

PROCESSO - A.I - Nº 269352.0001/17-5
RECORRENTE - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0170-04/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/07/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO C.J.F. Nº 0121-12/19

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. Mantidas as exigências relacionadas aos produtos leite em pó, leite longa vida e composto lácteo, os quais, à época das ocorrências dos fatos geradores, não se encontravam beneficiados com a redução da base de cálculo cuja alíquota incidente nas operações internas é no percentual de 17%. Não acolhidas as arguições de nulidade. Indeferido o pedido de diligência/perícia. Inaplicabilidade da norma prevista pelo art. 112 do CTN. Mantida a multa aplicada por possuir expressa previsão legal pela legislação tributária estadual vigente. Não se inclui na competência desse colegiado a apreciação de alegação de inconstitucionalidade da norma, sendo-lhe vedado negar aplicação a ato normativo (de qualquer natureza), emanado de autoridade superior. Incompetência das Juntas de Julgamento Fiscal em reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação principal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 4º JF Nº 0170-04/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 17/04/2017, para exigir ICMS no valor histórico de R\$1.480.881,77, em razão de uma única infração, descrita a seguir.

INFRAÇÃO 01 – 03.02.02 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JF) apreciou a lide no dia 25/09/2018 (fls. 182 a 192) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

A acusação que versa nos presentes autos, acusa o autuado que “Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas,” no montante de R\$1.480.881,77.

De acordo com os documentos emitidos através do Sistema SIGAT, fls. 137 a 140, foram juntados extratos de pagamentos realizados pelo autuado no valor histórico de R\$220.332,53, e valor corrigido de R\$312.545,79. Portanto, remanesce em discussão apenas a parcela do débito não reconhecida.

Em preliminar, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração com base em três argumentos distintos, quais sejam: i) incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal; ii) preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação; iii) preterição do direito de defesa, os quais passo a apreciá-los.

Examinando as peças que integram estes, autos vejo de imediato que não tem amparo fático ou jurídico, os argumentos apresentados pelo autuado.

Isto porque, o primeiro pedido de nulidade, “incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação

fiscal,” não reúne qualquer possibilidade de acolhimento, pois se trata de uma questão eminentemente de ordem administrativa, cabendo ao setor competente da Inspetoria Fazendária de lotação do autuante, proceder tal verificação. Registre-se que o autuado foi cientificado do início da ação fiscal em 23/03/2017, via DTE – Domicílio Tributário Eletrônico, fl. 07, com citação do número da Ordem de Serviço e do período a ser fiscalizado. Ora, como a fiscalização foi iniciada em 23/03/17 e o Auto de Infração lavrado em 17/04/2017, com ciência pelo autuado em 19/04/2017, o prazo regulamentar de 90 (noventa) foi plenamente atendido, não havendo necessidade de prorrogação.

O segundo argumento de preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei também não se sustenta, pois foram atendidas todas as determinações contidas no Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF/BA, com entrega ao autuado de planilha demonstrativa e analítica de todos os itens objeto da autuação, tanto que o autuado se defendeu plenamente e pontualmente da autuação, reconhecendo a parcela do débito que considerou como devida. Portanto, não se configura nestes autos a alegada preterição do direito de defesa bem como de descumprimento de dispositivo legal.

O terceiro argumento, também de preterição ao direito de defesa, em razão de que se encontram ausentes todas as provas que respaldam as infrações, ou seja, a norma que embasa a tributação para cada item envolvido na autuação, é outro argumento que também não encontra qualquer sustentação. Ora, a autuação indica, individualmente, todos os produtos que tiveram suas saídas tributadas com erro na determinação da base de cálculo e o enquadramento legal com base na Lei nº 7.014/96, logo, não houve qualquer preterição ao direito de defesa. Ressalto que as decisões de Tribunais Administrativos de outros Estados em nada socorrem ao autuado, pois não possuem efeitos sobre as ocorrências verificadas no Estado da Bahia, e além disso, não refletem a situação específica destes autos.

Isto posto, deixo de acolher a totalidade dos pedidos de nulidade do Auto de Infração apresentados pela defesa, por não restar configurado nos autos qualquer afronta ao contraditório e ao exercício pleno da ampla defesa pelo autuado.

Em relação ao mérito, de início indefiro o pedido de diligência/perícia formulado pelo autuado, com base no art. 147 do RPAF/BA, vez que se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento.

Desta maneira, vejo que o autuado inicialmente insurgiu-se quanto à exigência levada a efeito pelo autuante, no tocante a produtos que estão incluídos na substituição tributária, os quais não mais estão sujeitos à tributação nas operações de saídas: chocolates (bombons – balas B TOF CHOK ARCOR 750G) – item 11 do Anexo I do RICMS/BA; produtos de limpeza, os quais foram excluídos da substituição tributária a partir de 01/02/15: “DESF AMB TRADICIONAL 24x90 ML ATO” e “DESF AMB ALFAZEMA 24 x 90ML ATOL”, enquadrados no item 25.11 do referido anexo; biscoito tipo Waffer, item 33.1 do Anexo I citado, e ceras e preparações líquidas para limpeza – LUST MOV 12x200M IPE LAV YPE, item 40.3 do Anexo I.

O autuante, quando da Informação Fiscal, acolheu o defensivo e excluiu estes itens da autuação, situação esta que possibilitou a redução do lançamento para a quantia de R\$1.479.972,81 conforme se verifica através dos novos demonstrativos que foram elaborados e apensados aos autos.

Vejo que neste aspecto, de fato, assiste razão ao autuado, já que da análise levada a efeito no Anexo I do RICMS/BA, se comprova que os mencionados produtos estão de fato insculpidos na substituição tributária, descabendo a exigência do imposto na forma perpretada pelo autuante, razão pela qual, concordo e acolho as exclusões levadas a efeito pelo mesmo.

Os demais produtos impugnados pelo autuado são: Leite tipo longa vida, composto lácteo e leite em pó, produtos estes que defende que a carga tributária incidente é de 7%, enquanto que o autuante considerou 17%.

A este respeito pontuou o autuado que a justificativa apresentada pelo autuante para utilização do percentual de 17% está no art. 268, incisos XXV e XXIX do RICMS/BA, que só admitem a tributação com a base de cálculo reduzida para os produtos fabricados no Estado da Bahia.

Em sua defesa, o autuado argumentou 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 pelo Art. 150, V e 152 da Constituição Federal.

Em seu socorro, citou decisões oriundas do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que julgou desfavorável ao Estado situações envolvendo exigência do imposto com a alíquota de 17% em relação ao produto leite longa vida, e também fez menção a julgados deste CONSEF, que entende que foram favoráveis ao seu posicionamento.

Em suma, arguiu a improcedência da exigência fiscal sobre os aludidos produtos, por entender que o tratamento diferenciado imposto pelo Estado afronta à Constituição Federal, devendo por isso, ser atribuído tratamento igualitário.

Por sua vez, o autuante manteve a exigência com base na norma prevista pelo Art. 268 do RICMS/BA.

A este respeito, registro de imediato, que em consonância com o Parecer Jurídico da lavra da PGE/Profis, as decisões do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia trazidas pelo autuado “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 empresas outras, diversas da Autuada”. Por essa razão, entendo que essas decisões não têm repercussão neste julgamento.

Isto posto, vejo que em relação ao leite de gado tipo longa vida, existe previsão expressa pela legislação tributária estadual, na medida em que a redução da base de cálculo prevista pelo art. 268, inciso XXIX, alcança apenas o leite fabricado neste Estado, enquanto que o autuado utilizou de forma indiscriminada do benefício da redução, para as aquisições ocorridas fora do Estado.

Ora, estamos diante de uma norma prevista pela legislação tributária em vigor, a qual deve ser seguida por todos, Fisco, órgão julgador e contribuinte. Se acaso o autuado entendesse que esta norma viola princípio constitucional, deveria o mesmo, ao invés de ignorar a legislação, buscar os meios jurídicos para respaldar seu entendimento, e só após uma definição pelo judiciário, adotar o aquilo que seria decidido.

Quanto à decisão citada pelo autuado concernente ao Acórdão nº 0445-13/13 da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal vejo que o mesmo se refere e transcreve o voto vencido que não prevaleceu nesse julgamento, enquanto que o voto vencedor se posicionou em sentido contrário conforme se verifica através do próprio texto do voto trazido pelo autuado, fls. 125 a 128.

Em relação ao produto composto lácteo, também não se aplica a redução da base de cálculo arguida pelo autuado. Conforme muito bem pontuado pelo autuante, o Ministério da Agricultura ao editar a Instrução Normativa nº 28/07, específica para este produto, e que tem por objetivo estabelecer a identidade e os requisitos mínimos de qualidade que deve atender esse produto, determina a obrigação do fabricante de inserir no rótulo do produto a expressão “composto lácteo não é leite em pó” portanto, não está alcançado pela redução na base de cálculo.

Registre-se, por oportuno, que somente a partir de 01/08/2013 é que o produto composto lácteo passou a usufruir do benefício da redução da base de cálculo, fato este respeitado pelo autuante. Volto a registrar que a redução da base de cálculo se trata de um benefício fiscal, logo a legislação pertinente deve ser interpretada de forma literal, não sendo dado à autoridade administrativa encarregada de efetuar o lançamento de ofício, assim como ao órgão julgador administrativo, deixar de aplicar a legislação tributária vigente.

Ressalto que este é um entendimento consolidado neste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos nº 0064-02/18, oriundos da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, e 0103-03/13, da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, ambos decorrentes de Autos de Infração lavrados contra o próprio autuado.

Quanto ao leite em pó e demais produtos semelhantes que foram autuados (LTE PO INF 1 12X400G NESTOG; LTE INF AR 12X400G NAN, CPTO LACT FORTIFICAD ELEGE 80X120, LTE PO PCT INTEG 50X200G ITAMBE, LTE PO CRESC 5 24X 400G NINHO), revela-se a mesma situação descrita em relação ao produto leite longa vida. Neste caso, a autuação alcançou as operações que deixaram de ter a carga tributária reduzida de 7% a partir de 01/01/2014, exceto em relação ao Leite em pó La Sereníssima, conforme ressaltado pelo autuante, lançado em 2012 pelo fato das saídas terem saído sem tributação.

De maneira que, em face do quanto acima expendido, deixo de acolher os argumentos defensivos relacionados aos produtos acima postos, os quais efetivamente, à época da ocorrência dos fatos geradores, não usufruíam do benefício fiscal da redução da base de cálculo, razão pela qual as saídas internas deveriam ocorrer com tributação com base na alíquota de 17%.

Saliento por fim, que o argumento defensivo da existência de conflito entre a norma Constitucional e a prevista pelo RICMS, que reduziu a base de cálculo para a saída de leite produzido neste Estado, pontuo que, em conformidade com o disposto no art. 167, incisos I e III do RPAF/99, não se inclui na competência desse colegiado a apreciação de alegação de inconstitucionalidade da norma, sendo-lhe vedado negar aplicação a ato normativo (de qualquer natureza), emanado de autoridade superior. É o que se observa do artigo supramencionado abaixo colacionado:

“Art. 167. 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.”

Também no tocante à alegação de que a multa aplicada é abusiva e confiscatória, assevero que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal, com respaldo no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, em vigor, portanto é a que deve prevalecer. Repito que o alegado caráter confiscatório não pode ser apreciado por este órgão julgador administrativo, conforme dispõe o art. 167, I do RPAF/99.

Quanto ao pedido de cancelamento ou de redução da multa, esta Junta de Julgamento Fiscal não possui

competência para tal fim.

Finalmente, no que diz respeito ao argumento defensivo de que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte (Art. 112 do CTN), não se aplica ao caso presente, pois os fatos indicados nestes autos, ante sua clareza, não requerem esta interpretação.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$1.479.972,81, conforme está demonstrado às fls. 98 a 100 dos autos deste processo.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 199 a 217, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Roga pela decretação de improcedência da parte não reconhecida da Infração 01, especificamente naquilo que se relaciona às mercadorias com suposto erro na adoção da alíquota 7%, ao invés de 17%, a exemplo do leite longa vida, leite em pó e composto lácteo. Alega que, embora o acórdão recorrido tenha asseverado que existe previsão expressa pela legislação tributária estadual, de que a redução da base de cálculo prevista pelo art. 268, inciso XZD alcança apenas o leite fabricado neste Estado, destaca, todavia, a restrição de que o produto deveria ser fabricado dentro do Estado da Bahia só foi instituída, para o leite em pó, a partir de 01/01/2014. Assim, para os exercícios de 2012 e 2013, não havia qualquer restrição para a aplicação da redução de base de cálculo para a mercadoria citada. Portanto, não havendo recolhimento a menor do ICMS por erro na aplicação da alíquota, chega-se à conclusão de que os valores apresentados pelo Autuante são improcedentes, já que a carga tributária disposta na legislação estadual foi devidamente observada pela Recorrente.

Alega que a decisão recorrida ignora por completo tal argumento, restringindo-se a discorrer sobre a diferença entre o leite em pó e o composto lácteo, afirmando que, nos termos do artigo 111 do CTN, a interpretação para o benefício fiscal em questão é restritiva, já que o composto lácteo jamais pode ser equiparado a leite em pó. Argumenta, contudo que não é difícil perceber o equívoco no referido entendimento. Ora, de fato, a Recorrente reconhece que se tratam de produtos distintos. Entretanto, a legislação de regência, a partir de 01/08/2013, traz a redução de base de cálculo para ambos e não apenas para o leite em pó. E só foi a partir desta data que a Recorrente passou a tributar o composto lácteo com a carga de 7%.

Referindo-se aos argumentos que fundamentaram a decisão de piso, defende que improcede a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, posto que viola a norma constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna, já que o legislador constituinte estabeleceu um elo de cooperação entre os Estados, para evitar competições predatórias, indiscriminadas e danosas entre os Entes pertencentes à mesma Federação, que implicassem em crescimento de um Estado em detrimento de outros, prática essa repelida pela Carta Magna. Transcreve o texto do art. 1º da CF/88, em apoio aos seus argumentos.

Assim, por atropelar o pacto federativo, entende que 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.

Sustenta que 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 as doutrinas do Prof. Manoel Gonçalves Ferreira Filho e do Professor Pinto Ferreira em apoio à sua tese.

Não bastasse, pelo art. 152, da CF/88 “É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”.

Ademais, alega 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, já 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.

Como os fundamentos trazidos na decisão 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, II e V e ad. 152, todos da Carta Magna, conclui que não há como ser mantida a autuação, devendo ser reformada a decisão recorrida. 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 o da proibição ao limite de tráfego em razão de sua origem, previsto na Carta Magna. Em outras palavras, afirma 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 taxa reduzida a 7%.

Nesse sentido, afirma que a solução da lide impõe resposta às seguintes questões: i) a teor da Carta Magna, é lícito aos Estados estabelecer diferença tributária entre bens, de qualquer natureza, em razão de sua procedência? ii) sendo negativa a resposta supra, é válida regra do Decreto nº 7.826/2000 e, por sua vez, do RICMS quando cria benefício de redução de base de cálculo para as operações internas com leite, mas limita o benefício aos produtos produzidos no Estado da Bahia?

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

Informa 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 julgados da 11ª Vara de Fazenda Pública do Estado da Bahia, do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo e do STF.

Argumenta que, por desobediência a hierarquia das normas legais vigentes e aos princípios basilares do direito, caso a demanda ultrapasse a esfera administrativa, entende que o Estado será agravado com a sucumbência, pois 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 Poder Judiciário já se posicionou a favor da impossibilidade de tratamento diferenciado para o mesmo produto, conforme decisões acima transcritas. Transcreve a doutrina de Norberto Bobbio, em apoio aos seus argumentos, tendo firmado o entendimento de que, em uma situação de conflito de normas, a prevalência de uma delas não significa a exclusão da outra. In casu, a solução seria utilizar o critério hierárquico, o que significa dizer que a Constituição Federal deva prevalecer sobre a Legislação Estadual. Deve-se, portanto, aplicar a norma local conforme a constituição, sem a necessidade de declará-la inconstitucional.

Entende, portanto, 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, houve afronta aos arts. 50, 150, II e V, 155, II, § 2º, XII, “g” e 152, todos da Carta da República, dispositivos hierarquicamente superiores à legislação estadual.

Diante do exposto, entende que 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 a Infração ser declarada improcedente.

Alega, ainda, exorbitância da multa aplicada, vez que duas as razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (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 atine ao primeiro ponto, assegura ser cediço que penalidades de tal jaez dependem da 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.

Acosta jurisprudência dos tribunais para apoiar a ideia de que cabe 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/proporcionalidade, sendo limitada, pelo princípio da vedação de confisco.

Consequentemente, requer-se, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Por fim, alega que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida, pois o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Ante o exposto, requer a Recorrente o reconhecimento e declaração/decretação da improcedência do crédito tributário de parte remanescente da infração 01, diante da impropriedade da exigência fiscal. Sucessivamente, pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, que seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco. Requer, outrossim, que, em caso de dúvida, interprete-se a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (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.

Nesses termos, pede deferimento.

VOTO

Preliminarmente, quanto a alegação de nulidade da decisão de piso, por omissão na apreciação da questão posta, acerca da condição imposta, pelo RICMS/12, para gozo do benefício fiscal, não merece ser acolhida, pois a decisão da 4ª JF abordou a questão suscitada em todos os seus aspectos, conforme se depreende da leitura de trecho, à folha 190, abaixo reproduzido.

“Isto posto, vejo que em relação ao leite de gado tipo longa vida, existe previsão expressa pela legislação tributária estadual, na medida em que a redução da base de cálculo prevista pelo art. 268, inciso XXIX, alcança apenas o leite fabricado neste Estado, enquanto que o autuado utilizou de forma indiscriminada do benefício da redução, para as aquisições ocorridas fora do Estado.

Ora, estamos diante de uma norma prevista pela legislação tributária em vigor, a qual deve ser seguida por todos, Fisco, órgão julgador e contribuinte. Se acaso o autuado entendesse que esta norma viola princípio constitucional, deveria o mesmo, ao invés de ignorar a legislação, buscar os meios jurídicos para respaldar seu entendimento, e só após uma definição pelo judiciário, adotar o aquilo que seria decidido.

Quanto à decisão citada pelo autuado concernente ao Acórdão nº 0445-13/13 da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal vejo que o mesmo se refere e transcreve o voto vencido que não prevaleceu nesse julgamento, enquanto que o voto vencedor se posicionou em sentido contrário conforme se verifica através do próprio texto do voto trazido pelo autuado, fls. 125 a 128.”

No mérito, quanto às operações com o produto “leite longa vida”, a divergência cinge-se à alíquota aplicável nas saídas internas com tal mercadoria, pois o autuante entende que deve ser aplicada a alíquota de 17%, enquanto que a recorrente defende tratar-se de hipótese de redução da base de cálculo, prevista no art. 268, inciso XXV do RICMS/12.

Considerando que os fatos que deram origem à autuação transcorreram num período de agosto/12 a dezembro/15, faz-se necessário transcrever a legislação vigente, que sofreu várias alterações no período, conforme abaixo

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

...

XXV - das operações internas com leite em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);” (Redação originária, efeitos até 31/07/13).

...

“XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);” (Redação vigente entre 01/08/13 a 31/12/13).

“

“XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, fabricados neste Estado, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);” (Redação vigente entre 01/01/14 a 16/06/15).

“

“XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, industrializados neste Estado, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);” (redação atual, a partir de 17/06/2015).

...

Como se depreende da leitura do texto regulamentar acima reproduzido, o benefício fiscal previsto está sujeito à condição (introduzida a partir de janeiro/14) de que o leite tenha sido fabricado no Estado da Bahia, aspecto que não foi atendido pelas mercadorias autuadas, conforme alega o autuante e admite a própria recorrente.

Noto que a autuação, relativamente a tal mercadoria, observou a legislação vigente antes de 2014, a qual não fazia distinção entre o local em que o leite foi fabricado.

Assim, entendo que não merece acolhida a alegação recursal neste ponto.

Quanto às operações com o produto “composto lácteo”, a recorrente alega que tal mercadoria goza do benefício de redução da carga tributária, previsto no art. 268, inciso XXV do RICMS/12, já citado, ao argumento de que nada mais é do que “leite em pó com adição de vitaminas e nutrientes”, o que foi rechaçado pela fiscalização.

É importante destacar que a função do aplicador do direito é atribuir um (dentre outros) sentido válido à norma, devendo, por conseguinte, pautar a sua interpretação no texto da lei, do qual parte e no qual deságua, ao final de sua incursão hermenêutica.

Assim, cabe pontuar que o texto do RICMS/12, vigente à época dos fatos objetos da presente autuação, não fazia qualquer menção à mercadoria “composto lácteo”, conforme se depreende da leitura do art. 268, inciso XXV, abaixo transcrito.

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

...

XXV - das operações internas com leite em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);” (Redação originária, efeitos até 31/07/13).
...”

Como bem se pode ver, a previsão de redução da base de cálculo, contida no dispositivo regulamentar citado, restringia-se às operações com “leite em pó”, mercadoria distinta do “composto lácteo”, não somente em sua denominação e na rotulagem, mas, sobretudo, em sua composição, aspecto que levou o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) a exigir que a embalagem do produto evidenciasse essa distinção, com fins de respeitar o direito à informação, previsto no Código de Defesa do Consumidor.

A distinção está evidenciada ademais pela alteração promovida na legislação estadual, pois a partir de agosto de 2013 o texto regulamentar vigente (RICMS/12) passou a prever o composto lácteo, acréscimo que não se faria necessário se se tratasse de “*espécies do gênero leite em pó*”, como sustenta a recorrente.

Ora, a alíquota reduzida para o leite fabricado no Estado da Bahia não agride, em nada, o princípio que veda a discriminação em função da origem/destino (art. 152 da CF/88), pois não tece preferência em relação à qualquer unidade federativa em detrimento de outras. Trata-se, pura e simplesmente, de uma norma tributária que estabelece uma renúncia fiscal atrelada ao fomento da atividade econômica, ou melhor, à produção local da mercadoria em comento.

Tal distinção é plenamente legítima aos olhos do legislador constituinte, já que não traz embutida qualquer tratamento diferenciado, desprovidos de motivos, ou de objetivos. A diferenciação vedada pelo art. 152 da CF/88 é aquela que tem a ver meramente com a origem ou o destino da mercadoria, sem motivação para tal, mas não veda, e nem poderia fazê-lo, a criação de regras que objetivem realizar os valores constitucionalmente protegidos, tais como o desenvolvimento da atividade econômica, a descentralização regional da estrutura econômica, a geração de emprego e renda e outros.

De fato, em obra de prestígio no mundo jurídico (Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade), o jurista Celso Antônio Bandeira de Mello sustenta a tese de que a discriminação levada a termo na norma jurídica somente se legitima na medida em que o *fator de discrimen*, eleito pelo legislador, revele uma relação de pertinência lógica entre o seu efeito e um determinado valor social albergado pela Constituição Federal, conforme trecho da obra citada, abaixo reproduzido.

“O ponto nodular para exame da correção de uma regra em face do princípio isonômico reside na existência ou não de correlação lógica entre o fator erigido em critério de discrimen e a discriminação legal decidida em função dele.

... Com efeito, há espontâneo e até inconsciente reconhecimento da juridicidade de uma norma diferenciadora quando é perceptível a congruência entre a distinção de regimes estabelecida e a desigualdade de situações correspondentes.

De revés, ocorre imediata e intuitiva rejeição de validade à regra que, ao apartar situações, para fins de regulá-las diversamente, calça-se em fatores que não guardam pertinência com a desigualdade de tratamento jurídico dispensado (Mello, Celso Antônio Bandeira de. Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade. São Paulo, Editora Malheiros, 2003, p. 37)”

Como se vê, não é vedado estabelecer tratamento diferenciado, alias a isso se resume o papel da norma jurídica, que nada mais faz do que colher, dentre os fatos da realidade, aqueles que devem ser tratados de forma distinta dos demais, exigindo-se, apenas que tal distinção conduza resultados que não traduzam injustiças, tomadas em face dos valores albergados pela Carta Magna.

Além disso, a tentativa de alargar o alcance do texto normativo citado não se compatibiliza com o disposto no inciso II do art. 111 do CTN, o qual impõe a interpretação restritiva de norma que outorga isenção, conforme abaixo.

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

...

II – outorga de isenção;
...

Essa tem sido a jurisprudência deste CONSEF, o qual possui julgados reiterados consagrando o entendimento de que o produto “*composto lácteo*” não foi contemplado pelo benefício fiscal de redução de base de cálculo previsto no artigo 268, Inciso XXV, do RICMS/12 (então vigente), conforme Acórdãos JJF nº 0132-02/15 e 0112-05/15, confirmados, em segunda instância, pelos Acórdãos CJF nº 0347-11/15 e 0408-12/15.

O exame do demonstrativo de débito, acostado ao CD à folha 21, revela que, ao contrário do que alega o Contribuinte, não foram autuadas operações com composto lácteo, no período posterior a agosto/13.

Entendo, por isso, que não merece reparo a decisão recorrida neste ponto.

Quanto à alegação recursal de que a norma regulamentar estaria em conflito com o princípio constitucional da “*vedação ao estabelecimento de diferença tributária entre bens, em razão da procedência ou do seu destino*”, ressalto que não se inclui na competência desse colegiado apreciação de alegação de inconstitucionalidade da norma posta, sendo-lhe (ao colegiado) vedado negar aplicação a ato normativo (de qualquer natureza) emanado de autoridade superior, nos termos dos art. 167, incisos I e III do RPAF/99, conforme se lê abaixo.

“Art. 167. 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.”

Assim, entendo que não merece acolhida a alegação recursal neste ponto.

Quanto à alegação de exorbitância da multa imposta, volto a ressaltar que não se inclui na competência desse colegiado a apreciação dessa matéria conforme art. 167, inciso I, já destacado.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Quero pedir vênha ao nobre Relator para apresentar entendimento divergente ao seu, especificamente no que se refere ao item “composto lácteo”, objeto parcial da apresentação do Recurso Voluntário pelo sujeito passivo.

A recorrente alegou em seu apelo recursal que tal mercadoria gozava, à época dos fatos, do benefício de redução da carga tributária, previsto no art. 268, inciso XXV do RICMS/12, o que foi rechaçado pela fiscalização e ratificado pelo entendimento do relator espelhado em seu voto, que, em linhas gerais, informou que o composto lácteo não se encontrava beneficiado com a redução da base de cálculo cuja alíquota incidente nas operações internas era no percentual de 17%.

Sobre esse assunto, trago à baila o excelente voto do Conselheiro Leonardo Baruch, no Acórdão CJF 0289-13/13, que rebate muito bem o entendimento colocado no voto do Relator:

“(...) A conceituação de “composto lácteo” prevista na Instrução Normativa MAPA nº 28/2007 não tinha por objetivo disciplinar as repercussões tributárias sobre a venda do aludido produto, mas sim aperfeiçoar o direito de informação dos consumidores acerca dos produtos lácteos disponíveis no mercado.

O produto intitulado pelo MAPA de “composto lácteo” apresenta, inegavelmente, uma composição química praticamente idêntica ao “leite em pó”, o que torna plenamente razoável a tese sustentada pelo recorrente, de que sua mercadoria “leite IDEAL” seria efetivamente “leite em pó”, fazendo jus à redução de base de cálculo prevista no dispositivo em análise, sobretudo quando o texto legal deixa dúvidas sobre a hipótese.

Com isso, demonstra-se, sem sombra de dúvidas, que a intenção do legislador foi conferir o benefício da redução de base de cálculo de forma ampla e genérica ao produto “leite em pó”, sem ponderar sobre a eventual existência de variações em sua fórmula ou se tal produto dispõe de mais ou menos nutrientes (...).

Não se trata, portanto, de buscar a classificação fiscal dos produtos em questão, uma vez que o benefício fiscal ora em análise não foi concedido a produto classificado em determinada posição na NCM. O que se deve ser analisado é se o composto lácteo pode ser considerado como uma espécie de leite em pó, hipótese em que as respectivas saídas se subsumirão ao conteúdo da norma que prevê a redução de base de cálculo, conforme procedeu o autuado em suas operações de saída da referida mercadoria.

E ao analisar o presente PAF, entendo ter restado evidenciado que, em que pese a informação constante do rótulo dos produtos, os compostos lácteos se constituem em espécie do gênero leite em pó, haja vista que os aditivos, coadjuvantes tecnológicos, proteínas, açúcares, gorduras e outras substâncias que integram sua fórmula não lhe retiram a essência, restando mantidas as proporções estabelecidas pela Portaria nº 146/96 do Ministério da Agricultura, conforme atesta o Laudo Técnico expedido pelo INT, carreado aos autos pelo contribuinte.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269352.0001/17-5, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.479.972,81**, 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 recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Tiago de Moura Simões, José Carlos Barros Rodeiro e Paulo Shinyashiki Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de abril de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

TIAGO DE MOURA SIMÕES - VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE. – REPR. DA PGE/PROFIS