

A.I. Nº - 281424.0014/19-9  
AUTUADO - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.  
AUTUANTES - CARLITO NEVES DE LACERDA JÚNIOR e MARIA DAS GRAÇAS LEMOS  
FERREIRA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/11/2020

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0158-04/20-VD

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. a) BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. LEITE LONGA VIDA COMPOSTO LÁCTEO E LEITE EM PÓ. O benefício da redução da base de cálculo previsto no RAICMS diz respeito às saídas de leite e composto lácteo de fabricação interna e não de fabricação em outras unidades Federativas, conforme utilizado pelo autuado. b) ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. ADOÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA 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. Não acatado o argumento de confiscatoriedade das multas aplicadas. Não apreciado pedido de declaração de inconstitucionalidade da legislação baiana. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 09/12/2019, para exigir ICMS no valor de R\$117.656,67, em decorrência do recolhimento efetuado a menos, nos meses janeiro a dezembro de 2016, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias através de ECF, regularmente escrituradas, acrescido da multa de 60%.

O contribuinte, através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa (fls. 78/102), falando inicialmente sobre a tempestividade da apresentação da mesma.

Após descrever o teor da acusação fiscal diz ser a mesma improcedente porque o Autuante acabou por incluir mercadorias tributadas corretamente, tendo desconsiderado o fato dos produtos autuados possuírem redução de base de cálculo, razão pela qual exige uma diferença indevida de ICMS.

Argui a nulidade do Auto de Infração, por preterição do direito de defesa, em razão de descumprimento de dispositivo expresso em lei e ausência de comprovação da infração.

Isto porque a liquidez do auto de infração requer a exibição de *todos* os dados tendentes à comprovação do valor exigido, descrevendo-se minuciosamente a infração e apresentando os documentos comprobatórios, sob pena de afrontar os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, em violação ao art. 39, VI, do RPAF.

Destaca que o Autuante informa que a comprovação da exigência se lastreia no demonstrativo fiscal (planilha), nas notas fiscais eletrônicas emitidas em 2016, notas fiscais eletrônicas de consumidor e na escrituração fiscal digital. Porém, a planilha fiscal denominada *Demonstrativo: Débito a menor em operações com ECF - Erro na determinação da alíquota - Demonstrativo Analítico*, não informa o número do cupom fiscal nem o apresenta, e tampouco indica o

equipamento emissor do cupom fiscal (ECF), impedindo que a Impugnante o identifique e de fato verifique a ocorrência da infração exemplo.

Indaga se a identificação do cupom fiscal e do ECF já seriam insuficientes à comprovação da infração, pois o autuante tem obrigação de exibir os documentos fiscais. Mas nem isso se forneceu ao contribuinte, impossibilitando-o de comprovar as informações fiscais e os dados dispostos na planilha apresentada, especialmente quando a acusação é de erro de alíquota, a qual exige análise de produto a produto.

Sabe-se que a apresentação dos documentos que respaldam a infração é obrigatoriedade disposta em lei, e não faculdade da fiscalização. Assim, mesmo elaborada com dados do contribuinte, a planilha não é suficiente para ser utilizada como prova da infração.

Entende que a mera indicação do código do item, sem a identificação do cupom fiscal, prejudica a verificação dos valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos, situação que macula o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal.

Tanto é verdade que o § 1º do art. 39 do RPAF somente excepciona as exigências meramente formais. No caso em apreço, o lançamento incorre em nulidade por ausência de prova da infração em relação aos elementos determinantes da base material tributável, uma vez que a ausência da identificação dos cupons fiscais e dos ECF não são passíveis de convalidação, simplesmente porque não supríveis ou presumíveis.

Nessa diretriz, em caso análogo, o Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco (TATE) já se pronunciou no sentido de que 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 se restringiu à identificação do produto pelo código.

Transcreve decisões neste sentido e em seguida diz que mesmo que tivesse sido apresentado a planilha com todos os dados, o Autuante não estaria desobrigado de apresentar os cupons fiscais. Ou seja, deve a fiscalização apresentar todos os documentos utilizados pelo Fisco para confecção da planilha ou demonstrativo de crédito tributário.

Inclusive, a apresentação dos cupons fiscais é tão essencial à comprovação da infração que em alguns casos se verificou divergência entre o item relacionado no lançamento e aquele efetivamente comercializado. Ora, a acusação em tela não é de descumprimento de obrigação acessória, mas de falta de recolhimento do imposto. A partir do momento em que se comprova que a mercadoria existente no lançamento não é idêntica àquela comercializada, torna-se insustentável a acusação de falta de recolhimento por erro de tributação, uma vez que cada produto possui regimento tributário próprio.

Ao se apegar unicamente nas informações fiscais, ainda que prestadas pelo contribuinte, a Auditor incorreu em erro, pois suscitou erro de tributação inexistente, pois não conferiu o produto efetivamente comercializado, registrado no cupom fiscal. Portanto, a falta de certeza do lançamento sobre o item comercializado impede a verificação da acusação, não somente para o contribuinte, mas para os julgadores.

Neste sentido, a premissa de que o lançamento seria válido apenas com a apresentação do demonstrativo, sem anexar todos os documentos utilizados no levantamento fiscal, não são suficientes para conferir certeza e liquidez ao crédito tributário. E a liquidez, certeza e segurança jurídica só se perfazem com o levantamento de todos os dados necessários para respaldar a pretensão fiscal.

Aduz que essa falha, portanto, demonstra que o levantamento apresentado pela fiscalização não é suficiente, pois a liquidez e certeza só se comprovam mediante a demonstração de todos os dados que compõe o valor exigido, uma vez que o ato administrativo, para ter validade e exigibilidade, deve estar revestido dos seguintes elementos: agente, objeto, forma, motivo e o fim.

Prossegue dizendo que a forma como foi apresentado o crédito tributário não é suficiente à caracterização do valor exigido e, conseqüentemente, não fornece segurança ao Auto de Infração. Necessitaria o Autuante, no mínimo, identificar os cupons fiscais. Simplesmente mencionar que a Impugnante aplicou alíquota diversa da prevista em lei e com isso deixou de recolher o ICMS sem apresentar os cupons fiscais não é suficiente para dar validade ao procedimento fiscal, uma vez que tolhe o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, não só da Impugnante, mas também do corpo julgador administrativo.

Soma-se, ainda, o teor do art. 142 do CTN, segundo o qual a Autoridade competente para lançar é obrigada a discriminar clara e precisamente os fatos geradores, a matéria tributável, calcular o imposto devido e os períodos cobrados.

Logo, apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária, adequar o fato pretendido às normas tanto administrativas quanto constitucionais e infraconstitucionais, é também obrigação legal apresentou o débito respaldado dos documentos correlatos, caso contrário, desprezará o direito ao contraditório e à ampla defesa assegurados constitucionalmente à Impugnante (art. 5º, LV, da Constituição).

Tanto que o art. 18, II, IV, “a” do Decreto nº 7.629/99 dispõe que são nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa e desobedeçam aos dispositivos expressos em lei, o que, pelo visto, é exatamente o caso presente, ressaltando que este é o entendimento deste Conselho e transcreve Ementas neste sentido.

Conclui que se impõe a declaração de nulidade do Auto de Infração, primeiro, porque desobedeceu a dispositivos expressos em lei; e, segundo, porque essa insegurança repercute no amplo direito de defesa da Impugnante, salientando que não se trata de meras incorreções ou omissões formais. Trata-se de omissão quanto aos requisitos de validade do lançamento e que invalida o trabalho fiscal, porque retira da Impugnante o seu direito de defesa.

Pede a improcedência do lançamento pelos motivos que passa a expor:

**a) Produtos com suposto erro na adoção da alíquota 7%, ao invés de 17% - Produto leite do tipo longa vida, composto lácteo e leite em pó:**

Diz que o entendimento da fiscalização é de que a legislação estadual só permite a redução da base de cálculo para o leite em pó composto lácteo e leite do tipo longa vida produzido no Estado, nos termos do art. 268: leite longa vida produzido no Estado. É o caso dos itens: COMP PO ZERO NINH 380 GR, LT DES NOLAC 1L, LT INT NOLAC 1L, LT PO ZERO POLLY 200 200 G, LT PO INT GV 800GR 800G, LT PO INT GV 200GR 200G, LEITE INST NINHO 400G, LEITE INTEG LA SEREN 200G, LT PO DES CAMPONDESA 500 G, LEITE DEZ VIT PRIS, LEITE INTEGRAL ITAMB PACT 400G, LEITE INTEG ITAMBE 400G, LEITE INTEG ITAMBE 200G, LEITE SUPRASOY LIGHT 300G, LEITE SUPRASOY SEM LACTOS 300G, LEITE DESN ITAMBE 300G, LEITE SUPRASOY 350G etc., e demais produtos semelhantes que foram autuados. Todavia, improcede a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, posto que viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna.

Externa o seu entendimento de que, por atropelar o pacto federativo, é ilíquida a exigência fiscal, pois o Estado da Bahia, ao impor diferentes situações de tributação para o mesmo produto, está desconsiderando a hierarquia das normas legais vigentes e os princípios basilares do direito. Esse preceito é confirmado pelo art. 150, V, da Carta Magna, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “*estabelecer limitações de tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de*

*vias conservadas pelo Poder Público*”. Transcreve ensinamentos do Prof. Manoel Gonçalves Ferreira Filho sobre o tema.

Aduz que o princípio da isonomia consagrado no art. 5º e 150, II, da Constituição também impede que se dê tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados. Ressalta que o princípio da isonomia permeia todo o ordenamento legal e não só a Carta Magna, razão pela qual não pode ser ignorado pela Fiscalização, situação antijurídica que deve ser corrigida por esse órgão julgador.

Diz que ao conferir o privilégio de carga tributária diferenciada (redução de base de cálculo) para os produtos locais e, por outro lado, obrigar que o leite produzido nas demais Unidades da Federação sofra tributação superior pelo ICMS, atropela, claramente, o princípio da isonomia, assim como a proibição ao limite de tráfego em razão de sua origem, previsto na Carta Magna.

Em outras palavras, a sistemática concebida pelo Estado, além de criar mercado fechado, com medida protecionista e montagem de barreira tributária, interfere, de forma desleal, no comércio de leite, impossibilitando o ingresso dos produtos de outros Estados, em face da carga tributária de 17% de ICMS, enquanto o produtor local tem sua taxaço reduzida a 7%.

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

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

Do mesmo modo, recentemente, em setembro/2015, o Juiz da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, nos autos dos Embargos à Execução Fiscal nº. 0346138-46.2014.8.05.0001, nos quais a própria Impugnante figura no polo ativo da demanda, decidiu pela impossibilidade da diferenciação de alíquota relativamente ao leite longa vida, entendimento que deve ser aplicado ao presente caso.

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

Conclui que o RICMS é um diploma legal estadual que não pode se sobrepor ou conflitar com a Constituição ou diploma federal, por garantia do próprio Estado preservando-se de ações judiciais, sobretudo quando a matéria envolvida encontra-se pacificada pelos Tribunais, tanto Estaduais como os Superiores.

Portanto, o benefício concedido ao leite longa vida produzido neste Estado (da Bahia) deve se estender também aos demais Estados, atribuindo-se tratamento igualitário aos produtos beneficiados independentemente da procedência.

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

**b) Dos efeitos da incidência do adicional do Fundo da Pobreza - cosméticos relacionados na Instrução Normativa SAT nº. 005/2016:**

Afirma que constam no lançamento operações com cosméticos – creme de pentear, esmalte, batom, máscaras de cílios, máscara facial, pó compacto, tinta para cabelos, tonalizantes, dentre outros - pelas quais se teria aplicado alíquota menor que a devida, porém, tal conclusão não procede.

Diz que apesar de a Lei nº 13.461/2015 ter alterado a Lei nº 7.014/1996 e com isso estabelecido acréscimo de 2% na alíquota aplicável às operações com *cosméticos*, somente com a edição da Instrução Normativa nº 005, de 16 de setembro de 2016, determinou-se finalmente quais produtos estariam incluídos nessa categoria, de forma que antes da IN não há regulamentação nem se pode esperar os efeitos da Lei.

Conclui então, que antes da Instrução Normativa nº 005/2016 não há que se cobrar o acréscimo nas operações com cosméticos, os quais deverão ser excluídos do lançamento.

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

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

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

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

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

Requer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%). Invocando o art. 112, do CTN, requer a aplicação da interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de infração.

Finaliza solicitando o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência da exigência fiscal, diante da impropriedade da exigência fiscal.

Não sendo este o entendimento requer a redução ou o afastamento da multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, Protesta por todos os meios de provas permitidos em direito, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas.

O autuante presta a Informação Fiscal às fls. 145/157, dizendo em relação a suposta preterição ao direito de defesa dizendo que tal argumento não prospera pois no caso em apreço, a totalidade da infração está representada nas vendas a consumidor final, realizadas através de equipamentos emissores de cupons fiscais – ECF's, conforme demonstrativo analítico de fls. 10 a 12, cuja integralidade encontra-se na mídia, tipo DVD-R, de fl.44.

Frisa que todo o trabalho de auditoria que originou esta infração teve por base a Escrituração Fiscal Digital - EFD - da Defendente, que é a escrita oficial do estabelecimento e que contém todas as operações de entrada e saída de mercadorias, por produto, e com todos os dados e valores inerentes a estas operações, e que também se encontra anexada aos autos na mídia de fl. 44.

Assevera que no demonstrativo analítico que demonstra a infração não existe um único dado ou valor que não tenha sido extraído da EFD da Impugnante, e que os valores constantes do demonstrativo analítico, quando as saídas são realizadas através de ECF, estão totalizados por mês, por produto, exatamente como é escriturado na EFD, mais precisamente do Registro C425. Esta afirmação pode ser confrontada pela Autuada a qualquer tempo, através de uma simples consulta à sua própria escrituração, indicando e descrevendo qualquer dado ou valor constante do mencionado demonstrativo que não represente, fidedignamente, a sua escrita fiscal.

Quanto ao argumento de que se faz imperiosa a necessidade de se demonstrar através de documentos, as operações que originaram a infração em comento, neste caso específico, indicando os cupons fiscais que deram origem à EFD, e, conseqüentemente, ao demonstrativo da fiscalização, mesmo que por amostragem, já que durante o exercício são emitidos centenas de milhares de cupons fiscais em dezenas de equipamentos, isto foi feito, explicando que:

Os referidos documentos são extraídos da Leitura de Memória de Fita-Detalhe - MFD - dos equipamentos emissores de cupons fiscais. Ao compulsar os autos, pode-se facilmente observar em fl. 06, que a Impugnante foi regularmente intimada a apresentar as MFD's de 2016 em 17/10/2019. A Autuada, como de praxe, prontamente atendeu a intimação entregando à fiscalização as referidas MFD's, conforme se pode observar no e-mail de fls. 08. Após análise das MFD's entregues pelo Contribuinte, foram extraídos, por amostragem, mais de 750 operações de saída através de cupons fiscais, correlacionadas aos produtos indicados no demonstrativo analítico da fiscalização que apresentaram erro na aplicação de alíquota.

Elaborou-se, então, uma planilha com essas operações extraídas da Leitura de Memória de Fita-Detalhe e anexou-se aos autos (fls. 13 a 28). Nesta planilha pode-se claramente observar todos os dados inerentes aos cupons fiscais que deram origem à infração. Assim, constata-se, dentre outros dados, as datas das operações, os números dos cupons fiscais, os números dos ECF's, os códigos de fabricação dos ECF's, os códigos dos produtos, as descrições dos produtos, todos os valores relacionados às operações de saída e suas respectivas alíquotas com erro de aplicação.

Ressalta que a comprovação através de documentos (cupons fiscais) é realizada nos autos sempre por amostragem, devido à sua grande quantidade, sendo que, no caso específico deste demonstrativo analítico, por exemplo, foram milhares de cupons fiscais emitidos cujos dados inerentes às operações que acobertaram estão agrupados por mês em cada produto.

Acrescenta que em Julgamento recente realizado pela 1ª JUNTA DE CONCILIAÇÃO E JULGAMENTO, ACÓRDÃO JJF Nº 0137-01/19, em caso idêntico, cujo processo é da mesma empresa autuada, a decisão ratifica o entendimento do autuante pelo não acolhimento da nulidade arguida.

A Impugnante também menciona que pode ter ocorrido um erro na elaboração de sua EFD, contudo na sua Defesa (fls. 78 a 143) não foi mencionado um único caso, não trouxe aos autos um dado sequer sobre esta possível inconsistência de seus arquivos eletrônicos, ou seja, a Autuada apenas argui uma possibilidade, mas não indica um único erro, muito menos comprova qualquer irregularidade aduzida, como era de sua obrigação fazê-lo.

Evidencia-se, por fim, que o exercício fiscalizado foi o de 2016, sendo que a fiscalização foi iniciada no 4º trimestre de 2019, ou seja, tempo muito além do necessário para que a Autuada pudesse corrigir qualquer tipo de inconsistência em seus arquivos que porventura existissem.

Conclui que as irregularidades estão devidamente comprovadas nos autos, e, por tudo quanto foi exposto, não devem prosperar as alegações da Defendente em relação à preterição ao direito de defesa.

Faz um resumo dos argumentos defensivos relativos ao item - PRODUTOS LEITE DO TIPO LONGA VIDA, LEITE EM PÓ e COMPOSTO LÁCTEO, para em seguida afirmar que não cabe nem ao autuante nem aos julgadores administrativos a análise da constitucionalidade do lançamento tributário, sendo-lhes vedado negar aplicação a ato normativo (de qualquer natureza) emanado de autoridade superior. O próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09 de Julho De 1999, em seu artigo 167, incisos I e III faz esta restrição.

Afirma ter ficado evidente que para que haja a redução da base de cálculo o produto deve ser fabricado na Bahia. Portanto, as operações internas, ora analisadas e devidamente relacionadas no demonstrativo da fiscalização de fls. 12 a 14, atingem frontalmente a norma tributária baiana, pois concedem também o referido benefício aos produtos fabricados fora deste Estado. Por ser norma de benefício fiscal, a regra acima transcrita deve ser interpretada de forma literal, e não deve resultar em dispensa de pagamento de tributo devido, a teor do art. 108, § 2º c/c art. 111, CTN.

Noutro giro, não é o caso de se falar em óbices ao tráfego de mercadorias em função de procedência ou de destino. Este tem sido o reiterado entendimento do CONSEF, como esclarece a decisão proferida no Acórdão JJF Nº 0056-05/14 da 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL, cujo teor transcreve.

Diz que o entendimento do CONSEF está plenamente consolidado em reiteradas decisões sobre este assunto. Cita o Acórdão JJF Nº0145-05/16, julgando caso idêntico da empresa Autuada, que ratifica o seu convencimento, assim como outras decisões todas julgando procedentes autuações de natureza idêntica ao presente processo e contra a mesma empresa Impugnante:

Por fim, ao se analisar as decisões judiciais trazidas ao processo, vislumbra-se que as mesmas não têm o condão de negar a aplicabilidade da legislação estadual, uma vez que são decisões em pequeno número e que estão muito aquém de Também o precedente judicial citado pela Defendente, como aquele proferido pelo STF, da mesma forma não vincula a Fazenda Pública Baiana, uma vez que esta não figurou como parte, e nem a declaração de inconstitucionalidade retirou do ordenamento jurídico pátrio ato normativo originário deste Estado.

Assim, entende que não devem ser acolhidos os argumentos da Impugnante concernentes aos produtos “Leite Tipo Longa Vida”, “Leite em Pó” e “Composto Lácteo em Pó”.

Quanto ao item “Cosméticos”, diz que apesar da inconformidade do autuado ao lançamento do crédito tributário, em razão da incidência do adicional do Fundo do Combate e Erradicação da Pobreza sobre as operações com cosméticos, a mesma foi instituída pela Lei nº 13.461 de 10/12/15, que alterou o art. 16-A da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 10/03/2016.

Sendo assim, esclarece que as operações com cosméticos passaram a ser tributadas com o adicional de 2%, a partir de 10/03/2016, pois nesta data o mandamento legal descrito entrou em vigor com eficácia plena.

Prossegue esclarecendo que em setembro de 2016 foi publicada a Instrução Normativa nº 05/2016 pelo SAT com o objetivo de relacionar os cosméticos que estariam sujeitos ao referido adicional. Explica que uma Instrução Normativa é um ato administrativo, uma norma complementar. Desta forma, a instrução normativa deve sempre estar em consonância com o ordenamento jurídico, não podendo inovar leis ou decretos, em respeito ao princípio da hierarquia das normas. Então, se a lei em questão normatizou sua vigência para 10/03/2016 é a partir desta data que ela entra definitivamente em vigor.

A simples publicação da instrução normativa não tem o condão de alterar a data que entrou em vigor com plena eficácia a lei a qual ela se refere, pois seria manifestamente uma norma irregular. Caso a Autuada estivesse com alguma dúvida sobre o alcance da palavra “cosméticos” contida na lei, ela poderia ter efetuado uma Consulta formal à SEFAZ. Para isto a Impugnante teve um prazo de 90 dias entre a publicação e a vigência da lei. Esse tem sido o entendimento do

CONSEF em suas decisões. Conforme-se observa através do ACÓRDÃO JIF Nº 0166-02/18, emanado da 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL.

Informa que na prática, no entanto, a Autuada, apesar de estar em sua Defesa alegando a eficácia do referido adicional somente a partir da publicação da IN, efetivamente começou a acrescentar o percentual de 2% nas operações com cosméticos a partir da data designada na lei, ou seja, seguiu a legislação em vigor. Porém, devido à grande quantidade de produtos que compõem o segmento de cosméticos, alguns itens ficaram de fora da alteração efetivada pela Autuada em seus sistemas, sendo estes itens que estão, por ora, sendo cobrados no demonstrativo da fiscalização. Assim, por exemplo, a grande maioria dos esmaltes, batons, cremes, etc. (que são centenas) se adequaram à nova legislação, mas alguns itens ficaram de fora da alteração, continuando com a tributação unicamente de 18%.

Acrescenta que ao se analisar o demonstrativo de cobrança verifica-se que, mesmo após a edição da instrução normativa, as irregularidades, para aqueles itens que não foram alcançados pela alteração nos sistemas, persistiram até o final do exercício fiscalizado, razão pela qual não devem ser acolhidas, as alegações da Autuada.

Em relação à multa aplicada de 60% esclarece que a mesma está prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e não há previsão legal que autorize a não aplicação ou redução pleiteada, e falece competência ao autuante para se pronunciar a respeito da ilegalidade ou inconstitucionalidade da mencionada lei.

Rejeita o pedido do sujeito passivo no que diz respeito a aplicação da interpretação mais favorável ao contribuinte caso haja dúvida na interpretação da norma, uma vez que não existem dúvidas quanto à infração imputada, nos termos do artigo 112 do CTN.

Finaliza opinando pela Procedência do Auto de Infração.

Presente na Sessão Virtual de Julgamento, realizada nesta data, o patrono da empresa Drº Alexandre de Araújo Albuquerque, OAB/PE 25.108, para efeito de sustentação oral.

## **VOTO**

O presente Auto de Infração, acusa o contribuinte de ter efetuado o recolhimento a menos do ICMS, em razão de ter aplicado alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração, visto que as acusações estão postas de maneira clara, sendo possível identificar os fatos que ensejaram a autuação; o sujeito passivo; a base de cálculo; a alíquota aplicada; o montante do débito. O enquadramento legal da infração e respectiva penalidade, foram feitos em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inobstante o sujeito passivo tenha reclamado que não foram indicados os números dos cupons fiscais, constata-se que a fiscalização baseou-se nos dados existentes na Escrituração Fiscal Digital – EFD, e neste caso, o auditor fiscal ressalta que as saídas realizadas naquela modalidade (ECF) estão totalizadas por mês, por produto, exatamente como é escriturado na EFD, precisamente no Registro C425.

Quanto à arguição de que não foram apresentados pela fiscalização os cupons fiscais, constato que tais documentos são extraídos da leitura de Memória de Fita-Detalhe-MDF, dos equipamentos emissores de cupons fiscais, apresentados pelo próprio autuado, em atendimento à intimação efetuada pela fiscalização, conforme se verifica no documento de fl. 06, sendo que foi disponibilizado ao autuado demonstrativo analítico, cuja cópia foi anexada por amostragem às fls. 13 a 28, indicando individualmente os itens em que foram encontrados erros na aplicação da



alíquota, indicando as datas das operações, os números dos cupons fiscais, os números dos ECF's, os códigos de fabricação dos ECF's, os códigos dos produtos, as descrições dos produtos.

Como ressalta o autuante, no caso específico foram milhares de cupons fiscais emitidos, razão pela qual foi elaborada planilha, que embasou a presente autuação, anexada em meio magnético à fl.43, indicando os totais mensais de cada item objeto da presente exigência, apurado no demonstrativo acima mencionado, além de diversas informações, tais como , código e descrição do produto, base de cálculo, alíquota informada pelo contribuinte, alíquota aud. e tudo o necessário para a demonstração da infração.

Assim, constato que a infração encontra-se devidamente demonstrada , sendo que os valores reclamados na autuação estão baseados nos cupons fiscais emitidos pela autuada e na Escrituração Fiscal Digital – EFD, documentos gerados pelo próprio autuado, sendo desnecessária à sua apresentação em meio físico.

Dessa forma, rejeito as preliminares de nulidade apresentadas nas razões de defesa.

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, argumentando 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.

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%, deveriam ser acrescidas 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%.

No caso presente, constato que os produtos objeto da exigência, elencados pelo próprio contribuinte em sua peça defensiva, “creme de pentear, esmalte, batom, máscaras de cílios, máscara facial, pó compacto, tinta para cabelos, tonalizantes, dentre outros” 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 nº 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, de acordo com o 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 a matéria apreciada.

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

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia já recolhida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281424.0014/19-9**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$117.656,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR