

PROCESSO - A. I. Nº 298958.0005/17-8
RECORRENTE - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA
RECURSO - RECURSO VOLUTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0096-05/18
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - [INTERNET: 05/08/2019](#)

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0188-12/19

EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DO VALOR. RECOLHIMENTO A MENOR. Diante da falta de comprovação de ter a empresa atendido a condição prevista na norma regulamentar para a obtenção da redução da base de cálculo a infração é parcialmente subsistente, vez reconhecida a decadência parcial. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Mantida a multa aplicada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 29 de março de 2017 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$376.289,65, além de multa de 60% pela constatação da seguinte infração:

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, ocorrência constatada nos meses de janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, janeiro a outubro e dezembro de 2014, janeiro a agosto e novembro de 2015.

A 5ª JJF apreciou a lide em 29/04/2018, fls. 134 a 150 e decidiu por unanimidade julgar Procedente em Parte nos termos abaixo transcritos:

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Ainda assim, existem questões preliminares a ser enfrentadas, o que passo a fazer neste momento.

Muito embora em instante algum da peça de defesa fale em motivo ensejador para a declaração de nulidade do lançamento, a autuada ao final da mesma pede que seja declarado nulo, o que não vem a ser o caso, diante de ter atendido todos os requisitos legais para produção de efeitos jurídicos.

Da mesma forma, muito embora ao final da impugnação, a defesa avante a possibilidade de realização de perícia técnica, não é o caso, não somente pelo fato de não ter sido atendido o disposto no artigo 145 do RPAF/99 segundo o qual “o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade”, e seu parágrafo único “Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço”, o que não figura na solicitação, além do que, na forma do artigo 147, inciso II, alínea “a”, do RPAF/99 a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos.

Outra arguição é a de que existiria decadência parcial, o que demandaria a exclusão de parcelas do lançamento, em favor do sujeito passivo.

A legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, §4º, que “o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Nesta seara, destaco que durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173 inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era o que prevalecia em tais hipóteses como a presente, não somente a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive junto ao Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o entendimento anterior, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de n.º PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: “Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas”.

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1: “Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”.

Inequívoco o fato de o contribuinte ter não somente lançado o imposto, como, da mesma forma, antecipado o pagamento (ainda que parcial) de que nos fala o dispositivo legal acima enunciado, sendo clara e inquestionável a aplicação do mesmo, diante da própria descrição da infração “recolheu a menor.....”.

Diante de tal posicionamento, claro está que no caso em comento relativo à infração lançada, a Secretaria da Fazenda se manteve inerte frente ao ocorrido, ou seja, a tributação tida como equivocada, diante do longo lapso temporal em que se manteve silente e sem qualquer ação no sentido de constituir eventual crédito tributário, deixando ocorrer a decadência ora aventada.

Logo, não pode o julgador, ante tal fato, fechar os olhos e deixar de praticar a almejada justiça fiscal, razão pela qual, entendo presente a hipótese de decadência, ainda que parcial vez que o valor do imposto foi devidamente lançado e escriturado, sem qualquer ato da Administração Tributária no sentido de preservar o seu interesse.

Desta forma, devem ser excluídas as parcelas correspondentes aos meses de janeiro a março de 2012, tal como solicitado pela defesa.

No mérito, muito embora inicialmente tenha impugnado aparentemente todo o lançamento, em um segundo momento a autuada reconheceu e recolheu parte dos valores lançados na autuação, com exceção daqueles entendidos como abarcados pela decadência, e operações envolvendo os produtos leite longa vida, leite em pó e composto lácteo.

Em relação a tais produtos, de forma generalizada a argumentação defensiva se estriba na tese de que é inconstitucional a legislação que impõe barreiras à circulação de mercadorias de acordo com a sua origem, a teor dos artigos mencionados farta e repetidamente na peça apresentada, e que isso motivaria a improcedência da autuação, trazendo inclusive decisões judiciais no sentido de seu entendimento, no que foi contestada pelo autuante, em sede de informação fiscal.

Em relação aos aspectos constitucionais aventados na defesa apresentada, esclareço que nos termos do artigo

167, inciso I do RPAF/99, falece a este Órgão a necessária competência para tal análise, bem como, ainda na forma prevista no mesmo artigo em seu inciso III, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, o que me impede de fazer qualquer comentário a respeito, senão a seguir tal determinação.

Examinando então, cada produto de per si. Em relação ao composto lácteo, observando que a legislação do Estado da Bahia, inseriu na norma regulamentar, especialmente no RICMS/97 a seguinte previsão:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XXI - das operações internas com leite em pó em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento).

Ou seja: as operações com leite em pó possuíam a base de cálculo reduzida, de forma a que a carga tributária equivallesse a 7%.

Dito isso, passemos ao conceito de “leite em pó”. Ele nada mais é do que o processo a que se submete o leite, que desidratado, tem sua longevidade estendida. O leite em pó é feito a partir da secagem do leite comum (líquido). Para extrair a água, que compõe cerca de 90% da massa do leite, as fábricas fazem-na evaporar num processo lento, que não estraga as proteínas do produto.

Primeiro, o leite escorre em paredes metálicas verticais aquecidas a 77 °C, porque o líquido não pode ser fervido. Nessa etapa evapora até 50% da água, e o leite fica pastoso. O produto concentrado passa por um processo no qual são borrifadas minúsculas gotículas contra um jato de ar quente a 180 °C. Um rápido contato é o suficiente para fazer com que o restante da água evapore, e as gotículas de leite se transformem em grãos de leite seco. Então o leite é separado em diferentes fases: flocos, granulado e pulverizado.

Este leite em pó pode apresentar-se com diferentes teores de gordura, conforme o leite utilizado tenha a gordura natural do leite, seja parcialmente desnatado, ou seja magro.

De qualquer forma a proteína do leite em pó é a mesma que no leite líquido, com valores próximos de 30 a 35%.

No processo de industrialização do leite em pó, a primeira etapa vem a ser o preparo e padronização, a matéria-prima ordenhada das vacas é preaquecida a 45°C e colocada em uma centrífuga, que separa a gordura do resto do leite. Essa gordura é, então, devolvida ao leite na proporção desejada: 26% no caso do leite integral, zero para o leite desnatado. Depois de duas pasteurizações (processo que elimina as bactérias), começa a segunda etapa: a concentração. No concentrador tubular, o leite vai escorrendo em filmes finos em uma série de tubos por onde passa vapor. Isso faz com que ele perca água e vire uma pasta. No caso do leite em pó, é necessária uma última etapa, a secagem: a pasta é borrifada na forma de uma fina nuvem de gotículas em uma câmara fechada, cheia de ar quente e seco, como uma sauna.

Quando as gotículas chegam ao piso, já perderam quase toda a água e caem em forma de pó. Neste momento, basta envasar o conteúdo, adicionando gás nitrogênio para impedir a oxidação da gordura, se for o caso.

Já a definição legal de “composto lácteo” encontra-se na Instrução Normativa n.º 28, de 12 de junho de 2007, publicada no Diário Oficial da União de 14 de junho de 2007, Seção 1, Página 8, e em pleno vigor, a qual “aprova o regulamento técnico para fixação de identidade e qualidade de composto lácteo”, que em seu Anexo, no item 2.11 estabelece que:

“Composto Lácteo: é o produto em pó resultante da mistura do leite (1) e produto(s) ou substância(s) alimentícia(s) láctea(s) (2) ou não-láctea(s) (3), ou ambas (4), adicionado ou não de produto(s) ou substâncias alimentícia(s) láctea(s) ou não láctea(s) ou ambas permitida(s) no presente Regulamento, apta(s) para alimentação humana, mediante processo tecnologicamente adequado.

Os ingredientes lácteos devem representar no mínimo 51% (cinquenta e um por cento) massa/massa (m/m) do total de ingredientes (obrigatórios ou matéria-prima) do produto”.

Ou seja: O “composto lácteo” é uma mistura de ingredientes, inclusive leite em pequena proporção, com outros, incluindo gordura, açúcares, maltose dextrina e demais ingredientes lácteos ou não, devendo os ingredientes lácteos corresponder a 51% do total, cabendo a cada fabricante adotar a fórmula que melhor lhe couber.

Comparando tal conceito com o de “leite em pó” mencionado anteriormente, salta aos olhos a diferença existente entre ambos os produtos. E mais: de acordo também com o conceito legal contido no Decreto Federal n.º 30.691, “composto lácteo” não se confunde com “leite em pó”. Pode ser um produto lácteo, um derivado do leite, mas jamais ser equiparado a “leite em pó”.

Voltando ao foco da discussão, a aplicação do artigo 111 do CTN, é plenamente factível, diante do fato de que a norma regulamentar do Estado da Bahia vigente previa benefício fiscal de redução de base de cálculo para o produto “leite em pó”. Assim rezava tal dispositivo:

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

- I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
- II - outorga de isenção;
- III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias

Diante de tal redação, entendo desnecessário mencionar o fato de que é pacífico o entendimento dos Tribunais Superiores do país, no sentido de que a interpretação de tal artigo deve ser restritiva, e não, como pretende a empresa, extensiva, à vista da farta coletânea de decisões existentes, como aquela do STJ no AgRg no REsp 1093720 RJ 2008/0197083-8, Relator Ministro Humberto Martins, em julgamento realizado em 14/04/2009, publicação no DJe 04/05/2009, no qual o ilustre relator literalmente posiciona-se: “As isenções, diante da inteligência do art. 111, inciso II, do CTN, devem ser interpretadas literalmente, ou seja, restritivamente, pois sempre implicam renúncia de receita”, o qual se coaduna com o entendimento do STF de que a redução de base de cálculo equivale a isenção parcial, como no exemplo da decisão do Ministro Joaquim Barbosa, no processo RE 445065 MG, com julgamento em 16/03/2010, publicação no DJe-076 DIVULG 29-04-2010 PUBLIC 30-04-2010 EMENT VOL-02399-07 PP-01573, no qual, reza a Ementa que:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ICMS. CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO PARCIAL. EQUIVALÊNCIA. VEDAÇÃO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL.

Esta Corte considera análogas as figuras da redução da base de cálculo e da isenção parcial, de modo a atrair a vedação do direito ao crédito de ICMS, se não houver lei específica concessora do benefício fiscal. Agravo regimental a que se nega provimento”.

Destarte, por tudo que foi exposto, resulta claro que aplicar as disposições da norma em destaque ao “composto lácteo” implicaria, necessariamente, em ampliar seu alcance para muito além do pretendido pelo legislador. Acima de tudo, importaria em modificar seu conteúdo, já que a denominação “leite em pó”, a par de ser suficiente para designar o leite, não o é para o “composto lácteo”. Este, quando referido em qualquer situação, necessariamente, jamais poderá ser considerado como aquele, sendo conveniente lembrar o ensinamento de Bernardo Ribeiro de Moraes (Compêndio de Direito Tributário. 1ª edição, Rio de Janeiro: Forense. 1984. p. 451): “O intérprete deve proceder apenas à exegese da lei, sem procurar completá-la ou corrigi-la. Não é ele legislador”.

Aliado a tais argumentos, podemos tomar como exemplo, por ser plenamente correlacionada com a matéria ora discutida, a resposta dada a consulta realizada por contribuinte à Receita Federal, acerca de tratamento tributário ao produto “leite de soja”, que, sabidamente, também não se enquadra no conceito de leite em pó:

10ª REGIÃO FISCAL
DIVISÃO DE TRIBUTAÇÃO
SOLUÇÃO DE CONSULTA No- 109, DE 29 DE MAIO DE 2012

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins EMENTA: PRODUTOS DE ORIGEM VEGETAL. NÃO ENQUADRAMENTO COMO LEITE OU COMPOSTO LÁCTEO. Produtos de origem vegetal, tais como o assim chamado “leite de soja”, não se classificam como leite; tampouco os derivados daqueles produtos podem ser classificados como “compostos lácteos”. Portanto, “iogurtes” e “sucos” à base de “leite de soja” não se enquadram no inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 1.283, de 1950, arts. 1º e 2º, alínea “c”; Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XI; Decreto nº 7.660, de 2011, Capítulo 4; IN Mapa nº 16, de 2005; IN Mapa nº 28, de 2007. ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep EMENTA: PRODUTOS DE ORIGEM VEGETAL. NÃO ENQUADRAMENTO COMO LEITE OU COMPOSTO LÁCTEO. Produtos de origem vegetal, tais como o assim chamado “leite de soja”, não se classificam como leite; tampouco os derivados daqueles produtos podem ser classificados como “compostos lácteos”. Portanto, “iogurtes” e “sucos” à base de “leite de soja” não se enquadram no inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 1.283, de 1950, arts. 1º e 2º, alínea “c”; Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XI; Decreto nº 7.660, de 2011, Capítulo 4; IN Mapa nº 16, de 2005; IN Mapa nº 28, de 2007.

CASSIA TREVIZAN
Auditora-Fiscal
p/Delegação de Competência

Logo, tal entendimento vai ao encontro deste ora esposado, guardadas as devidas proporções, pois o que mais interessa, é a sedimentação da ideia de que o entendimento conceitual deve ser restrito, e não amplo, como pretende a defendente.

Outra menção, no mesmo sentido da existência de diferenciação entre “leite em pó” e “composto lácteo”, pode ser observada no site <http://compostolacteo.com/start/main/>

Por último, como o nome já bem afirma, se o composto é “lácteo”, isso significa que ele é derivado do leite. Em bom português, sendo derivado do leite, logicamente leite ele não é. A questão parece, pois, cristalina e indiscutível.

Este CONSEF possui diversos posicionamentos neste sentido, tal como mencionado na informação fiscal. Assim aqueles produtos que não se enquadram na condição de leite em pó, devem ser mantidos no lançamento, pois a alíquota dos mesmos seria “cheia”, e não reduzida.

A respeito da matéria, posso transcrever o teor do Parecer DITRI 7690/2015, cuja Ementa reza:

“ICMS. OPERAÇÕES COM LEITE EM PÓ E COMPOSTO LÁCTEO EM PÓ. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Apenas o leite em pó e o composto lácteo em pó efetivamente fabricados em território baiano podem usufruir da carga tributária reduzida disciplinada no art. 268, inciso XXV, do RICMS/BA. Afasta ICMS. OPERAÇÕES COM LEITE EM PÓ E COMPOSTO LÁCTEO EM PÓ. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Apenas o leite em pó e o composto lácteo em pó efetivamente fabricados em território baiano podem usufruir da carga tributária reduzida disciplinada no art. 268, inciso XXV, do RICMS/BA. Afastada a aplicabilidade do benefício ao produto fabricado em outra unidade federada, e apenas embalado em estabelecimento localizado na Bahia da a aplicabilidade do benefício ao produto fabricado em outra unidade federada, e apenas embalado em estabelecimento localizado na Bahia”.

Em relação ao leite longa vida também impugnado pela empresa, esclareço que nos termos do artigo 87, inciso XXXV do RICMS/97, as operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, gozariam de redução de base de cálculo, de forma que a carga tributária incidente na operação correspondesse ao percentual de 7% (sete por cento), tendo a autuada aplicado indistintamente tal tratamento tributário para tal produto, independentemente da origem do mesmo, o que mantém a infração, até pelo fato de que a autuada não trouxe qualquer comprovação de que tais produtos, a exemplo do leite em pó e do composto lácteo, foram, efetivamente fabricados na Bahia. Todavia, não foram verificadas nas planilhas, inclusive as apresentadas pela autuada em sede de diligência, a ocorrência de lançamento sobre tal produto.

As decisões trazidas em sede de defesa, muito embora válidas não vinculam o julgador, diante do fato de que muito embora amparem a empresa, não possuem efeito vinculante, não tendo até o presente momento, a Procuradoria Geral do Estado, através de sua Procuradoria Fiscal se posicionado em sentido do acolhimento das teses esposadas na defesa, o que mantém a infração quanto a tais produtos, exceto nos períodos abarcados pela decadência.

Frente ao argumento de que as multas teriam natureza confiscatória e deveriam ser reduzidas pelo julgador, em primeiro lugar, esclareço que as multas por descumprimento de obrigação principal não podem ser reduzidas por esta instância administrativa, a qual somente possui competência para a redução ou cancelamento de multas por descumprimento de obrigação acessória, na forma do § 7º do artigo 42, da Lei 7.014/96, o que me impede de acolher tal pedido.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como “exorbitante” da multa sugerida (60%), observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, um de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, menciono decisão do STF através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.

Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:

“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.

Esclareço que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, descabe não somente aplicação de multa de natureza de descumprimento de obrigação acessória, ou a sua redução ou afastamento, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96 que diz respeito apenas a multa por obrigação acessória.

Em relação aos argumentos que eventualmente envolvam questões relativas à constitucionalidade, nos termos do artigo 167, inciso I do RPAF/99, este Órgão não possui a devida competência para tal análise.

Igualmente descabe argumento no sentido de aplicação do artigo 112 do CTN, vez inexistir qualquer dúvida do julgador frente ao cometimento da infração apontada e nos documentos constantes da segunda informação fiscal prestada, o que invalida tal argumento, como, aliás, já ressaltado anteriormente.

Assim, diante dos argumentos esposados ao longo deste voto, julgo o lançamento procedente em parte, de acordo com a demonstração seguinte, devendo ser homologado o quantum já recolhido:

2012	
JANEIRO	R\$0,00
FEVEREIRO	R\$0,00
MARÇO	R\$0,00
ABRIL	R\$1.273,13
MAIO	R\$16.104,02
JUNHO	R\$7.299,47
JULHO	R\$20.814,37
AGOSTO	R\$6.835,27
SETEMBRO	R\$9.069,91
OUTUBRO	R\$4.800,91
NOVEMBRO	R\$7.909,63
DEZEMBRO	R\$10.877,88
2013	
JANEIRO	R\$15.743,72
FEVEREIRO	R\$8.810,72
MARÇO	R\$16.199,75

ABRIL	R\$19.820,90
MAIO	R\$19.399,35
JUNHO	R\$26.903,42
JULHO	R\$13.870,50
AGOSTO	R\$5.302,07
SETEMBRO	R\$12.676,32
OUTUBRO	R\$6.257,41
NOVEMBRO	R\$5.007,15
DEZEMBRO	R\$784,96
2014	
JANEIRO	R\$15.553,20
FEVEREIRO	R\$14.556,89
MARÇO	R\$15.201,29
ABRIL	R\$22.037,47
MAIO	R\$26.177,34
JUNHO	R\$13.287,49
JULHO	R\$15,01
AGOSTO	R\$16,45
SETEMBRO	R\$241,22
OUTUBRO	R\$5.727,81
NOVEMBRO	R\$0,00
DEZEMBRO	R\$6.117,20
2015	
JANEIRO	R\$18,27
FEVEREIRO	R\$154,49
MARÇO	R\$959,19
ABRIL	R\$1.014,26
MAIO	R\$674,94
JUNHO	R\$972,36
JULHO	R\$906,45
AGOSTO	R\$947,74
SETEMBRO	R\$0,00
OUTUBRO	R\$0,00
NOVEMBRO	R\$14,41
DEZEMBRO	R\$0,00
TOTAL	R\$360.354,34

Inconformada com a decisão de piso, interpôs Recurso Voluntário fls. 160 a 177, pelos motivos que expôs:

A Recorrente conclama a improcedência da parte não reconhecida das infrações, produtos com o suposto erro na adoção da alíquota 7%, ao invés de 17% para os produtos leite em pó e composto lácteo.

Em primeiro lugar, para o leite em pó e o composto lácteo, nos exercícios de 2012 e 2013, a exigência fiscal está em de encontro ao consignado no RICMS, o qual prevê uma carga tributária de 7% para tais produtos, no período autuado, independente da origem dos mesmos, já que a limitação para aqueles produzidos internamente foi instituída apenas pelo Decreto nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13:

RICMS: Decreto nº 13.780/12, vigente a partir de 01/04/12.

Atr.268 – É reduzida a base de caçulo:

XXV - revogado;

Nota: O inciso XXV do caput do art. 268 foi revogado pelo Decreto nº 17.304, de 27/12/16, DOE de 28/12/16, efeitos a partir de 01/02/17.

Redação anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pelo Decreto nº 16.151, de 16/06/15, DOE de 17/06/15, efeitos a partir de 17/06/15 a 31/01/17: “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 anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pela Alteração nº 20 (Decreto nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13), efeitos a partir de 01/01/14 a 16/06/15: “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 anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pela Alteração nº 15 (Decreto nº 14.681, de 30/07/13, DOE de 31/07/13), efeitos de 01/08/13 a 31/12/13: “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 originária, efeitos até 31/07/13: “XXV - das operações internas com leite em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);”

Assim, para os exercícios de 2012 e 2013, não havia qualquer restrição para a aplicação da redução de base de cálculo para o leite em pó.

Assim, não havendo recolhimento a menor do ICMS por erro na aplicação da alíquota, chega-se a conclusão de que os valores apresentados pelo Autuante são improcedentes, já que a carga tributária disposta na legislação estadual foi devidamente observada pela Recorrente.

E 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 comparado a leite em Pó”.

Ocorre 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, à partir de 01/08/13, 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%

Ademais, aduz o acórdão recorrido, quanto à tributação do composto lácteo e leite em pó (à partir de 01/2014), em síntese, que tal benefício tem por finalidade estimular a produção e circulação desses produtos e não representa qualquer impedimento a circulação de leite produzido em outros Estados, ressaltando que não cabe a este Órgão julgador apreciar a constitucionalidade da legislação tributária e que considera correto o lançamento em relação a esse item da autuação, diante da legislação estadual.

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.

A Recorrente cita o Art.1º; o Art.150, V; e Art 152 da Carta Magna, para justificar que “É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”

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

A situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário da Bahia que, confirmado a majoração da carga tributária, vem se posicionando pela improcedência da exigência de recolhimento a menor de ICMS em razão do suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida.

Cita diversas sentenças (11ª. Vara da Fazenda Pública de Salvador – Embargos à execução 0346138-46.2014.8.05.0001; 2ª. Vara da Fazenda Pública de Salvador – Ação Anulatória 0375591-23.2013.8.05.0001 – promovida pela Wal Mart Brasil Ltda; TJBA – Apelação 0375591-23.8.05.0001).

Soma-se, ainda, que a questão também já foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal, ou seja, pela inconstitucionalidade do tratamento diferenciado para as operações internas e interestaduais para tratamento do mesmo produto.

Cita sentença (STF - ADI 3389 MC – Relator Ministro Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, julgado em

29/03/2006).

Embora a questão encontre-se na esfera administrativa, não deve ser esquecido que todas as normas estão incluídas dentro de um mesmo ordenamento jurídico. Ou seja, tanto a norma estadual quanto a nacional fazem parte de um todo. É neste sentido que a norma deve ser aplicada, levando-se em consideração a hierarquia, para a solução justa do litígio, sem maiores entraves e prejuízos.

Agindo desta 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.

Pelo exposto, não se pode acolher a exigência fiscal por ser totalmente ilíquida e incerta, devendo a Infração ser declarada improcedente.

A Recorrente reclama da exorbitância da multa aplicada.

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 multa 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.

Neste sentido cita decisão do STF RE 91707; ADI 1075, de forma didática e clara, o STF em explicitou o fundamento da publicação de tal princípio as penalidades pecuniárias; ADI 551, julgado em 24/10/02; STF RE 523471 AgR, julgado 06/04/10.

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% a 30%).

Ante o exposto, requer a Recorrente o reconhecimento e declaração/decretação da improcedência do crédito de parte remanescente da infração 01, diante da impropriedade da exigência fiscal.

Sucessivamente, a Recorrente pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requerer, outrossim, que em caso de dúvida, se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (Art.112 do CTN).

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

VOTO VENCIDO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão que julgou procedente o Auto de Infração porque recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, ocorrência constatada nos meses de janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, janeiro a outubro e dezembro de 2014, janeiro a agosto e novembro de 2015.

Afasto toda discussão acerca da inconstitucionalidade na formalização desta exigência fiscal, da multa juros aplicados no presente auto de infração. De acordo com o inciso I, do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Para um melhor entendimento, irei dividir o meu voto em dois períodos, a saber:

Até 31/12/2013:

No período de Abril/2012 a Janeiro/2012, não havia restrição para o Leite em Pó produzido fora do Estado da Bahia.

No período de 01/08/2013 a 31/12/2013, não havia restrição para o Composto Lácteo produzido fora do Estado da Bahia.

De acordo com RICMS – Decreto 13.870/12, vigente à partir de 01/04/12,

Art 268 – É reduzida a base de cálculo:

XXV – revogado:

Nota: O inciso XXV do caput do art. 268 foi revogado pelo Decreto nº 17.304, de 27/12/16, DOE de 28/12/16, efeitos a partir de 01/02/17.

Redação anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pelo Decreto nº 16.151, de 16/06/15, DOE de 17/06/15, efeitos a partir de 17/06/15 a 31/01/17: “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 anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pela Alteração nº 20 (Decreto nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13), efeitos a partir de 01/01/14 a 16/06/15: “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 anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pela Alteração nº 15 (Decreto nº 14.681, de 30/07/13, DOE de 31/07/13), efeitos de 01/08/13 a 31/12/13: “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 originária, efeitos até 31/07/13: “XXV - das operações internas com leite em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);”

De acordo com acima exposto, as operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento), não havendo portanto, nenhuma restrição a sua aplicabilidade.

A Recorrente procedeu corretamente com o seu lançamento e não incorreu em nenhum descumprimento para ser autuada por ter utilizado a redução de base de cálculo de 17% para 7%, sobre os produtos Leite em Pó e Composto Lácteo.

Desde modo, julgo Procedente em Parte o Recurso Voluntário, para que os produtos supra mencionado no período de 01 Janeiro de 2012 a 31 de Dezembro de 2013, sejam excluídos do presente Auto de Infração, conforme planilha abaixo:

LEVANTAMENTO DAS EXCLUSÕES ATÉ 31/12/2013				
Base Legal da Exclusão				
2012	VL.ICMS devido Anterior	Exclusões	VL.ICMS devido Atual	Art.268-Inciso XXV
JANEIRO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	
FEVEREIRO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	
MARÇO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	
ABRIL	R\$ 1.273,13	R\$ 1.154,28	R\$ 190,96	Leite em Pó
MAIO	R\$ 16.104,02	R\$ 1.188,05	R\$ 15.045,50	Leite em Pó
JUNHO	R\$ 7.299,47	R\$ 1.106,84	R\$ 6.333,38	Leite em Pó
JULHO	R\$ 20.814,37	R\$ 1.785,41	R\$ 19.196,47	Leite em Pó
AGOSTO	R\$ 6.835,27	R\$ 856,78	R\$ 6.149,11	Leite em Pó
SETEMBRO	R\$ 9.069,91	R\$ 834,09	R\$ 8.427,98	Leite em Pó
OUTUBRO	R\$ 4.800,91	R\$ 484,76	R\$ 4.316,15	Leite em Pó
NOVEMBRO	R\$ 7.909,63	R\$ 706,86	R\$ 7.202,77	Leite em Pó
DEZEMBRO	R\$ 10.877,88	R\$ 2.807,96	R\$ 8.069,92	Leite em Pó
TOTAL	R\$ 84.984,59	R\$ 10.925,03	R\$ 74.932,24	
2013				
JANEIRO	R\$ 15.743,72	R\$ 4.441,93	R\$ 11.492,20	Leite em Pó

FEVEREIRO	R\$ 8.810,72	R\$ 5.043,53	R\$ 3.896,98	Leite em Pó
MARÇO	R\$ 16.199,75	R\$ 4.850,48	R\$ 1.156,33	Leite em Pó
ABRIL	R\$ 19.820,90	R\$ 12.956,54	R\$ 19.448,58	Leite em Pó
MAIO	R\$ 19.399,35	R\$ 12.093,91	R\$ 19.029,32	Leite em Pó
JUNHO	R\$ 26.903,42	R\$ 20.400,89	R\$ 26.414,95	Leite em Pó
JULHO	R\$ 13.870,50	R\$ 6.037,42	R\$ 13.833,45	Leite em Pó
AGOSTO	R\$ 5.302,07	R\$ 0,00	R\$ 5.302,07	Leite em Pó/Composto
SETEMBRO	R\$ 12.676,32	R\$ 29,83	R\$ 12.646,49	Leite em Pó/Composto
OUTUBRO	R\$ 6.257,41	R\$ 0,00	R\$ 6.257,41	Leite em Pó/Composto
NOVEMBRO	R\$ 5.007,15	R\$ 0,00	R\$ 5.007,15	Leite em Pó/Composto
DEZEMBRO	R\$ 784,96	R\$ 0,00	R\$ 784,96	Leite em Pó/Composto
TOTAL	R\$ 150.776,27	R\$ 65.854,53	R\$ 125.269,89	

Depois de 01/01/2014:

No caso em apreço, incide também a redução da base de cálculo no que tange às operações com “composto lácteo”.

A controvérsia reside na interpretação que se deve conferir ao quanto disposto no inciso XXI do artigo 87 do RICMS/BA, que prevê a redução da base de cálculo nas operações internas com leite em pó, vale dizer: se tal dispositivo legal é ou não aplicável aos compostos lácteos em pó – Leite em pó modificado – como é o caso.

A dúvida sobre o texto legal torna-se ainda mais contundente a partir da constatação de que o RICMS/97, em diversos outros dispositivos disciplinadores de hipóteses de isenção, cuidou de detalhar o tipo de leite susceptível de benefício tributário, a exemplo do art. 14, inciso XII, abaixo transcrito:

Art. 14. São isentas do ICMS as operações com hortaliças, frutas, animais, produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais:

(...)

XII - nas saídas internas de leite pasteurizado tipo especial, com 3,2% de gordura, de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, com 2,0% de gordura e de leite pasteurizado tipos A e B (Conv. ICM 25/83 e Conv. ICMS 121/89).

Causa espécie a singeleza com que o art. 87, inciso XXI, tratou da matéria em debate, limitando-se a consignar o conceito genérico “leite em pó”, sem descer a detalhes como fizera no exemplo citado adrede.

Ora, não estamos diante de um erro ou de uma lacuna deixada pelo legislador. Em verdade, o RICMS/97 limitou-se em tratar genericamente o “leite em pó” como produto susceptível do benefício pelo simples fato de que, a época de sua edição, ainda não estava em vigor a Instrução Normativa MAPA nº 28/2007, que inaugurou a celeuma em torno da diferenciação do produto em “composto lácteo”.

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.

Isso porque, o art.111 do CTN, por mais que invoque uma interpretação literal como método de interpretação para se extrair o sentido da norma de isenção, não impede, de maneira nenhuma, que o aplicador do direito utilize outros métodos hermenêuticos para compor o melhor entendimento, sobretudo diante de eventual dúvida existente quanto ao texto legal. Em verdade, o legislador quis ressaltar que as matérias insertas no retro citado artigo não podem ser objeto de ilações ampliativas, com o objetivo de estender os benefícios fiscais a hipóteses não contempladas na lei.

Inclusive, sobre a possibilidade de se utilizar outros métodos de interpretação sobre as hipóteses do art. 111 do CTN, o SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA tem vasta jurisprudência que a alberga.

Vejamos:

“O art. 111 do CTN, que prescreve a interpretação literal da norma, não pode levar o aplicador do direito à absurda conclusão de que esteja ele impedido, no seu mister de apreciar e aplicar as normas de direito, de valer-se de uma equilibrada ponderação dos elementos lógico-sistemático, histórico e finalístico ou teleológico, os quais integram a moderna metodologia de interpretação das normas jurídicas.” (STJ. REsp 192531/RS. Rel.: Min. João Octavio de Noronha. 2ª Turma. Decisão: 17/02/05. DJ de 16/05/05, p. 275.)

“Os dispositivos legais que tratam de isenção devem ser interpretados literalmente, sem, contudo, ser desvirtuado seu caráter teleológico.” (STJ – REsp - Nº 567.873 – Rel. Min. LUIZ FUX - j. 10 de fevereiro de 2004.)”

Ademais, é de se observar que não se trata simplesmente 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 e sim ao gênero Leite em Pó.

Assim, o que se deve investigar 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.

Diante do exposto, 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.

Diante do exposto, o COMPOSTO LÁCTEO, deverá ser equiparado ao LEITE EM PÓ.

Desse modo, voto em PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário, no tocante ao Leite em Pó e o Composto Lácteo, referente ao período de 01/01/2014 a 30/11/15, acrescido das multa de 60% prevista no art.42, II, “f” da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR

Peço vênua ao nobre Relator para apresentar entendimento divergente, especificamente no que diz respeito à redução da base de cálculo para o composto lácteo, nos termos em que segue.

Primeiramente, é importante destacar que, dentre as mercadorias autuadas, não há registro de leite em pó, mas de substâncias cuja composição é completamente distinta, as quais se caracterizam como composto lácteo, como destaca o Autuante em sua informação fiscal, à folha 109, conforme se depreende da leitura de trecho da peça informativa, abaixo reproduzido.

“Com relação à mercadoria “leite em pó”, ressalte-se de plano que não são objeto de autuação. Em verdade, a infração aponta justamente o equívoco da Autuada em considerar como sendo leite em pó o que na verdade é “composto lácteo”, e, portanto, sem direito ao benefício da redução da base de cálculo relativo exclusivamente ao primeiro.”

Nisso consiste a minha insurgência, pois divirjo da interpretação dada, pelo nobre Relator, à norma de redução de base de cálculo prevista no art. 268, inciso XXV do RICMS/12 e, consequentemente, à extensão feita, ao “composto lácteo”, do benefício fiscal atribuído ao leite.

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);
...”

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 órgão consumerista 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 desnecessário se se tratasse de “espécies do gênero leite em pó”, como sustenta a Recorrente.

Ora, a alíquota reduzida para o leite em pó é regra que materializa uma política tributária seletiva, que está relacionada à menor carga tributária incidente sobre as mercadorias componentes da cesta básica, com viés eminentemente social. Não seria seguro que se pudesse, sem qualquer critério, estender tal tratamento aos demais produtos feitos a partir do leite, pois a agregação de aditivos pode desnaturar completamente o uso e fins do produto, fazendo-o, eventualmente, perder o caráter de essencialidade alimentar. Assim, até mesmo a teleologia da regra interpretada requer uma visão conservadora do seu conteúdo.

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.

Entendo, por isso, que a autuação é procedente, neste ponto.

Quanto à alegação de confiscatoriedade da multa, deve-se ressaltar que é vedado a esse colegiado declarar a inconstitucionalidade da norma posta, conforme prevê o art. 167, inciso I do RPAF, conforme abaixo.

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;
...”

Quanto ao pedido alternativo de redução ou cancelamento da multa, refoge à competência desse órgão julgador, o qual somente pode promover a redução da multa plicada quando decorrer de sanção por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 158 do RPAF, abaixo reproduzido.

“Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.”

Como essa não é a situação dos autos, denego o pedido da Recorrente.

Por fim, descabe a aplicação do benefício da dúvida ao presente caso, o qual somente pode ser validamente evocado na hipótese de dúvida relativamente à ocorrência do fato gerador da

obrigação tributária, mas nunca na interpretação da norma jurídica, cujo conteúdo deve ser preenchido mediante o recurso das regras hermenêuticas dispostas na legislação tributária.

Assim, peço vênia ao nobre Relator para votar no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao 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 **298958.0005/17-8**, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$360.354,34**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o órgão competente homologar os valores reconhecidos e pagos.

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

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

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

PAULO SHINYASHIKI FILHO – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE– REPR. DA PGE/PROFIS