questão (MACA MONICA PCT). E mais, o Convênio 94/2005, que também foi aderido pelo Estado da Bahia através do Convênio 117/2010, também traz a isenção específica para as maçãs.

Conclui que por se tratar de fruta fresca (maça), que não consta, inclusive, nas exceções listadas expressamente pelo art. 265, I, “a” do RICMS (alho, amêndoas, avelãs, castanha da europa e nozes), há de ser reconhecida a desoneração tributária do produto autuado, levando-se em consideração, ainda, os Convênios 44/75, 94/05 e 117/2010.

Após indicou as seguintes mercadorias sujeitas à substituição tributária:

a) Derivados de trigo, no caso (MAS COMUM 500G PETYAM, MAS COMUM 20X500G PETYAM, MAS SMLA 500G PETYAM, MASS TRAD 500G SPA GUETTO, MASS TRAD SPAGUETTO 20X500G, etc.) e estão incluídas no 33.1 do Anexo Único do RICMS/BA (Decreto Estadual 13.780/2012), que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com produtos derivados da farinha de trigo, item 33.1 do Anexo Único do RICMS/BA (Decreto Estadual 13.780/2012).

Explica que as indicações retiradas dos sites dos próprios fabricantes, demonstram que tais preparações não possuem recheios e que devem ser levadas ao forno para cozimento.

Assim, como o legislador, neste item, quis submeter ao regime especial de tributação as massas à base de farinha de trigo, decerto que aquelas massas de macarrão se enquadram nessa classificação. Repita-se: tais produtos não são massas prontas ou pré-cozidas, que já possuem o recheio específico, bastando que o consumidor leve ao forno para aquecimento. Os itens em questão são apenas massas de trigo que precisam ser cozinhadas para o consumo (macarrão).

b) Produtos farmacêuticos e medicamentos pois segundo o RICMS-BA, Anexo Único, Item 32.1, as agulhas e seringas estão sujeitos ao regime de substituição, não subsistindo, portanto, a exigência para os produtos AG ULTRA FIN 12.7MM, AG P/CANETA BD 8MM UNIDADE, SER BD INSUL 50UI C/10 AG/LG UNID.

Igualmente, para o produto FR SAPEKA PRAT XG 16 16 16UN, não procede a cobrança em face do disposto no item 32.2 que traz expressamente as “fraldas” como livre de tributação na saída

Inclusive, na própria planilha anexa ao Auto de Infração, o Autuante indica os seguintes NCMs para os referidos produtos, ratificando que a classificação dos mesmos corresponde àquela prevista na legislação:

Descrição do Produto	NCM
FR SAPEKA PRAT XG 16 16 16UN	'96190000'
AG ULTRA FIN 12.7MM, AG P/CANETA BD 8MM UNIDADE	'90183219'
SER BD INSUL 50UI C/10 AG/LG UNID	'90183111'

c) Bebidas quentes e energéticos, no caso ENERG 2L BIVOLT, que nada mais é do que bebida energética prevista no item 6 do mesmo diploma normativo acima referido, sendo “*uma bebida energética que estimula e aumenta o estado de alerta da sua mente e do seu corpo*”, conforme indicações do próprio fabricante em seu endereço eletrônico.

6	Bebidas energéticas e isotônicas – <u>2106.9</u> e <u>2202.9</u>	Prot. ICMS 11/91 - Todos	147,52% (Aliq. 4%) 139,78% (Aliq. 7%) 126,89% (Aliq. 12%)	—	114% ou pauta fiscal, o que for maior
---	--	--------------------------	---	---	---------------------------------------

Ressalta que a NCM indicada pelo Fiscal Autuante para o item em questão, é a mesma que consta no dispositivo acima transcrito (2202.9), não havendo dúvidas, portanto, do seu enquadramento no regime da substituição tributária.

Assim, não procede a tributação de 27% e 17%, respectivamente, pretendida pelo Fiscal Autuante, requerendo-se, desde já, a declaração de improcedência de mais este ponto.

Indicou ainda os produtos com suposto erro na adoção da alíquota de 7%, ao invés de 17%, em razão da redução da base de cálculo:

1. Produto leite longa vida e leite em pó/composto lácteo. Citou como exemplo as seguintes mercadorias: COMP LACT NINHO F3 400G, COMP LAC NINHO FAS1, CPTO LAC INST PACT 200G IDEAL, CPTO LAC INST 200G PRECIO SO, LT PO PCT 200G ITAMBE, LTE DESN 12X1L DAMARE, LTE NINHO INST LT 400G, LTE PO DESN MOLICO 300G.

Diz que a justificativa fiscal para a autuação está no fato de que a legislação estadual (RICMS/2012), só permite a redução da base de cálculo para o leite em pó produzido no Estado. Todavia, 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, V, e art. 152 da Carta Magna Externa, o seu convencimento de 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. Esse preceito é confirmado pelo art. 150, V da Carta Magna,

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*”. Transcreve ensinamentos do Prof. Manoel Gonçalves Ferreira Filho sobre o tema.

Aduz que o princípio da isonomia consagrado no art. 5º e 150, II da Constituição, também impede que se dê tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados. Ressalta 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.

Diz que 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.

Em outras palavras, 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 taxaço reduzida a 7%.

Acrescenta que o Fisco confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, em afronta à Constituição, portanto, impõe-se a desconstituição da infração.

Informa que a situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário, em casos idênticos ao presente, através da Ação Anulatória nº 0375591-23.2013.8.05.0001, promovida pelo Wal Mart Brasil Ltda., empresa do mesmo grupo empresarial da Impugnante, contra o Estado que exigia o recolhimento a menor de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida. Ainda recentemente, em setembro/2015, o Juiz da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, nos autos dos Embargos à Execução Fiscal nº. 0346138-46.2014.8.05.0001, nos quais a própria Impugnante figura no polo ativo da demanda, decidiu pela impossibilidade da diferenciação de alíquota relativamente ao leite longa vida.

Transcreve trechos de decisões proferidas pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo e pelo Superior Tribunal Federal.

Conclui 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 encontra-se pacificada pelos Tribunais, tanto Estaduais como os Superiores.

Portanto, 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.

Assim, como foram incorretamente questionadas as alíquotas aplicadas em tais produtos, não se pode acolher a exigência fiscal por ser totalmente ilíquida e incerta, devendo o Auto de Infração ser declarado improcedente.

Reclama da exorbitância da multa aplicada, que considera abusiva, por duas razões : (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

No que se refere ao primeiro item entende que tal penalidade depende de demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, em que, reitere-se, discute-se a possibilidade de gozo de benefício fiscal legalmente instituído e em vigor.

Afora isso (segunda questão), percebe-se que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV da Constituição Federal.

Por meio de tal dispositivo, a Constituição veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

Cita entendimentos sobre a aplicação de tal princípio às multas fiscais externados por Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias”. Reporta-se a uma decisão do STF dos anos de 1980. Transcreve ementa de decisão na ADI 1075 e de outros acórdãos mais recentes. Aduz que o STF reiterou o entendimento confirmando entre 20% e 30% o patamar razoável para a aplicação de multas tributárias, o qual, se olvidado, redundaria em violação ao princípio do não confisco. Invocando o art. 112 do CTN, requer a aplicação da interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração.

Finaliza solicitando o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal. Não sendo este o entendimento, requer a redução ou o afastamento da multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Protesta por todos os meios de provas permitidos em direito, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica, a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas.

O auditor designado presta a informação fiscal, fls. 131 a 133, concorda com a improcedência apontada pelo autuado no que diz respeito aos Produtos Isentos -hortifrutícolas e da substituição tributária.

Mantém a exigência relativa aos produtos LEITE LONGA VIDA E LEITE EM PÓ/COMPOSTO LÁCTEO, dizendo que a impugnação fica comprometida na esfera administrativa por se tratar de um pedido de inconstitucionalidade. Portanto as prerrogativas à qual está limitado, que é a lei, só tem a concordar com o conteúdo desta.

Quanto à exorbitância do percentual da multa aplicada, vai na mesma vertente, ou seja, os percentuais da multa aplicada estão dispostos em lei. Portanto, não é na esfera administrativa cabível a discussão sobre inconstitucionalidade.

Em relação ao pedido do in dubio, também resta prejudicado, pois não existe nenhuma dúvida quanto aos itens listados no art. 112 do CTN. Portanto, mais outra impugnação que não deve prosperar.

Às fls. 134 a 160 foram anexadas novas planilhas, reduzindo o valor a ser exigido para R\$466.068,70, conforme demonstrativo de débito anexado à fl. 161.

Finaliza sugerindo a Procedência Parcial do Auto de Infração.

Às fls. 166 a 167 consta extrato emitido pelo sistema SIGAT desta secretaria, referente ao pagamento do débito no valor histórico de R\$120.024,93.

Na sessão do dia 27 de novembro de 2011, esta 4ª JJF, observando que o sujeito passivo informou que reconhece a procedência parcial da autuação, anexando às fls. 119 a 120 apenas DAE e comprovante de recolhimento referente à parcela reconhecida, no valor histórico de R\$120.024,93, decidiu pela conversão do processo em diligência para que o mesmo fosse intimado a apresentar demonstrativo analítico das parcelas de débito reconhecido e respectivos valores pagos.

Foi solicitado ainda que posteriormente o PAF fosse encaminhado à PGE/PROFIS, para que aquele órgão emitisse Parecer Jurídico informando a repercussão dos julgados promovidos pela Wal Mart Brasil Ltda., empresa do mesmo grupo empresarial, indicados pelo sujeito passivo, quais sejam: Ação Anulatória nº 0375591-23.2013.8.05.0001 – 2ª Vara da Fazenda Pública; Embargos à

Execução Fiscal nº 0346138-46.2014.8.05.0001 – 11ª Vara da Fazenda Pública; Apelação nº 0375591-23.2013.8.05.0001 – 4ª Câmara Civil e Medida Cautelar ADI 3389 29/03/2006 – STF, referentes ao tratamento atribuído pela legislação tributária baiana em relação às operações envolvendo leite produzido fora do Estado e os produzidos internamente.

À fl. 173, o sujeito passivo informa estar anexando mídia eletrônica contendo o demonstrativo analítico das parcelas do débito reconhecido.

À fl. 197, foi anexado Parecer da PGE-PROFIS emitido pela Dra. Leila Von Sohsten Ramalho nos seguintes termos: *“que as mencionadas decisões, conquanto logrem espelhar o posicionamento de parte da jurisprudência em derredor dos temas ali versados, não produzem qualquer repercussão no presente feito, não sendo condicionantes ou prejudiciais do julgamento administrativo a ser proferido, haja vista não se referirem ao débito reclamado e terem sido prolatadas relativamente a em empresas outras, diversas da Autuada.”*

Foi anexado despacho da Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, acolhendo o referido Parecer.

### VOTO

O presente Auto de Infração acusa o contribuinte de ter efetuado o recolhimento a menos do ICMS em razão de ter realizado operações tributáveis como não tributáveis e aplicação de alíquota equivocada.

O contribuinte apresentou defesa reclamando que foram incluídos produtos sujeitos à substituição tributária como se possuíssem tributação normal. Indicou as mercadorias e afirma que por esta razão, não as tributou. Além disso, foram incluídas no levantamento, mercadorias que indicou, cujas operações são isentas de ICMS.

O fiscal designado a prestar Informação Fiscal reconheceu equívocos no lançamento original em relação aos seguintes itens: MACÃ MONICA PCT, MAS COMUM 500G PETYAM, MAS COMUM 20X500G PETYAM, MAS SMLA 500G PETYAM, MASS TRAD 500G SPA GUETTO, MASS TRAD SPAGUETTO 20X500G, etc, e ENERG 2L BIVOLT. Elaborou novos demonstrativos com a exclusão dos mencionados produtos, de acordo com os documentos de fls.134 a 160.

Acato a revisão efetuada pelo autuante, pois o produto MACÃ MONICA PCT goza do benefício da isenção, por se tratar de produto hortifrutícola, conforme disposto no art. 265, alínea “a,” do inciso I do RICMS/2012,

No que diz respeito às demais mercadorias, efetivamente estão sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo que os produtos MAS COMUM 500G PETYAM, MAS COMUM 20X500G PETYAM, MAS SMLA 500G PETYAM, MASS TRAD 500G SPA GUETTO, MASS TRAD SPAGUETTO 20X500G, etc. são massas alimentícias derivadas da farinha de trigo, não cozidas e nem recheadas, indicadas no item 33.1, do Anexo Único do RICMS/B, os itens AG. ULTRA FIN 12.7MM, AG P/CANETA BD 8MM UNIDADE, SER BD INSUL 50UI C/10 AG/LG UNID.1, dizem respeito a produtos farmacêuticos e medicamentos inseridos no item 32.1, enquanto que o ENERG.2L BIVOLT está classificado no item 6 - bebidas quentes e energéticas do citado Anexo.

Assim sendo, não é 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 aos produtos leite longa vida, leite em pó e composto lácteo, pois no que diz respeito ao argumento de que havendo uma limitação imposta pelo Estado por meio de uma carga tributada majorada e diferenciada viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152 da Carta Magna, cumpre esclarecer que tal apreciação não compete a esse Órgão julgador, conforme previsão expressa do art. 167, I do RPAF/BA, por conseguinte, inócua qualquer decisão nesse sentido.

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 nos incisos XXV e XXIX, do art. 268 do RICMS/12, vigentes à época dos fatos geradores, dizem respeito exclusivamente às operações internas destas mercadorias, adquiridas de fabricante estabelecido neste Estado, *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 à circulação de leite produzido em outros Estados.

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 às decisões judiciais indicadas pela empresa, Ação Anulatória nº 0375591-23.2013.8.05.0001 – 2ª Vara da Fazenda Pública; Embargos à Execução Fiscal nº 0346138-46.2014.8.05.0001 – 11ª Vara da Fazenda Pública; Apelação nº 0375591-23.2013.8.05.0001 – 4ª Câmara Civil e Medida Cautelar ADI 3389 29/03/2006 – STF da Ação Anulatória, promovida contra o Estado da Bahia pela Walmart Brasil Ltda., empresa do mesmo grupo empresarial do recorrente, esta Junta de Julgamento converteu o processo em diligência à PGE/PROFIS, no sentido de emitir Parecer Jurídico visando informar qual a repercussão dos julgados acima em relação ao presente processo.

A PGE/PROFIS, por meio da Dra. Leila Von Sohsten Ramalho, referendado pela Procuradora Assistente Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos, apresentou Parecer se posicionando no seguinte sentido:

*“as mencionadas decisões, conquanto logrem espelhar o posicionamento de parte da jurisprudência em derredor dos temas ali versados, não produzem qualquer repercussão no presente feito, não sendo condicionantes ou prejudiciais do julgamento administrativo a ser proferido, haja vista não se referirem ao débito reclamado e terem sido prolatadas relativamente a em empresas outras, diversas da Autuada.”*

Acolhendo o entendimento externado pela PGE/PROFIS, concluo que as referidas decisões não têm efeito vinculativo ao Processo Administrativo Fiscal, ora em análise, sendo específicas àquele lançamento de ofício e àquela empresa.

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 apreciado por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

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

Quanto 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\$466.068,70, conforme demonstrativo de débito à fl. 161, devendo ser homologada a quantia já recolhida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206826.0005/17-7**, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$466.068,70**, 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 já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILADORA GOMES RUIZ – RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR