

A. I. Nº - 281424.0007/20-6
AUTUADO - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
AUTUANTE - CARLITO NEVES DE LACERDA JÚNIOR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 20/08/2021

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0118-03/21-VD

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração comprovada de acordo com o levantamento fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 16/12/2020, refere-se à exigência de R\$198.817,93 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2016 a dezembro de 2017.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 79 a 91 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e esclarece que, em cumprimento ao § 3º, do art. 8º, do RPAF-BA, enviou para o endereço eletrônico consefprocessos@sefaz.ba.gov.br a cópia exata da Impugnação (doc. 02).

Após reproduzir a descrição da infração, afirma que não obstante o esforço do Autuante e sua capacidade técnica, ficará demonstrado a inconsistência da autuação, seja em razão da sua nulidade, seja em razão da sua improcedência, haja vista a legalidade dos procedimentos utilizados pela empresa. Entende que a Autuação Fiscal combatida deve ser julgada improcedente, pelos fundamentos que passa a expor.

Preliminarmente, alega violação aos princípios do contraditório e do direito de defesa. Diz que ao analisar o Auto de Infração em comento, percebe-se que fora acostada uma planilha a fim de demonstrar quais mercadorias supostamente foram debitadas a menos, ante um erro na aplicação da alíquota.

Diz que realizou uma verificação completamente minuciosa, e percebeu que não consta o relatório de todos os cupons fiscais gerados no período autuado. Afirma que resta evidenciado que fora cerceado o direito de defesa do contribuinte, em uma nítida violação ao princípio do contraditório, destacando que tais informações são completamente essenciais para o deslinde da presente demanda.

Frisa que as planilhas e informações fiscais apresentadas pelo Autuante para comprovar sua assertiva do recolhimento a menos do ICMS em face do erro na aplicação da alíquota não são suficientes para dar suporte probatório aos elementos dos autos, uma vez que deixa o Impugnante sem o poder de promover uma análise dos dados apresentados pela fiscalização.

Afirma que não teria como verificar se o ICMS indicado como devido tem correspondência com o valor total indicado no período, já que o Autuante não apresentou os cupons fiscais relacionados ao valor exigido, objeto da autuação. Indaga como poderia contestar o lançamento sem que o Autuante tenha apresentado os cupons fiscais da exigência.

Diz ser forçoso concluir que a apresentação dos documentos que respaldaram a infração é uma obrigação legal de essencial relevância, não uma faculdade da fiscalização, sobretudo quando a infração é de falta de recolhimento de ICMS por aplicação incorreta de alíquotas. Portanto, a ausência dessas informações prejudica a verificação da materialidade da indicação, descrição e dos valores apresentados, situação que viola tanto o direito de defesa do Impugnante, como o convencimento do Julgador Tributário, posto que, sem a confirmação da materialidade do que se alega, é impossível manter a liquidez, certeza e a exigibilidade do crédito tributário. Da forma como foi apresentado o crédito tributário não é suficiente à caracterização do valor exigido e, consequentemente, não fornece segurança ao Auto de Infração.

Menciona o art. 142 do CTN, ressaltando que conforme a norma, o Auto de Infração, para ser válido, tem que ser claro, límpido, de modo tanto a provar o fato gerador, como correta e claramente tipificá-lo. E para que se afaste por completo toda e qualquer confusão, e inexistam dúvidas, impõe-se demonstrar, cabalmente, o fato gerador que nada mais é do que a adequação do fato (desde que provado) à norma (art. 114 do CTN).

Comenta que o art. 18, II e IV, "a" do RPAF/BA, 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. Diz que este é o entendimento do próprio Conselho da Fazenda Estadual da Bahia (CONSEF), conforme decisão que citou, concluindo que se impõe a declaração de nulidade do Auto de Infração primeiro porque desobedeceu a dispositivos expressos em lei; e, segundo, porque a insegurança repercutiu no amplo seu direito de defesa.

Conclui que, por tais razões, está evidente a nulidade do procedimento administrativo fiscal, efetivado através do presente Auto de Infração.

Quanto ao mérito, esclarece que entende ser de 7% a alíquota aplicável com relação ao leite do tipo longa vida, compostos lácteos e leite em pó. Por sua vez, a justificativa fiscal para a autuação está no fato de que a legislação estadual (RICMS/2012) só permite a redução da base de cálculo para o leite em pó, leite longa e vida e composto lácteo produzidos neste Estado.

Alega que improcede a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, posto que viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152, da Carta Magna. Entende 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.

Diz 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. Destaca que o mencionado princípio permeia todo o ordenamento legal e não só a Carta Magna, razão pela qual não pode ser ignorado pela Fiscalização uma situação antijurídica, que deve ser corrigida por esse órgão julgador.

Acrescenta 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% e 18% (esta última a partir de março de 2016) de ICMS, enquanto o produtor local tem sua taxação reduzida a 7%.

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

Diz que a situação posta pelo Estado já foi objeto de análise do Poder Judiciário, em casos semelhantes ao presente. O MM Juiz da 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, em 25/08/2014, julgou procedente a 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 menos de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas do referido produto.

Informa que a sentença proferida nos autos da Ação Anulatória nº 0375591-23.2013.8.05.0001, acima destacada, foi confirmada pelo Tribunal de Justiça da Bahia, de modo a não haver discriminação tributária (guerra fiscal). Do mesmo modo, 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, decidiu pela impossibilidade da diferenciação de alíquota relativamente ao leite longa vida, entendimento que deve ser aplicado ao presente caso. E, no mesmo sentido, também já se posicionou o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Soma-se, ainda, que a questão também já foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal, que concluiu pela inconstitucionalidade do tratamento diferenciado para as operações internas e interestaduais para o mesmo produto.

Ressalta 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 se encontra pacificada pelos Tribunais, tanto estaduais como os Superiores. Diz que o legislador estadual visa, única e exclusivamente, a arrecadação. Agindo dessa forma, corre o risco de ultrajar o critério hierárquico das normas, gerando conflitos (norma estadual x norma nacional) a serem sanados pelo Poder Judiciário.

Diz que o conflito encontra-se estabelecido nos arts. 1º, 5º, 150, II e V, 152 e 155, II, § 2º, XII, "g", da CF/88, e o RICMS, que reduziu a base de cálculo para a saída apenas do leite produzido no Estado, de forma que a carga tributária corresponda a 7%. Afirma que os diplomas citados são incompatíveis entre si (antinomia). Tanto o são que o Poder Judiciário já se posicionou a favor da impossibilidade de tratamento diferenciado para o mesmo produto, conforme decisões acima mencionadas.

Embora a questão encontre-se na esfera administrativa, entende que 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. E é nesse sentido que a norma deve ser apreciada, levando-se em consideração a hierarquia, para a solução justa do litígio, sem maiores entraves e prejuízos futuros.

Acrescenta que, em uma situação de conflito de normas, a prevalência de uma delas não significa a exclusão da outra. *In casu*, a solução seria utilizar o critério hierárquico, o que significa dizer que a Constituição Federal deva prevalecer sobre a Legislação Estadual. Deve-se, portanto, aplicar a norma local conforme a constituição, sem a necessidade de declará-la inconstitucional.

Entende que agindo dessa 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. Diz que a improcedência se impõe porque, considerando que o Estado da Bahia confere tratamento diferenciado ao leite produzido fora do Estado, em favor do produzido internamente, afronta aos arts. 1º, 5º, 150, II e V, 152 e 155, II, § 2º, XII, "g" e 152 da CF/88, dispositivos hierarquicamente superiores à legislação estadual.

Ressalta que, diante da repercussão gerada, o Estado da Bahia achou por bem revogar os artigos pertinentes a presente discussão a partir de 01/02/2017. As ocorrências da autuação fiscal em epígrafe com relação aos citados itens foram referentes ao período de 2016 e janeiro/2017, razão pela qual os fatos geradores autuados estavam acobertados pelo benefício da redução de base de cálculo.

Conclui que o benefício concedido ao leite longa vida, leite em pó e aos compostos lácteos produzidos neste Estado (da Bahia) deve se estender também aos demais Estados, atribuindo-se tratamento igualitário aos produtos beneficiados independentemente da procedência. Como foram incorretamente questionadas as alíquotas aplicadas em tais produtos, afirma que não se pode acolher a exigência fiscal por ser totalmente ilíquida e incerta, devendo o Auto de Infração ser declarado improcedente.

Em relação aos cosméticos, diz que se verifica da autuação em epígrafe, que os produtos (cosméticos) foram comercializados com carga tributária de 18%, quando, segundo a fiscalização, deveria ter sido aplicada a alíquota de 20%, gerando uma diferença a ser paga a título de ICMS.

Alega que a referida diferença de percentual (2%) se deu em razão do que constou na Instrução Normativa nº 05/2016, publicada em 16/09/2016, que "Relaciona os produtos considerados como cosméticos para efeitos da incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza." E o montante destinado ao referido fundo foi determinado através de uma adição de dois pontos percentuais na alíquota do ICMS, tendo havido, através da citada Instrução Normativa, a inclusão dos cosméticos apenas a partir de setembro de 2016.

Diz que os itens descritos na planilha de autuação como NEUTROGEN NORWEGIAN HIDRAT INTENSIV; NEUTROGEN NORWEGIAN CR P/MAOS 56G; ESMALTE RISQUE NAT CL 8MLINCOLOR; BASE 2EM1 RISQUE C/OL ORQ 8ML; ESM COL NU COB 1INTENS DA COR; CERA REF ROLL ON MEL DEPILSAM 100G são todos cosméticos, sujeitos a alíquota de 18% e, apesar de constarem no Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016, não estavam, à época da sua comercialização pelo Impugnante, afetados pela adição do percentual de 2% na alíquota do ICMS incidente. Os produtos acima são classificados como cremes nutritivos (NCM/SH 3304.99.1), esmaltes (NCM/SH 3304.3), pó para maquilagem (NCM/SH 3304.91), produtos de maquiagem para os lábios (NCM/SH 3304.1), cremes depilatórios (NCM/SH 3307.9) etc.

Afirma que a autuação dos referidos itens, que cobra a diferença relativa ao percentual de 2%, não merece prosperar haja vista que ao tempo do fato gerador, a alíquota aplicável era a de 18%.

Caso se entenda pela manutenção na autuação dos itens considerados cosméticos, mesmo considerando a argumentação de que, antes da IN, não tinha como saber o que seriam cosméticos ou não, passa agora a pugnar pela redução da multa para tais itens.

Diz que não pode o contribuinte ser sancionado com a imprecisão material de incidência, não podendo, portanto, a multa ser cobrada retroativamente, em função do caráter interpretativo da instrução normativa em questão. Há de se revestir de natureza interpretativa o conteúdo da citada Instrução. E, nesta função, é de se aplicar o comando do art. 106, I, do CTN, que reproduziu.

Entende que não é razoável punir o contribuinte em virtude de uma incidência material que apontava ser vaga e imprecisa na lei, sendo exagero impingi-lo da cobrança do imposto acrescido de penalidades.

Diz que solução rigorosamente igual é adotada para os casos em que se dispensou penalidade para atingir créditos fiscais em transferências interestaduais, com escopo na entrada mais recente, em operações realizadas antes da IN 52/2013, publicada em 18.10.2013. Cita os casos dos Acórdãos Nº 0344-12/19; Nº 0391-12/19 e Nº 0365-12/19, todos oriundos da 2ª CJF.

Requer, que caso não se reforme a autuação para exclusão do adicional de 2%, que seja excluída a multa incidente sobre o mesmo, nos termos do que traz o art. 106, Inc. I do CTN.

Caso não se entenda pela exclusão da multa em relação aos cosméticos, afirma que ainda subsiste mais uma impropriedade desta vez com relação à multa aplicada a todos os produtos autuados no percentual de 60% sobre o valor principal. Duas as razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a

justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

No que atine ao primeiro ponto, diz ser cediço que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, não havendo, inclusive, por parte da fiscalização qualquer menção a existência de fraude ou sequer seu indício. Significa dizer que, longe de haver fraude ou dolo do contribuinte, seu procedimento - perpetrado com amparo na mais lídima boa-fé - foi completamente amparado pela legislação de regência atual e vigente, de sorte que, não se podendo exigir comportamento contrário do Impugnante, não pode o mesmo ser penalizado por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência. Inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução.

Quanto à segunda questão, alega 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.

Diz que o Supremo Tribunal Federal, desde os idos de 1980, já entendia pela aplicabilidade do princípio do não-confisco às multas tributárias, admitindo sua equitativa redução pelo magistrado.

Afirma que em julgados mais recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado (com efeitos vinculantes e *erga omnes*), o Supremo Tribunal Federal consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco. Cita como exemplo, o acórdão proferido pela Corte Excelsa na ADI 1075. Em julgados ainda mais recentes, o STF mantém seu posicionamento.

Acrescenta que em acórdão proferido em meados de 2010, o Supremo Tribunal Federal reiterou esse seu entendimento, confirmado 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.

Entende que não poderia ser diferente, afirmado que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora. Consequentemente, 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%).

Afirma que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Diz que o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no referido art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando improcedente o Auto de Infração em combate.

Requer que seja declarada a nulidade do presente Auto de Infração, em face da ausência de informações essenciais para o deslinde do caso, a apresentação dos cupons fiscais autuados, em uma nítida violação dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Caso assim não entenda, pugna pela improcedência da presente autuação, diante da impropriedade da exigência fiscal, afirmado ser inconcebível a limitação imposta pelo Fisco aos

produtos oriundos de outros Estados da Federação, além de não ser possível a exigência do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza em relação aos cosméticos comercializados antes de setembro/2016, data em que foi editada a IN 05/2016.

Sucessivamente, em não sendo acolhido o pedido anterior, requer que seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco. Também requer, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN).

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos e a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor

O autuante presta informação fiscal às fls. 100 a 114 dos autos. Sobre a alegação do Autuado de que não foram apresentados os documentos comprobatórios da infração, e que as planilhas do Autuante não são suficientes para dar suporte probatório aos elementos dos autos, diz que tais afirmações não representam a realidade. A totalidade da infração está representada pelas vendas a consumidor final, realizadas através de Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais – ECFs e de notas fiscais de consumidor eletrônicas – NFC-e, conforme demonstrativo analítico às fls. 14 a 16, cuja integralidade encontra-se na mídia DVD-R à fl. 59. O Autuado apresentou alegações somente em relação às operações realizadas com ECFs.

Frisa que todo trabalho de auditoria que originou esta infração teve por base a Escrituração Fiscal Digital – EFD do defensor, 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. 59.

Reproduz o art. 247 do RICMS-BA/2012 e diz que no demonstrativo analítico não existe um único dado ou valor que não tenha sido extraído da EFD do impugnante. Ressalta que os valores constantes no demonstrativo analítico, quando as saídas são realizadas através de cupons fiscais, estão totalizadas por mês, por produto, exatamente como é escriturada na EFD, mais precisamente do Registro C425. Diz que esta afirmação pode ser confrontada pelo Autuado 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.

Entende que se faz imperiosa a necessidade de se demonstrar através de documentos as operações que originaram a infração em comento. Isto se faz indicando os cupons fiscais que deram origem à EFD e, consequentemente, 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.

Esclarece que os referidos documentos são extraídos da Leitura de Memória de Fita-Detalhe – MFD dos equipamentos emissores de cupons fiscais. Após análise das MFDs entregues pelo Contribuinte, foram extraídos, por amostragem, cerca de 700 operações de saída através de cupons fiscais, correlacionadas aos produtos indicados no demonstrativo analítico da fiscalização que apresentam erro na aplicação de alíquota.

Diz que elaborou uma planilha com essas operações extraídas da Leitura da Memória da Fita-Detalhe e anexou aos autos (fls. 17 a 32). Nesta planilha pode claramente observar todos os dados inerentes aos cupons fiscais que deram origem à infração. Diz que se constata, dentre os dados, as datas das operações, os números dos cupons fiscais, os números dos ECFs, os códigos de fabricação dos ECFs, 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 nos três exercícios fiscalizados cujos dados inerentes às operações que acobertaram estão agrupados por mês em cada produto. Cita julgamentos da 1^a JJF e da 2^a JJF, por meio dos Acórdãos JJF Nº 0137-01/19 e JJF Nº 0015-04/20, em caso idêntico, cujo processo é da mesma empresa autuada, e a decisão ratifica o entendimento do autuante pelo não acolhimento da nulidade arguida.

Afirma que as irregularidades estão devidamente comprovadas nos autos e, por tudo quanto exposto, vislumbra-se a inexistência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA/99, capaz de anular o presente lançamento.

Quanto ao mérito, em relação às saídas de Leite Tipo Longa Vida, Leite em Pó e Composto Lácteo em Pó, ora utilizando a carga tributária de 7%, ora utilizando a carga tributária de 12%, indiscriminadamente, seja fabricado no Estado da Bahia, ou não, infringiu-se o art. 268, incisos XXV e XXIX do RICMS-BA/2012, que concedem redução de base de cálculo, reduzindo a carga tributária a 7%, apenas para os produtos fabricados neste Estado.

Reproduz as alegações defensivas e afirma que não cabe nem ao autuante nem aos julgadores administrativos a análise da constitucionalidade do lançamento tributário, sendo-lhes vedado negar a aplicação a ato normativo emanado por autoridade superior. O próprio RPAF, em seu art. 167, incisos I e III faz esta restrição.

Ressalta que as operações internas ora analisadas e devidamente relacionadas no demonstrativo da fiscalização (fls. 14 a 16), atingem frontalmente a norma tributária baiana, pois concedem também o referido benefício aos produtos fabricados fora deste Estado. Por ser uma norma de benefício fiscal, a regra mencionada 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 do CTN. Menciona os Acórdãos JJF Nº 0056-05/14 E JJF Nº 0145-05/16, CJF Nº 0168-12/17 E CJF Nº 0191-12/17.

Ao analisar as decisões judiciais trazidas aos autos, diz que se vislumbra que as mesmas não tem o condão de negar a aplicabilidade da legislação estadual, uma vez que são decisões em pequeno número e que estão muito aquém de firmar jurisprudência sobre o assunto. Conclui que não devem ser acatados os argumentos defensivos concernentes aos produtos Leite Tipo Longa Vida, Leite em Pó e Composto Lácteo em Pó.

Em relação aos cosméticos, diz que a incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre as operações com cosméticos foi instituído pela Lei 13.461, de 10/12/2015, que alterou o art. 16-A da Lei 7.014/96, com efeitos a partir de 10/03/2016. Dessa forma, as operações com cosméticos passaram a ser tributadas com o adicional de 2% a partir de 10/03/2016.

Informa que em setembro de 2016 foi publicada a Instrução Normativa de nº 05/2016 pelo Superintendente de Administração Tributária com o objetivo de relacionar os cosméticos que estariam sujeitos ao referido adicional.

Diz que a simples publicação da Instrução Normativa não tem o condão de alterar a data que entrou em vigor a lei a qual ela se refere, pois seria manifestamente uma norma irregular. Entende que o autuado poderia ter efetuado uma Consulta formal à SEFAZ, caso tivesse alguma dúvida sobre o alcance da palavra “cosméticos”. Cita o entendimento da 2^a Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão JJF Nº 0166-02/16.

Comenta que o Autuado pede a exclusão da multa para os cosméticos, alegando que não tinha como saber o que seriam cosméticos ou não, e que houve uma imprecisão material de incidência em relação ao alcance definido pela lei que utilizou o termo “cosméticos”.

Afirma que o Defendente sempre teve conhecimento do exato alcance do termo “cosméticos”, pois trabalha com este segmento há décadas e implementou o percentual de 2% assim que entrou em vigor a lei e, conforme já explanado, a irregularidade somente ocorreu porque houve erro no cadastramento de poucos produtos.

Conclui que não devem ser acolhidas as alegações do Autuado em relação aos cosméticos, ressaltando que além dos produtos já analisados a infração recaiu sobre outras dezenas de itens que não foram objeto de questionamento pelo Autuado em sua impugnação.

Quanto à multa, também questionada pelo Defendente, salienta que a referida multa está amparada pelo art. 42, inciso II da Lei 7.014/96. Trata-se de multa por descumprimento de obrigação principal e está vinculada à infração cometida, sendo que sua aplicabilidade independe da intenção do agente.

Diz que não há previsão legal que autorize a não aplicação ou a redução pleiteada, e falece competência ao Autuante para se pronunciar a respeito da legalidade ou constitucionalidade da mencionada Lei.

Quanto ao pedido apresentado pelo Defendente para aplicação da interpretação mais favorável ao Contribuinte, caso haja dúvida na interpretação da norma, afirma que não há como prosperar a aplicação desse princípio, uma vez que não existem dúvidas quanto à infração imputada ao Autuado.

Por fim, registra que o Autuado não trouxe elementos ao processo que pudessem elidir a acusação fiscal, e solicita que seja o presente Auto de Infração julgado procedente em sua plenitude.

Na sessão de Julgamento realizada por videoconferência, compareceu a advogada, Dra. Mirelly Chiappetta dos Santos, OAB-PE Nº 30.444.

VOTO

Preliminarmente, o Autuado alegou violação aos princípios do contraditório e do direito de defesa. Disse que ao analisar o Auto de Infração em comento, percebeu que fora acostada uma planilha, a fim de demonstrar quais mercadorias supostamente foram debitadas a menos, ante um erro na aplicação da alíquota.

Alegou que após uma verificação completamente minuciosa, observou que não constam no relatório todos os cupons fiscais gerados no período autuado. As planilhas e informações fiscais apresentadas pelo Autuante para comprovar sua assertiva do recolhimento a menos do ICMS, em face do erro na aplicação da alíquota, não são suficientes para dar suporte probatório aos elementos dos autos, uma vez que deixa o Impugnante sem o poder de promover uma análise dos dados apresentados pela Fiscalização.

Também afirmou que 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.

Observo que a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado. No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

Na informação fiscal, o autuante disse que a totalidade da infração está representada pelas vendas a consumidor final, realizadas através de Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais – ECF e de notas fiscais de consumidor eletrônicas – NFC-e, conforme demonstrativo analítico às fls. 14 a 16, cuja integralidade encontra-se na mídia DVD-R à fl. 59. O Autuado apresentou alegações somente em relação às operações realizadas com ECF.

Informou que todo trabalho de auditoria que originou esta infração teve por base a Escrituração Fiscal Digital – EFD do defensor, 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 encontram anexadas aos autos na mídia de fl. 59.

Constata-se que a autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo autuante, tendo como fonte dos dados, a Escrituração Fiscal Digital e documentos fiscais emitidos pelo defensor, tendo sido fornecidas cópias dos mencionados demonstrativos ao autuado. Quanto ao argumento defensivo de que o autuante deixou de apresentar os cupons fiscais que deram origem ao lançamento e indicar os ECFs, observo que tais elementos apresentam relação com o levantamento fiscal, e se tratam fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal, ou a documentos que estão na posse do autuado, não houve prejuízo para a defesa, e não se constatou no presente processo, necessidade de promover a busca desses documentos.

Os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, cabendo ao defensor comprovar suas alegações, sendo inadmissível a realização de diligência ou perícia quando destinada a verificar fatos e documentos que estão na posse do Contribuinte, e a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas para as conclusões acerca da lide.

O procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, utilizando-se Roteiros de Auditoria, que são instrumentos pelos quais se definem as etapas dos serviços a serem executados pela fiscalização, mediante uma sequência lógica, podendo verificar livros e documentos fiscais e efetuar levantamento de dados, inclusive em outras fontes.

Atualmente, utiliza-se a Escrituração Fiscal Digital – EFD, que 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, e substitui livros fiscais.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os dados constantes nos documentos fiscais relativos às entradas, saídas e estoque de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entendem serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na

legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência ou perícia, fica indeferido o pedido, com base no art. 147, incisos I, “a” e “b” e II, “a” e “b” do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide, e não depende de conhecimento especial de técnicos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se constatou qualquer dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal e perícia formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, o presente auto de infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2016 a dezembro de 2017.

O defendente alegou que a justificativa fiscal para a autuação está no fato de que a legislação estadual (RICMS/2012), só permite a redução da base de cálculo para o leite em pó, leite longa e vida e composto lácteo produzidos neste Estado.

Afirmou que improcede a limitação imposta pelo Estado, por meio de uma carga tributária majorada e diferenciada nas operações interestaduais, posto que viola a vedação constitucional disposta no art. 150, V, e art. 152 da Carta Magna. Disse 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.

Ressaltou que diante da repercussão gerada, o Estado da Bahia achou por bem revogar os artigos pertinentes à presente discussão, a partir de 01/02/2017. As ocorrências da autuação fiscal em epígrafe com relação aos citados itens foram referentes ao período de 2016 e janeiro/2017, razão pela qual, os fatos geradores autuados estavam acobertados pelo benefício da redução de base de cálculo.

O autuante informou que em relação às saídas de Leite Tipo Longa Vida, Leite em Pó e Composto Lácteo em Pó, ora utilizando a carga tributária de 7%, ora utilizando a carga tributária de 12%, indiscriminadamente, seja fabricado no Estado da Bahia, ou não, o Autuado infringiu o art. 268, incisos XXV e XXIX do RICMS-BA/2012 (abaixo reproduzido), que concede redução de base de cálculo, reduzindo a carga tributária a 7%, apenas para os produtos fabricados neste Estado:

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

(...)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);

(...)

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);

Apresentou o entendimento de 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.

Concordo com o posicionamento do autuante em relação ao questionamento do autuado, quanto à constitucionalidade da legislação estadual, considerando que estando previsto na legislação deste Estado, não se inclui na competência deste Órgão Julgador, a declaração de

inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Em relação às decisões judiciais citadas pelo autuado em suas razões de defesa, ressalto que decisões judiciais e administrativas de outros órgãos, não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado.

O defendente também questionou o lançamento sobre operações com cosméticos, alegando que a diferença de percentual (2%), se deu em razão do que constou na Instrução Normativa nº 05/2016, publicada em 16/09/2016. Os itens descritos na planilha de autuação como NEUTROGEN NORWEGIAN HIDRAT INTENSIV; NEUTROGEN NORWEGIAN CR P/MAOS 56G; ESMALTE RISQUE NAT CL 8MLINCOLOR; BASE 2EM1 RISQUE C/OL ORQ 8ML; ESM COL NU COB 1INTENS DA COR; CERA REF ROLL ON MEL DEPILSAM 100G são todos cosméticos, sujeitos a alíquota de 18% e, apesar de constarem no Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016, não estavam, à época da sua comercialização, afetados pela adição do percentual de 2% na alíquota do ICMS incidente.

Caso se entenda pela manutenção da autuação dos itens considerados cosméticos, mesmo considerando a argumentação de que, antes da IN o Autuado não tinha como saber o que seriam cosméticos ou não, solicitou a redução da multa para tais itens. Disse que solução rigorosamente igual é adotada para os casos em que se dispensou penalidade para atingir créditos fiscais em transferências interestaduais, com escopo na entrada mais recente, em operações realizadas antes da IN 52/2013, publicada em 18.10.2013, citando decisões deste CONSEF.

Em relação aos cosméticos, o autuante ressaltou que a incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre as operações com esses produtos, foi instituído pela Lei 13.461, de 10/12/2015, que alterou o Art. 16-A da Lei 7.014/96, com efeitos a partir de 10/03/2016. Dessa forma, as operações com cosméticos passaram a ser tributadas com o adicional de 2%, a partir de 10/03/2016.

Disse que em setembro de 2016, foi publicada a Instrução Normativa de nº 05/2016, pelo Superintendente de Administração Tributária, com o objetivo de relacionar os cosméticos que estariam sujeitos ao referido adicional.

Para melhor entendimento da matéria em questão, vale reproduzir o art. 16-A da Lei 7.014/96:

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, isotônicos, energéticos, refrigerantes, cervejas e chopes;

O defendente ressaltou que as operações com cosméticos passaram a ser tributadas com o adicional de 2% (18% + 2%), a partir 10/03/2016, e que em setembro de 2016, foi publicada a Instrução Normativa de nº 05/2016, pelo Superintendente de Administração Tributária, com o objetivo de relacionar os cosméticos que estariam sujeitos ao referido adicional.

Não acato as alegações defensivas, considerando que a Instrução Normativa não cria nem amplia obrigações, tendo em vista que tem o cunho meramente orientador, para facilitar o cumprimento das determinações legais. Neste caso, podem ser aplicadas as orientações sem prejuízo para o contribuinte e para o Fisco, inexistindo dúvidas de que a Instrução Normativa não tem por objetivo alterar a norma legal e sua vigência, por se tratar de ato normativo complementar.

Portanto, as regras estabelecidas na mencionada Instrução Normativa se aplicam nos casos em que se apure a comercialização com cosméticos a partir da alteração do art. 16-A da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 10/03/16, que não condicionou a sua vigência à publicação de uma norma infra legal, de caráter administrativo, para orientar o cumprimento do dispositivo legal a que se refere.

O defensor apresentou o entendimento de que, não sendo reformada a autuação para exclusão do adicional de 2%, que seja excluída a multa incidente sobre o mesmo, nos termos do que traz o art. 106, Inc. I do CTN. Caso não se entenda pela exclusão da multa em relação aos cosméticos, afirma que ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada a todos os produtos autuados, no percentual de 60% sobre o valor principal.

Quanto à multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, e como já mencionado neste voto, não cabe a este órgão julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

O autuado apresentou o entendimento de que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Disse que o art. 112 do CTN é claro ao afirmar, que em caso de dúvida, a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Disse que assim também entendem os Tribunais Superiores, conforme decisões que citou.

Entretanto, não há como aplicar o referido princípio, uma vez que não existem dúvidas quanto à infração imputada ao autuado, ficando indeferida a solicitação do defensor.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281424.0007/20-6**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$198.817,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 28 de julho de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA