

PROCESSO - A. I. Nº 281424.0004/19-3
RECORRENTE - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0015-04/20
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 12.02.2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0345-11/20-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. ADOÇÃO DE PERCENTUAL DIVERSO DO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. COSMÉTICOS. Falta de inclusão do adicional de 2% destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, previsto no art. 16-A da Lei nº 7.014/96. Infração comprovada. Demonstrado que foram incluídas no levantamento fiscal mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cuja fase de tributação se encontra encerrada, além de não ter sido observada a existência de mercadorias cujas operações gozam do benefício da isenção. Refeitos o lançamento pelo autuante. Não acatado o argumento de confiscatoriedade das multas aplicadas. Não apreciado pedido de declaração de inconstitucionalidade da legislação baiana. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 4º JJF Nº 0015-04/20, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 25/06/2019, para exigir ICMS no valor histórico de R\$504.757,52, relativos à infração descrita abaixo.

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 (JJF) apreciou a lide no dia 29/01/2020 (fls. 234 a 247) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

O sujeito passivo iniciou sua peça defensiva pugnando pela nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que não foram apresentados os documentos comprobatórios da infração. Alega que a planilha que deu sustentação à acusação fiscal, se refere a documentos fiscais emitidos via equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), e apesar de detalhar o código do item comercializado, não identifica o equipamento emissor do documento fiscal, a série ou modelo, nem mesmo o número do cupom, cerceando o seu direito de defesa, pois ficou impedido de verificar a procedência da acusação.

Não é isto que vejo nestes autos. Como bem esclareceu a autuante ao prestar Informação Fiscal, a auditoria foi efetuada através da Escrituração Fiscal Digital – EFD, e conforme disposto no art. 247 do RAICMS/12. A Escrituração Digital- EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA), fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à

escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Vale salientar, que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal e a remessa dos arquivos magnéticos ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais, cabendo ao mesmo apontar as divergências, acaso existentes, entre os mencionados documentos fiscais e as informações contidas nos arquivos enviados por meio da EFD. Portanto, desnecessária a apresentação física dos documentos que deram lastro ao presente lançamento, como requerido pela defendente, pois os mesmos são de seu pleno conhecimento, já que foram objeto de lançamento na sua escrituração fiscal digital- EFD.

No que se refere à planilha elaborada pela fiscalização, diferentemente do quanto arguido, observo que as saídas através de ECF foram extraídas da Leitura de Memória de Fita-Detalhe-MFD dos equipamentos emissores de cupons fiscais, fornecidos pelo contribuinte, em atendimento à intimação de fl. 08.

Na referida planilha, foram indicados todos os dados referentes aos cupons fiscais, a exemplo de datas das operações, números dos cupons fiscais, números dos ECFs, códigos de fabricação dos ECFs, códigos dos produtos, descrição dos produtos, valores e respectivas alíquotas.

Assim sendo, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento de ofício.

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

No mérito, o contribuinte apresentou defesa reclamando que foi aplicada a alíquota de 17% ao invés de 7% para os produtos LEITE LONGA VIDA, COMPOSTO LACTEO e LEITE EM PÓ. Além disso, foram incluídos no levantamento mercadorias, cujas operações são isentas de ICMS, no caso BP ERVILHA 3 e mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária (SECRET 269 E LOMBO CANAD FT 100G)

O fiscal autuante, na informação, reconheceu equívocos em relação aos produtos BP ERVILHA 3 e SECRET 269. Elaborou novos demonstrativos com a exclusão dos mencionados produtos, passando o valor do imposto de R\$504.757,52, para R\$504.147,17.

Concordo com a revisão efetuada pelo autuante, pois no caso do item BP ERVILHA 3, trata-se de produto in natura em estado congelado, não cozido, portanto isento, como arguido pelo sujeito passivo. Quanto ao item SECRET 269, efetivamente estava sujeito ao regime de substituição tributária, conforme item 3.17, do Anexo I do RICMS/12, não sendo cabível a exigência de tributação nas saídas, tendo em vista que as mesmas já se encontravam com a fase de tributação encerrada.

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

Leite longa vida, leite em pó e composto lácteo: argumenta o contribuinte, ser improcedente a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, pois os artigos 150, V e 152 da CF/88, veda limitações ao tráfego de bens e estabelecimento de diferença tributária entre bens e serviços, em razão de sua procedência ou destino.

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

No tocante à alegação de que o Estado da Bahia não pode aplicar tributação diferenciada na comercialização de leite produzido no Estado e adquirido em outros Estados, observo que o benefício da redução de base de cálculo previsto nos incisos XXV e XXIX, do art. 268 do RICMS/12, vigentes à época dos fatos geradores, dizem respeito exclusivamente às operações internas destas mercadorias, adquiridas de fabricante estabelecido neste Estado, de forma que a carga tributária corresponda ao percentual de 7%", afastando a aplicação do benefício ao produto adquirido em outros Estados. Tal benefício, tem como finalidade estimular a produção e circulação desses produtos, e não representa qualquer impedimento à circulação de leite produzido em outros Estados.

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

Quanto à decisão judicial da Ação Anulatória, promovida contra o Estado da Bahia pela Walmart Brasil Ltda., empresa do mesmo grupo empresarial do recorrente, esta não tem efeito vinculativo ao Processo Administrativo Fiscal, ora em análise, sendo específica àquele lançamento de ofício e àquela empresa. Da mesma forma, os precedentes judiciais citados na peça de defesa, proferidos pelo STF (Supremo Tribunal Federal), não são

vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia, visto que esta não figurou em nenhuma das ações citadas como parte.

LOMBO CANAD FT 100G, por não estar sujeito ao regime de substituição tributária previsto no art. item 11.25.1, do Anexo I do RAICMS/12, como pretendido pelo sujeito passivo, tendo em vista que segundo esclarecimentos do autuante, o referido item está classificado na NCM 1601.00.00, - Enchidos e produtos semelhantes, de carne, de miudezas ou de sangue, conforme consta nos DANFes, anexados às fls. 191 a 195, que acobertam operações de transferências de suas filiais, portanto, possuem tributação normal.

Quanto à reclamação do contribuinte em relação ao item cosméticos, de que a cobrança do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, no percentual de 2%, estabelecida no art. 16-A da Lei nº 7.014/96, efeitos a partir de 10/03/16, somente poderia ser exigida a partir de 16/09/2016, em razão da edição da Instrução Normativa SAT nº 5, que definiu os cosméticos que teriam o referido adicional, portanto, antes da referida data não havia qualquer legislação que indicasse os esmaltes, removedor, cremes de pentear, máscaras de cílios, hidratantes, água oxigenada, etc., como sujeitos à tributação diferenciada.

Discordo deste entendimento, pois como bem esclareceu o autuante em sede de Informação Fiscal, o adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre as operações com cosméticos foi instituído através da Lei nº 13.461, de 10/12/15, que alterou o art. 16-A da Lei 7.014/96, com efeitos a partir de 10/03/16. Portanto, a partir daquela data a alíquota prevista para os cosméticos, de 18%, deveria ser acrescida do percentual de 2%, referente ao fundo de combate à pobreza, totalizando a carga tributária de 20%.

Quanto à citada Instrução Normativa nº 05/2016, editada pelo Superintendente de Administração Tributária, com vigência a partir de 10/03/16, constato que a mesma teve como finalidade esclarecer quais os produtos que deveriam ser considerados como cosméticos, para fins de incidência do adicional de 2%.

Até porque a Instrução Normativa é uma norma legal de caráter administrativo, e tem por finalidade detalhar com maior precisão o conteúdo de determinada lei, presente no ordenamento jurídico pátrio, não lhe sendo permitida a inovação do ordenamento, bem como se posicionar contrariamente a ele.

No caso presente, constato que os produtos objeto da exigência, elencados pelo próprio contribuinte em sua peça defensiva, “esmaltes, removedor, cremes de pentear, máscaras de cílios, hidratantes, água oxigenada, etc.” encontram-se listados no referido anexo, não havendo dúvidas de que os mesmos estão sujeitos a tal incidência, desde a alteração promovida no art.16-A da Lei 7.014/96, ou seja, 10/03/2016, razão pela qual, não cabe a exclusão dos valores objeto do presente lançamento.

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

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

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

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL no valor de R\$ 504.147,17, conforme demonstrativo de débito à fl. 199 do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia já recolhida.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 257 a 283, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Preliminarmente, alega nulidade por ausência de comprovação da infração o que acarretaria violação legal e preterição do direito de defesa. Explica que a Decisão recorrida consignou que “Na referida planilha, foram indicados todos os dados referentes aos cupons fiscais, a exemplo de datas das operações, números de cupons fiscais, números dos ECFs, códigos de fabricação dos ECFs, códigos dos produtos, descrição dos produtos, valores e respectivas alíquotas. Assim sendo, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento de ofício”. Argumenta, contudo, que se prender à escrituração fiscal digital (EFD) é insuficiente para comprovar a infração, e nem exime o Fiscal de apresentar todos os dados necessários à validade da cobrança, por força do art. 2º, § 1º e art. 39, VI do RPAF. Destaca, inclusive, que demonstrou que a planilha fiscal se refere a

documentos fiscais emitidos via equipamento emissor do cupom fiscal (ECF), detalha o código do item comercializado, mas não identifica o equipamento emissor do cupom fiscal, a série ou modelo, nem mesmo o número do cupom, impedindo a verificação da procedência da acusação, especialmente quando o Autuante deveria ter apresentado o cupom fiscal e não o fez. Transcreve quadro para ilustrar os seus argumentos.

Afirma que, com isso, independente das informações fiscais transmitidas ao Fisco pelo contribuinte servirem de base para o lançamento, esses dados são indícios, mas não provas absolutas de erro de tributação e de recolhimento a menor do imposto. Nessa diretriz, transcreve decisão, em caso análogo, do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco (TATE), que já se pronunciou no sentido de que a apresentação dos documentos (planilha, escrita fiscal) em mídia digital não dispensa a fiscalização de entregá-los também em via impressa, evitando-se, desta forma, quaisquer erros e equívocos nos valores apresentados, como ocorre no presente caso, o que não foi observado pelo Autuante, posto que sequer indicou o número do cupom fiscal, restringindo-se à identificação do produto pelo código.

Por isso, a Recorrente frisa a necessidade de o Autuante apresentar os cupons fiscais, capazes de evidenciar se a mercadoria efetivamente comercializada estava corretamente tributada. De outra forma, sustenta que qualquer equívoco na identificação da mercadoria pelos sistemas do contribuinte, e conseqüentemente nas informações fornecidas ao Fiscal, pode conduzir à equivocada conclusão de erro de tributação, no caso, inexistente. Não à toa, os casos de divergência se relacionam a cupons fiscais emitidos pelos ECFs, e não notas fiscais. Portanto, em consequência da falta de apresentação do cupom fiscal propriamente dito, como exige a legislação, constatou-se que há divergência entre a mercadoria indicada na planilha fiscal e a efetivamente comercializada, conduzindo o Auditor à equivocada conclusão de erro de tributação, ignorando a verdade material, ou seja, ao item efetivamente comercializado e descrito no cupom fiscal.

Alega que o exercício do direito de defesa resta prejudicado porque o relatório apresentado pelo Autuante não corresponde aos cupons, não sabendo, a Recorrente, precisar a origem da divergência. Assegura que as mercadorias efetivamente comercializadas não correspondem àquelas informadas no relatório fiscal. É possível que o erro tenha ocorrido desde a geração dos arquivos. Contudo, um erro não pode justificar outro. A acusação é de erro de tributação e não de geração dos arquivos. Assim, para apurar a procedência ou não da acusação, defende ser preciso que se observe uma perfeita correlação entre o cupom e as planilhas da autuação.

Transcreve o texto do art. 18, incisos II, e IV, “a” do RPAF para sustentar a nulidade do presente Auto de Infração, destacando que o caso em apreço não trata de meras incorreções ou omissões formais, mas de omissão quanto aos requisitos de validade do lançamento e que invalida o trabalho fiscal porque retira da Recorrente o seu direito de defesa.

Neste sentido, considerando o art. 142 do CTN, e o art. 18, II, IV, “a” do RPAF/99, pugna que seja decretada a nulidade do procedimento de lançamento em comento, uma vez que a essa insegurança repercute no amplo direito de defesa do Recorrente, conforma já decidiu este Tribunal Administrativo.

No mérito, sustenta que foi acertada a aplicação da alíquota de 7% ao leite longa vida, leite em pó e composto lácteo. Transcreve trechos da Decisão recorrida para, a seguir, afirmar que os julgadores da 4ª Junta de Julgamento Fiscal entenderam que, apesar de não ser da sua alçada examinar a constitucionalidade das leis, acabou por entendê-la constitucional, na medida em que afirma que *“tal benefício tem como finalidade estimular a produção e circulação desses produtos, e não representa qualquer impedimento à circulação de leite produzido em outros Estados.”*

Destaca que a justificativa fiscal para a autuação, portanto, está no fato de que a legislação estadual só permite a redução da base de cálculo para o leite longa vida e semelhantes, produzido

no Estado, tendo o Recorrente calculado de forma equivocada o imposto que deveria ter sido recolhido na saída do produto leite longa vida, uma vez que utilizou a carga tributária de 7% quando deveria ser de 17% e 18%, pois que os produtos autuados não foram fabricados no Estado da Bahia.

Transcreve o art. 268 do RICMS/12 para evidenciar que, a partir de fevereiro de 2017, as legislações foram revogadas, contudo, as ocorrências da autuação fiscal em epígrafe com relação aos citados itens foram referentes ao período de 2015/2016, razão pela qual os fatos geradores autuados estavam acobertados pelo benefício da redução de base de cálculo.

Observa que, no caso em comento, ao contrário do que se fez parecer no acórdão ora recorrido, a Recorrente não pôs à apreciação dos julgadores o exame de constitucionalidade da norma baiana. O que fez, unicamente, foi argumentar no sentido de que o ordenamento jurídico pátrio é uno, e oponível a todos, tendo a Constituição Federal como norma hierarquicamente superior, de onde emanam todas as outras. Ou seja, o que se pede é aplicação da Constituição Federal, norma hierarquicamente superior à legislação baiana e a qualquer outra norma.

Nesse sentido, argumenta que, retirar do processo administrativo a análise da constitucionalidade de qualquer norma jurídica, é limitar o direito à ampla defesa do litigante, assegurado por nossa Constituição, especialmente se considerada que a lide administrativa exerce a mesma função que o processo judicial, sendo certo que o processo administrativo também é pautado pelo devido processo legal, conforme expressa previsão constitucional, tem o julgador administrativo total condição de analisar o caso concreto e deixar de aplicar determinada norma ao verificar ser a mesma inconstitucional. Ora, tendo em vista que o RICMS/BA é um diploma legal estadual que não pode se sobrepor ou conflitar com a Constituição ou diploma federal, denota-se que, por desobediência à hierarquia das normas legais vigentes e aos princípios basilares do direito, caso a demanda ultrapasse a esfera administrativa, o Estado será agravado com a sucumbência, principalmente quando há, no judiciário, forte entendimento em favor do Recorrente. Transcreve a jurisprudência em apoio ao seu ponto de vista.

Destaca que os julgados colacionados são uníssomos quanto à aplicabilidade do art. 152, da CF/88, que determina *“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”*. Transcreve a doutrina do Prof. Pinto Ferreira em apoio aos seus argumentos.

Argumenta que o princípio da isonomia consagrado no art. 5º e no art. 150, II, da CF/88 também impede que se dê tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados, já que 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. Ademais, o 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.

Assim, por atropelar o pacto federativo, entende ser 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. 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 art. 152, todos da Carta Magna, conclui que não há como ser mantida a autuação, devendo ser reformada a Decisão recorrida. De fato, ao contrário do que foi posto no acórdão recorrido, onde ficou expresso o entendimento de que a redução da base de cálculo conferida ao produtos produzidos no Estado da Bahia não configurava qualquer impedimento à circulação de leite produzido em outros Estados, é totalmente falho e destoante da realidade, pois obriga que o leite produzido nas demais Unidades da Federação sofra tributação superior pelo ICMS, causando clara violação ao princípio da isonomia, assim como a 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%. Portanto, 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, afronta aos arts. 1º, 5º, 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, defende 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.

Quanto aos cosméticos, alega ausência de previsão legal para majoração da alíquota, à época dos fatos geradores. Após, transcrever trechos da decisão de piso, destaca que, a teor do que foi posto no acórdão, há clara contradição, haja vista que é reconhecido que a Instrução Normativa SAT nº 05/2016 passou, a partir de 16/09/2016, a esclarecer, para fins da lei anteriormente editada (Lei nº 13.461 de 10/12/2015), o que seria considerado cosméticos. Pontua que na própria Instrução Normativa possui comando que indica que *“Para efeitos da incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza serão considerados como cosméticos exclusivamente os produtos relacionados no Anexo Único desta Portaria”*.

Explica que a Lei nº 13.461/2015 indicou, de forma genérica, que os cosméticos passariam a ter adicional de 2%, mas não indicou o que poderia, para fins legais, ser considerado como tal. Para isso, foi preciso a edição da Instrução Normativa em comento, a qual passou a relacionar os produtos, e a mesma só esteve em vigor a partir de setembro de 2016. Destaca que, se fosse aplicar o percentual a partir da edição da lei para todos os cosméticos, indistintamente, sequer seria necessária a edição da Instrução Normativa. E, em que pese os produtos relacionados pelo contribuinte estarem contidos no Anexo Único da IN SAT 5/2016, tem-se que o fato gerador ocorreu quando não havia definição se tais produtos seriam, para fins legais, cosméticos, motivo pelo qual devem, os fatos geradores antes, até 16/09/2016, ser excluídos da autuação.

Quanto à substituição tributária da Carne (LOMBO CANAD FT 100G), informa que os julgadores mantiveram o lançamento, alegando que *“o referido item está classificado na NCM 1601.00.00, - enchidos e produtos semelhantes, de carne, de miudezas ou de sangue, conforme consta nos DANFES, anexados às fls. 191 a 195, que acobertam as operações de transferências de suas filiais, portanto, possuem tributação normal”*. Alega, todavia, que tal conclusão esbarra no item 11.25.1 do Anexo I do RICMS/BA, o qual prevê que carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de suínos está submetido ao recolhimento antecipado do imposto. Transcreve quadro em apoio aos seus argumentos.

Afirma que submete novamente a análise aos presentes Julgadores, quando deverá ser prolatada nova decisão, afastando-se a acusação de falta de recolhimento com LOMBO CANAD FT 100G.

Quanto à multa aplicada, alega ser exorbitante, transcrevendo doutrina e jurisprudência em apoio aos seus argumentos. Consequentemente, requer, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, a sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Por fim, pede que seja 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. Assim, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, declarando-se a improcedência do Auto de Infração em combate.

Ante o exposto, requer o reconhecimento e declaração/decretação da improcedência do crédito

tributário, diante da impropriedade da exigência fiscal. Sucessivamente, 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.

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

Nesses termos, pede deferimento.

VOTO

Quanto à preliminar de nulidade suscitada, ao fundamento de ausência de comprovação da infração, não merece acolhida, pois os elementos dos autos revelam uma farta documentação das operações autuadas. De fato, o valor lançado se encontra detalhado no Demonstrativo “*Débito a menor em operações com ECF – NF-e – NFC-e – Erro na Determinação da alíquota – Demonstrativo analítico*”, conforme páginas exemplificativas, às folhas 13/15, e cópia em DVD, à folha 68. No demonstrativo referido, o Autuante traz uma relação individualizada de todos os lançamentos efetuados na EFD da empresa, por nota fiscal eletrônica (ambas as modalidades) e por código de mercadoria, segundo a sua data de emissão, no caso do ECF.

Às folhas 16/24, consta o demonstrativo “LEITURA DE MEMÓRIA DE FITA-DETALHE – MFD” (cuja cópia se encontra no DVD, à folha 68), no qual foi feito o detalhamento de todas as totalizações feitas na ECF 87, por data de emissão, e segundo o código do produto comercializado. Neste demonstrativo, é possível constatar o tratamento tributário dispensado a cada produto, já que a relação citada, agrupa as mercadorias por alíquota aplicada.

Além desses elementos, há, no processo, cópias de DANFES e demais demonstrativos suficientes a demonstrar os cálculos perpetrados pela fiscalização, evidenciando que não houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte, diferentemente do que alega a peça recursal.

Assim, rejeito a alegação de nulidade suscitada.

No mérito, quanto à alegação de inconstitucionalidade da concessão de benefício fiscal exclusivo ao leite fabricado no Estado da Bahia (afastando tal tratamento aos produtos fabricados em outras unidades da federação), é importante destacar que refoge à competência desta corte o exame de declaração de inconstitucionalidade, conforme art. 167, inciso I do RPAF/99, abaixo.

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;
...”

Ademais, 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 a 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 embutido qualquer tratamento diferenciado, desprovido 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. Aliás, 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 a resultados que não traduzam injustiças, tomadas em face dos valores albergados pela Carta Magna.

É o caso em exame, pois a norma constitucional que veda a discriminação em função da origem/destino se constitui em regra que tutela o princípio federativo, impedindo que unidades federadas possam exercer qualquer preferência de um Estado em detrimento de outros. Não impede, todavia, que sejam editadas regras incentivadoras de investimentos, financiados com recursos que se destinariam aos seus cidadãos.

Por isso, entendo que não merece acolhida tal argumento empresarial.

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;
...”*

Assim, como o leite comercializado pela autuada não foi fabricado no Estado da Bahia, não pode, por óbvio, desfrutar do benefício fiscal então previsto no art. 268, inciso XXIX do RICMS/12, abaixo reproduzido.

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

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

Essa é a jurisprudência deste CONSEF.

Quanto aos cosméticos, trata-se de operações com “batom”, “hidratante”, “tonalizante capilar”, “esmalte”, “removedor”, “creme de pentear cabelos”, “máscaras de cílios”, etc. Refere-se a cobrança do adicional de 2%, destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. O Sujeito Passivo alega que a inclusão expressa, de tais mercadorias, na categoria de “cosméticos” somente aconteceu a partir da publicação da Instrução Normativa nº 05/2016, a qual entrou em vigor a partir de setembro de 2016. Por isso, entende que não seria devido o adicional de 2%, antes dessa data.

Vejo que não assiste razão ao Sujeito Passivo neste ponto, pois o art. 16-A da Lei nº 7.014/96, em seu parágrafo único, incluiu, expressamente, os cosméticos dentre as mercadorias oneradas com o adicional citado, desde março de 2016, conforme abaixo.

“Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

...

Parágrafo único. Em relação ao adicional de alíquota de que trata este artigo, observar-se-á o seguinte:

I - incidirá, também, nas operações com álcool etílico hidratado combustível (AEHC), cosméticos (grifo acrescido), isotônicos, energéticos, refrigerantes, cervejas e chopes;

...

Nota: A redação atual do inciso “I” do parágrafo único do art. 16-A foi dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 10/03/16.”

Embora tenha sido publicada a Instrução Normativa 05/2016, em setembro de 2016, enumerando as mercadorias que se enquadram no conceito de “cosméticos”, tal fato não desnatura a lei anterior, a qual já se encontrava produzindo efeitos plenos. Ademais, é consabido que uma instrução normativa não inova o ordenamento jurídico, prestando-se, simplesmente, a esclarecer e uniformizar a aplicação da lei.

Além de tudo, não se pode olvidar que as mercadorias autuadas foram descritas como “batom”, “hidratante”, “tonalizante capilar”, “esmalte”, “removedor”, “creme de pentear cabelos” e “máscaras de cílios”, enquadrados nas posições de NCMs 3305 (“*preparações capilares*”), ou 3304 (“*Produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo as preparações anti-solares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros*”), enquadradas, portanto, no Capítulo 33, cujo título é “*óleos essenciais e resinóides; produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas*”.

Quanto ao “*Lombo Canadense FT 100G*”, alega o Sujeito Passivo que tal mercadoria se encontra sujeita ao regime de substituição tributária, o que afastaria a exigência do imposto normal nas saídas autuadas.

O exame dos autos, folhas 191/195, revela que tais mercadorias foram adquiridas sob o código NCM nº 1601.00.00, classificada como “*Enchidos (embutidos), tipo chouriço, salame, salsicha, mortadela, presunto, tender, lingüiça e produtos semelhantes, de carne, miudezas ou sangue*” com previsão para recolhimento do ICMS-ST, apenas no período de novembro de 2014 a fevereiro de 2015. No período da autuação (fevereiro/15 a dezembro/16), tal mercadoria não estava, todavia, enquadrada no citado regime.

Embora alegue o benefício da dúvida, deve-se destacar que inexistem dúvidas acerca dos fatos objetos do presente lançamento.

Quanto à alegada exorbitância da multa, devo informar que possui previsão no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, sendo vedado a esse colegiado afastá-la.

Assim, impõe-se a manutenção do presente lançamento.

Do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.

VOTO EM SEPARADO

A decisão prolatada por esta Câmara de Julgamento Fiscal está devidamente amparada pelo que dispõe o RPAF/BAHIA, em seu artigo 167, quando assim determina:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

O que se pode e deve analisar, no caso em comento, referente à redução da base de cálculo dos produtos LEITE LONGA VIDA, COMPOSTO LÁCTEO e LEITE EM PÓ, é a existência real de aplicação de um dispositivo legal, porém totalmente inconstitucional.

No presente processo tem-se que os dispositivos arguidos como infringidos vão de encontro ao determinado pela Constituição Federal no artigo 152, que assim determina:

“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”.

Não se discute a política econômica e produtiva do Estado da Bahia em beneficiar determinados setores da economia, visando incentivá-los, porém a liberdade que têm os Estados na determinação legal do tratamento do tributo ICMS, não lhes autoriza a estabelecer ditames que possam ir de encontro aos princípios constitucionais.

E, foi isso, que fez o Estado da Bahia, ao estabelecer no artigo 268, inciso XXV, que assim determinava:

“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);”

Tal dispositivo foi alterado através a Alteração nº 15, Decreto nº 14.681, de 30.07.2013, com vigência entre 01.08.2013 e 31.12.2013, quando passou a ter a seguinte redação:

“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);”

Em 2015, tal dispositivo foi alterado por meio do Decreto nº 16.151, de 16.06.2015, com efeitos entre 17.06.2015 e 31.01.2017, passando a ter a seguinte redação:

*“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)*

Por fim, reconhecendo a inconstitucionalidade do dispositivo em apreço, o Estado da Bahia, através o Decreto nº 17.304, de 27/12/16, DOE de 28/12/16, efeitos a partir de 01/02/17, o revogou, encerrando assim a conflituosa legislação.

Situação idêntica ocorreu com o produto LEITE LONGA VIDA que era regido pelo inciso XXIX do mesmo artigo, e assim determinava:

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

Afora a inconstitucionalidade do dispositivo ora analisado, situação impeditiva pelo RPAF de análise por parte desta Câmara de Julgamento Fiscal, conforme seu artigo 167, tanto o julgador de piso, como o ilustre relator do presente processo, reconhecem a inconstitucionalidade do mesmo, sendo-lhes, porém vedado acatá-la.

Como afirmado pela Recorrente, sabedores da inconstitucionalidade dos dispositivos tidos como infringidos, para que prejuízos outros não sejam impingidos ao Estado, deveria o autuante abster-se de lavrar tal Auto de Infração, pois, é sabido de decisões de tribunais superiores favoráveis a contribuintes, o que nos leva à certeza de prejuízo ao erário público em julgamentos posteriores.

É de se destacar a impraticabilidade de aplicação de tais dispositivos ao considerarmos, no caso do Auto de Infração em comento, que o mesmo produto, tem a mesma marca, a mesma embalagem, a mesma composição física, tendo origens diferentes, do Estado da Bahia e outros Estados da Federação.

Em face da tributação diferenciada, em um estabelecimento varejista, como é o caso da Recorrente, como separar tais produtos com preços diferentes numa mesma prateleira? Como será possível explicar ao consumidor? Como dirimir as dúvidas e resolver os problemas no momento do pagamento pelo consumidor nos check-outs?

Como membro componente desta Câmara, em face do que dispõe o RPAF, abstenho-me de apresentar voto divergente, porém, registro, com este voto em separado, a minha inconformidade com a obrigatoriedade de aceitação de que dispõe um dispositivo que sei realmente

inconstitucional.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281424.0004/19-3**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$504.147,17**, acrescido da multa de 60%, prevista art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO EM SEPARADO

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS