

PROCESSO - A. I. Nº 281424.0011/19-0
RECORRENTE - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0248-03/20-VD
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05/07/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0134-11/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTAS. APLICAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. A) LEITE EM PÓ. Em atendimento a diligência, a PGE/PROFIS emitiu PARECER sobre operações com leite em pó, composto lácteo e leite do tipo longa vida, analisando as questões da Recorrente. Desta forma, reconheceu a inconstitucionalidade do texto normativo (eficácia ex tunc), não adotando qualquer técnica de declaração de inconstitucionalidade parcial com redução do texto, improcedente a pretensão da sociedade empresária em obter isenção parcial, ainda que sob o viés da alegada quebra de isonomia. Devendo assim, ser mantida a alíquota cheia (17%) nas operações internas com composto lácteo, leite longa vida e leite em pó. b) COSMÉTICOS. Conforme se depreende, a Instrução Normativa esclareceu quais são as mercadorias consideradas cosméticos. Dentro de um contexto de redução de litigiosidade, uma vez que a Administração Fazendária considerou importante a edição da Instrução Normativa, para perfeito esclarecimento, considero aplicável o art. 106, I do CTN, retirando-se a multa do período que vai dos efeitos da Lei nº 13.461, em março de 2016, até a publicação da IN 05/16, no mês de setembro do mesmo ano. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto da relatora quanto aos cosméticos. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0248-03/20-VD, que por unanimidade, julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/09/2019, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF que exige o valor histórico de **R\$ 189.095,25** pelo cometimento da seguinte infração no período de Janeiro a Dezembro/2016.

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, referente ao período de janeiro a dezembro de 2016.

O autuado apresentou impugnação (Fls. 76 a 96), informação fiscal prestada pelo autuante (Fls. 131 a 140), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 3ª JJF que após análise julgou Procedente, nos seguintes termos:

VOTO

Preliminarmente, analisando os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi

lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal, demonstrativo fls.12/27, cópias de notas fiscais fls. 29/42, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, comprovante de recebimento fl.44, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Sobre o pedido de perícia técnica ao feito, fica indeferido de plano. Com fulcro no art. 147 II do RPAF/99, entendo ser desnecessária a requerida perícia técnica, tendo em vista outras provas produzidas constantes do PAF, considerando que os elementos contidos nos autos são suficientes para a análise do mérito e conclusões acerca da lide

No mérito, versa o presente Auto de Infração sobre exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 189.095,25, acrescido da multa de 60%, pelo recolhimento a menos de ICMS, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2016. (Infração 03.02.02).

O defendente mostrou-se inconformado, e rebateu dois itens do levantamento fiscal: a.1) Produtos com erro na adoção da alíquota - leite do tipo longa vida, composto lácteo e leite em pó; e a.2) Cosméticos.

Com relação ao leite do tipo longa vida, compostos lácteos e leite em pó, o defendente alegou que acabou colocando, equivocadamente, a alíquota de 12%, quando deveria ser de 7%. Todavia, entende que improcede a limitação imposta pelo Estado da Bahia, 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.

Observe que, de fato, o RICMS-BA vigente, no art. 268, XXV e XXIX do RICMS/12, contempla as operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado) fabricado neste Estado, com a redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento). Portanto, apenas nas operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), bebidas lácteas e leite em pó, adquiridos de fabricantes estabelecidos neste Estado, o contribuinte poderá utilizar o benefício estabelecido no dispositivo mencionado e aplicar a alíquota de 17% ou 18% sobre a base de cálculo reduzida, de forma que a carga tributária incidente na operação, corresponda ao percentual de 7% (sete por cento). Sobre a matéria, assim estabelece o mandamento do regulamento de ICMS abaixo descrito:

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);

A própria escrituração fiscal do sujeito passivo atesta a origem do leite, cuja redução da base de cálculo foi constrangida, ao efetuar o registro das saídas com alíquota de 7%, como provam os documentos trazidos aos autos.

Diante de tais pressupostos, prevelece entendimento neste CONSEF, que a redução da base de cálculo, objeto da presente lide é um benefício fiscal (isenção parcial) e por se tratar de matéria de nítido cunho excepcional à regra geral de incidência do imposto, as saídas com carga tributária reduzida não admitem interpretação extensiva, sendo vedado ao intérprete ampliar o alcance da norma, devendo limitar-se à sua textualidade, em homenagem ao próprio princípio legal. É o que expressa o artigo 111 do Código Tributário Nacional.

O autuado insistiu que esta previsão normativa é inconstitucional e ilegal, face à ofensa aos artigos 152 da CF/88 e 11 do CTN, visto que estabelece diferenças tributárias em decorrência da procedência das mercadorias. Estar-se-ia estabelecendo um tratamento privilegiado para o leite produzido no Estado da Bahia, em detrimento daquele produzido nos outros entes federativos, em violação ao texto constitucional e ao CTN. Trouxe à apreciação deste CONSEF, decisão do STF e citações doutrinárias para defender sua tese.

Para os produtos, objeto da presente lide, o benefício em questão tem amparo na LC 87/96, e no art. 37, § 2º, art. 38 da Lei nº 7.014/96, não havendo qualquer ilegalidade para a redução da base de cálculo (isenção parcial), somente para o leite produzido na Bahia, restando afastada a tese da quebra do princípio da isonomia

e suposta limitação de tráfego de bens (art. 152 da CF/88; 11 CTN):

Art. 37 - As isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto somente serão concedidos ou revogados conforme as disposições das leis complementares que tratem dessas matérias, observado o disposto no § 6º do art. 150 e no art. 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal.

§ 2º O regulamento indicará as isenções, incentivos e benefícios vigentes, fazendo referência ao convênio que os instituiu (Convênio ICM 25/83 e ICMS 121/89).

Art. 38 - Quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação.

Portanto, as disposições do Decreto Estadual nº 8.413, de 30/12/2002, que concede “redução de base de cálculo ao leite de gado fabricado neste Estado da Bahia”, é norma integrante do ordenamento jurídico do Estado, vigente e de eficácia plena, concessiva de benefício fiscal condicionado. No caso presente, conforme anteriormente mencionado, não vislumbro ofensa ao artigo 152, CF/88, como arguiu o autuado. Dentro do ordenamento tributário estadual, esta norma não conflita com outra, não podendo, portanto, deixar de ser aplicada.

Quanto à decisão do juízo da 10ª Vara da Fazenda Pública (ação anulatória de débito), trazida aos autos, não tem qualquer influência para o processo em tela, uma vez que o efeito daquela decisão é específico para aquela ação, e entre as partes envolvidas. Mantenho, pelo exposto, a exigência fiscal.

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 externado no presente voto.

O defendente também contestou o lançamento, no que diz respeito a operações com cosméticos. Afirmou que estes itens estariam sujeitos à alíquota de 18%, ao invés dos 20%, cobrados na autuação. Apresentou entendimento 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.” Explicou que 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. Informou que os produtos citados são classificados como cremes para depilação (NCM/SH 3307.9), cremes nutritivos (NCM/SH 3304.99.1), loções (NCM/SH 3304.99.1), tinturas temporárias para o cabelo (NCM/SH 3305.9), esmaltes (NCM/SH 3304.3), pó para maquiagem (NCM/SH 3304.91), produtos de maquiagem para os lábios (NCM/SH 3304.1) etc.

Em sede de informação fiscal, o Autuante esclareceu que as operações com cosméticos foram introduzidas 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 10/03/16, passando a ser tributadas com o adicional de 2% (18% + 2%) a partir 10/03/2016, pois nesta data, o mandamento legal descrito entrou em vigor com eficácia plena.

Sobre a incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre as operações com cosméticos, instituído pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, assim dispõe o art. 16-A da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 10/03/16, in verbis:

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;

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.

Portanto, da leitura dos dispositivos reproduzidos, dúvidas não há, de que o acréscimo de 2% nas alíquotas sobre as operações com cosméticos vinculado ao Fundo de combate a pobreza, tem vigência na data especificada na lei, 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, pois a Instrução Normativa não tem por objetivo alterar a norma legal e sua vigência, por se tratar de ato normativo complementar.

Observo que as regras estabelecidas na mencionada Instrução Normativa, se aplicam aos 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.

Sendo assim, não acato os argumentos defensivos e a infração subsiste integralmente.

O defendente ressaltou, que mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada, no percentual de 60% sobre o valor principal.

Afirmou que duas 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.

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. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência), para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação tributária, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria, objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

O autuado apresentou ainda 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. Diz que assim também entendem os Tribunais Superiores, conforme decisões que citou.

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

Por fim, o defendente requer que as intimações e notificações sobre este processo sejam encaminhadas ao advogado que subscreve a defesa, com escritório na Rua do Brum, nº. 196, bairro do Recife, Estado de Pernambuco, CEP 50030-260, endereço eletrônico intimação@ivobarboza.adv.br. Sobre este pleito, informo a inexistência de óbice para que assim seja feito, pela Secretaria deste CONSEF.

Saliento que, embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido, e sejam enviadas as intimações sobre o presente processo no endereço indicado.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o presente Auto de infração.

Inconformado com a procedência do Auto, o autuado interpõe Recurso Voluntário (Fls. 201 a 224) com base no Art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alegando os argumentos a seguir apresentados.

Em seu recurso voluntário a recorrente questiona a restrição da redução de base de cálculo conferida aos produtos leite longa vida, leite em pó e composto lácteo apenas àqueles fabricados no Estado da Bahia, conforme incisos XXV e XXIX, do art. 268 do RICMS/BA vigentes à época, tendo em vista jurisprudência pacífica em sentido contrário no STF e decisões contrárias ao Estado obtidas pela própria contribuinte no TJ/BA sobre a mesma matéria.

De fato, a inconstitucionalidade da concessão de isenção, incentivo ou benefício fiscal, relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, de modo unilateral, mediante decreto ou outro ato normativo, sem prévia celebração de convênio no âmbito do CONFAZ é objeto, pelo menos, das decisões definitivas tomadas pelo STF nas seguintes ações: ADI 4152/SP; ADI 1247/PA; ADI 5467/MA; ADI 4635 MC-AgR-Ref/SP e ADI 2663/RS.

A matéria em discussão nos presentes autos também já se encontra pacificada no âmbito do Tribunal de Justiça da Bahia. Na Arguição de Inconstitucionalidade nº. 18726-2/2009, o Plenário do TJ/BA reconheceu a inconstitucionalidade do Decreto Estadual nº. 7.826/00, alterado pelo Decreto nº. 8.413/02, que reduziu a base de cálculo do leite adquirido de produtores localizados no Estado da Bahia e, no Incidente de Arguição de Constitucionalidade nº. 0004802-36.2017.8.05.0000 afastou o

inciso XXXV, do art. 87 do Decreto Estadual nº. 6.284/1997, correspondente ao leite longa vida, pelo mesmo fundamento, reconhecendo afronta aos arts. 152, 155, § 2º, XII, “g”, da CF/88. A recorrente sagrou-se vitoriosa nas ações nº. 0346138-46.2014.8.05.0001 e 0347396-52.2018.8.05.0001, pelo menos.

É certo que os incisos XXV (com as redações que lhe foram dadas pelo Decreto nº 14.898, de 27/12/13 e pelo Decreto nº 16.151, de 16/06/15) e XXIX do art. 268 do Decreto nº. 13.780/2012 foram revogados pelo Decreto nº. 17.304/2016, contudo, o auto de infração foi lavrado considerando fatos geradores de quando ainda se encontravam em vigor as normas questionadas e este Conselho não detém competência para declarar inconstitucionalidade ou negar vigência de ato normativo emanado por Autoridade superior, conforme art. 167 do RPAF/BA.

Além disso, a recorrente também aponta a irretroatividade da Instrução Normativa nº 05/2016, editada para delimitar os produtos que se enquadrariam no termo “cosméticos” inserido no inciso I do parágrafo único do art. 16-A da Lei nº. 7.014/96 pela Lei nº. 13.461/2015, contestando o entendimento da JJF de que se trataria de norma meramente interpretativa, com a finalidade de esclarecer/detalhar o conteúdo da lei, pois, entende que, antes da edição da Instrução Normativa, não tinha como saber o que seria considerado cosmético ou não já que a previsão legal era genérica.

Considerando o risco de sucumbência e ainda providência adotada por esta Câmara em relação ao Auto de Infração nº. 2814240008/19-9, por sugestão do Procurador do Estado, Dr. Leôncio Ogando Dacal, a Câmara, em sessão realizada no dia 08/09/2021, deliberou pela conversão do feito em diligência à PGE/PROFIS, especificamente ao NAFE – Núcleo de Ações Fiscais Estratégias, para emissão de parecer opinativo pelo Procurador do Estado Dr. Marcelo Freire sobre as matérias em discussão.

Em atendimento a diligência, o Procurador Marcelo Silva Freire (Fl. 250) anexou o PARECER sobre operações com leite em pó, composto lácteo e leite do tipo longa vida, analisando as questões da Recorrente.

Em seu parecer diz que, como o TJ/BA reconheceu em Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade n.º 0004802-36.2017.8.08.0000 que o inciso XXXV, do Art. 87 do Decreto Estadual nº 6.284/1997 ao estabelecer benefício de redução da base de cálculo do ICMS do leite longa vida restrito apenas às operações internas de mercadoria produzida no Estado da Bahia, afronta os Art. 152 e 155 § 2º, XII, “d” da CF/88.

Desta forma, reconheceu a inconstitucionalidade do texto normativo (eficácia *ex tunc*), não adotando qualquer técnica de declaração de inconstitucionalidade parcial com redução do texto, improcedente a pretensão da sociedade empresária em obter isenção parcial, ainda que sob o viés da alegada quebra de isonomia. Devendo assim, ser mantida a alíquota cheia (17%) nas operações internas com composto lácteo, leite longa vida e leite em pó.

Diz que diferente do alegado pela recorrente, o Tribunal de Justiça da Bahia vem decidindo que o benefício fiscal declarado inconstitucional não pode ser estendido à operação ou ao contribuinte não contemplado na legislação, como é o caso aqui discutido e para tanto cita os julgados 8032604-59.2020.8.05.0001 de relatoria da Des. Maria de Lourdes Pinho, julgado 0347396-52.2018.8.05.0001 de Relatoria de Lígia Maria Ramos Cunha e 0346138-46.2014.8.05.0001 de relatoria de Maria da Graça Osório Pimentel Leal, além de outros acórdãos anexados às fls. 261 a 294.

No referido parecer diz que não o que se falar em “extensão da redução da base de cálculo” ao leite em pó, ao leite do tipo longa vida e ao composto lácteo adquiridos pelo contribuinte fora do Estado da Bahia.

Quanto aos cosméticos, sobre o que seria considerado cosmético ou não já que a previsão legal era genérica diz a PGE que a legislação é clara no sentido de que a alíquota do ICMS incidente nas operações com cosméticos deve ser acrescida do percentual de 2% a título de adicional ao Fundo de Combate à Pobreza.

Cita que a Instrução Normativa nº 05/2016 não modifica qualquer norma referente a relação obrigacional tributária, apenas especifica os cosméticos que sofrem a incidência do adicional, servindo de orientação aos auditores fiscais, devendo ser aplicado o disposto no Art. 106, inciso I do CTN, segundo o qual “A Lei aplica-se a ato ou fato pretérito, em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativo, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados”.

É o relatório!

VOTO (Vencido quanto aos Cosméticos)

Trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0248-03/20-VD, que por unanimidade, julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/09/2019, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF que exige o valor histórico de **R\$189.095,25** pelo cometimento da infração no período de Janeiro a Dezembro/2016, qual seja o recolhimento a menor do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O ponto central da discussão alegada pela Recorrente é a restrição da redução de base de cálculo conferida aos produtos leite longa vida, leite em pó e composto lácteo apenas àqueles fabricados no Estado da Bahia, conforme incisos XXV e XXIX, do art. 268 do RICMS/BA vigentes à época, (período de 17/06/2015 a 31/01/2017, e, do inciso XXIX foi até 31.01.2017) abaixo transcrito.

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

*“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);*

*“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);”*

Sobre este tema, existem jurisprudências pacíficas em sentido contrário no STF e decisões contrárias ao Estado obtidas inclusive pela própria contribuinte no TJ/BA sobre a mesma matéria.

Sentença proferida em 29/09/2015 pela MM Juíza da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador que, apreciando os Embargos à Execução 0346138-46.2014.8.05.0001, propostos pela ora Manifestante, declarou a inconstitucionalidade da aplicação da redução da carga tributária apenas leite longa vida produzido no Estado:

“(…).Nessa senda, havendo a incidência do art. 87, inciso XXXV, do Decreto 6.284/97, como lançado no AI, para as operações internas com leite tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, deve também incidir a alíquota reduzida lá indicada (7%) para os mesmos produtos provenientes de outros Estados, do que decorre o reconhecimento, como pleiteado, da inconstitucionalidade do art. 1º do Decreto n. 7.826/00, vigente à época da autuação, bem assim do inciso XXXV, do art. 87 do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA), que concederam benefício fiscal somente a produto produzido (leite longa vida) no território baiano em detrimento daqueles oriundos de outros Estados, por afronta à Constituição Federal, como acima fundamentado.

Isto posto, ACOELHO os Embargos opostos, reputando-os PROCEDENTES, para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 1º do Decreto n. 7.826/00 e do inciso XXXV, do art. 87 do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA), tal como previstos, os quais tratam da redução da carga tributária do leite longa vida apenas para o Estado da Bahia, extinguindo, como corolário, a Execução Fiscal apensa (nº 0501396-49.2014), tornando insubsistente parte do Auto de Infração nº 269352.0019/11-2 (segmento da infração 03), que trata das transações internas com o leite longa vida.”

➤ *Sentença proferida em 25/08/2014 o MM Juiz da 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador 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 menor de ICMS em razão de suposto erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de leite longa vida:*

“(…) Nessas circunstâncias, a insatisfação da empresa requerente tem fundamento, no que tange à restrição, de ser ou não o leite longa vida de procedência da Bahia para que goze da redução da alíquota de 17% para 7%, uma vez que realmente agride os claros e taxativos comando da Constituição Federal. E se considerado que o benefício, sem a restrição se torna perfeitamente cabível, mais uma vez se apresenta positivo o fundamento da autora de ser aplicado ao caso concreto os termos do artigo 112 do CTN, no que se refere a interpretação mais favorável ao acusado.

Assim, dentro dessa linha de desenvolvimento, impositivo a procedência do pedido, com a confirmação da liminar. JULGO, pois, PROCEDENTE o pedido autoral para declarar, como efetivamente declaro inconstitucional e sem aplicação no caso concreto, a restrição que limita benefício fiscal sobre a aquisição do leite longa vida ao Estado da Bahia e EXTINGO o processo com resolução do mérito, nos termos do art. 269, I, do CPC, ficando condenado o Estado da Bahia, ao ressarcimento das custas processuais e no pagamento de honorários advocatícios no percentual de 10% (dez por cento) sobre o montante dos autos anulados, devidamente corrigido na forma da lei.”

E mais:

APELAÇÃO. REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ICMS. PRELIMINAR DE NULIDADE DA SENTENÇA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. DECISUM. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS DO ART. 93, IX DA CF. PRELIMINAR. REJEIÇÃO. IMPUGNAÇÃO DE DECRETO AUTÔNOMO E UNILATERAL, QUE INSTITUI BENEFÍCIOS FISCAIS. DECRETO ESTADUAL 7.826/2000, ART. 1º, II. CONTROLE CONCENTRADO DE CONSTITUCIONALIDADE. INEXISTÊNCIA DE SUPORTE EM CONVÊNIO CELEBRADO NO ÂMBITO DO CONFAZ, NOS TERMOS DA LC 24/75. “GUERRA FISCAL”. INADMISSIBILIDADE. OFENSA AOS ARTS. 150, § 6º, 152, E 155, § 2º, XII, LETRA “g”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. APELO. IMPROVIMENTO. SENTENÇA. CONFIRMAÇÃO.

(...)

O cerne deste recurso circunscreve-se à possibilidade de benefício fiscal ao apelado, com redução de alíquota de 17% para 7%, em face de aquisição de mercadoria - leite longa vida – adquirida e produzida em outro ente federativo.

De acordo com o art. 152, da Constituição da República, é vedado o estabelecimento de diferença tributária de bens e serviços, em face de sua procedência ou destino.

(...)

Depreende-se do acima exposto que o Decreto Estadual nº 7.286/2000, de 21 de julho de 2000, com a alteração introduzida pelo Decreto Estadual nº 8.413/2002, vulnerou em cheio o texto constitucional naquilo em que introduziu “discrimen” tributário concernente ao ICMS, relativamente ao leite esterilizado (longa vida) produzido em território baiano.

Como visto, a tributação diferenciada, segundo a origem do produto, é vedada pela Constituição Federal e as normas que possibilitam essa regulamentação tributária devem ser declaradas inconstitucionais, sendo bastante clara a redação do art. 152 da CF, acima citado.

(...)

Ademais, a forma pela qual os Estados e o Distrito Federal deliberam acerca de um benefício fiscal é o convênio, que é celebrado no CONFAZ.

(...)

De maneira que não pode o Estado-membro conceder benefício fiscal relativo ao ICMS de modo unilateral, mediante decreto ou outro ato normativo, sem prévia celebração de convênio no âmbito do CONFAZ.

A matéria aqui versada chegou até o Supremo Tribunal Federal, no ensejo do ajuizamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4152, São Paulo, requerida pelo Governador do Estado do Paraná, em face do Governador do Estado de São Paulo, julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade do decreto atacado (nº 52.381/01 do Estado de São Paulo).

(...)

A rigor, à vista do julgado do STF, envolvendo os Estados do Paraná e São Paulo, que serve de paradigma ao caso vertente, como já anotado antes, não se tem dúvida de que o art. 1º, do Decreto Estadual nº 7.826/2000, não se coaduna com a Constituição Federal. (TJBA - Apelação nº 0375591-23.2013.8.05.0001, Quarta Câmara Cível, Relator Desembargador Emílio Salomão, publicado em 12.10.2016)

Considerando o risco de sucumbência e ainda providência adotada por esta Câmara em relação ao Auto de Infração nº. 2814240008/19-9, por sugestão do Procurador do Estado, Dr. Leôncio Ogando Dacal, a Câmara, em sessão realizada no dia 08/09/2021, conforme já dito no relatório, este Conselho deliberou pela conversão do feito em diligência à PGE/PROFIS, especificamente ao NAFE – Núcleo de Ações Fiscais Estratégias, para emissão de parecer opinativo pelo Procurador do Estado Dr. Marcelo Freire sobre as matérias em discussão.

Em atendimento a diligência, o Procurador Marcelo Silva Freire (Fl 250) anexou o PARECER sobre operações com leite em pó, composto lácteo e leite do tipo longa vida, analisando as questões da Recorrente.

Em seu parecer diz que, como o TJ/BA reconheceu em Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade n.º 0004802-36.2017.8.08.0000 que o inciso XXXV, do Art. 87 do Decreto Estadual n.º 6.284/1997 ao estabelecer benefício de redução da base de cálculo do ICMS do leite longa vida restrito apenas às operações internas de mercadoria produzida no Estado da Bahia, afronta os Art. 152 e 155 § 2º, XII, “d” da CF/88.

Desta forma, reconheceu a inconstitucionalidade do texto normativo (eficácia *ex tunc*), não adotando qualquer técnica de declaração de inconstitucionalidade parcial com redução do texto, improcedente a pretensão da sociedade empresária em obter isenção parcial, ainda que sob o viés da alegada quebra de isonomia. Devendo assim, ser mantida a alíquota cheia (17%) nas operações internas com composto lácteo, leite longa vida e leite em pó.

Diz que diferente do alegado pela recorrente, o Tribunal de Justiça da Bahia vem decidindo que o benefício fiscal declarado inconstitucional não pode ser estendido à operação ou ao contribuinte não contemplado na legislação, como é o caso aqui discutido e para tanto cita os julgados 8032604-59.2020.8.05.0001 de relatoria da Des. Maria de Lourdes Pinho, julgado 0347396-52.2018.8.05.0001 de Relatoria de Ligia Maria Ramos Cunha e 0346138-46.2014.8.05.0001 de relatoria de Maria da Graça Osório Pimentel Leal, além de outros acórdãos anexados às fls. 261 a 294.

No referido parecer diz que não o que se falar em “extensão da redução da base de cálculo” ao leite em pó, ao leite do tipo longa vida e ao composto lácteo adquiridos pelo contribuinte fora do Estado da Bahia.

Conforme já bem pontuado pelo Nobre Conselheiro José Rosivaldo Rios, em processo da Recorrente Acórdão CJF n.º 0120-11/22 “*É questionável o entendimento do fisco baiano, com base no determinado no RICMS, quando buscamos entender de que forma poderia o contribuinte, no caso a Recorrente, proceder na aplicação de preços em sua área de venda quando se tratar de produtos da mesma marca fabricados na Bahia e fora dela. Seria plausível e aceitável praticar dois preços diferentes para o mesmo produto, ainda mais se levarmos em conta o que determina o Código de Defesa do Consumidor?*”. Fatalmente este é ponto extremante sensível e de difícil controle.

Observa-se, em análise das jurisprudências aqui citadas, que há uma distorção nos entendimentos pela própria justiça baiana, o que nos remete ao previsto nos preceitos constitucionais com o determinado pelo RICMS BAHIA, que ocorre o que se denomina de “antinomia” que, segundo o jurista Norberto Bobbio é a “*situação na qual são colocadas em existência duas normas, das quais uma obriga e outra proíbe, ou uma obriga e outra permite, ou uma proíbe e a outra permite o mesmo comportamento.*” E acrescenta que “*as duas normas devem pertencer ao mesmo ordenamento e devem ter o mesmo âmbito de validade.*”

Há um iminente conflito entre o determinado pela Constituição Federal e o estabelecido pelo RICMS/BA, porém, não se encontra na competência deste Conselho a declaração de inconstitucionalidade da legislação, conforme Art. 167 do RPAF/BA.

No tocante ao questionamento da Recorrente quanto à irretroatividade da Instrução Normativa n.º 05/2016, editada para delimitar os produtos que se enquadrariam no termo “cosméticos” inserido no inciso I do parágrafo único do art. 16-A da Lei n.º. 7.014/96 pela Lei n.º. 13.461/2015, contestando o entendimento da JJF de que se trataria de norma meramente interpretativa, com a finalidade de esclarecer/detalhar o conteúdo da lei, ao citar que, antes da edição da Instrução Normativa, não tinha como saber o que seria considerado cosmético ou não já que a previsão legal era genérica diz a PGE que a legislação é clara no sentido de que a alíquota do ICMS incidente nas operações com cosméticos deve ser acrescida do percentual de 2% a título de adicional ao Fundo de Combate à Pobreza.

Cita que a Instrução Normativa n.º 05/2016 não modifica qualquer norma referente a relação obrigacional tributária, apenas especifica os cosméticos que sofrem a incidência do adicional, servindo de orientação aos auditores fiscais, devendo ser aplicado o disposto no Art. 106, inciso I

do CTN, segundo o qual “A Lei aplica-se a ato ou fato pretérito, em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativo, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados”.

Apesar do entendimento do nobre procurador, entendo que caso estivessem todos os “cosméticos” abrangidos pelo acréscimo percentual de 2%, não haveria a necessidade de edição de uma Instrução Normativa exaustiva, como ocorreu com os demais produtos elencados nessa publicação e que causou tamanha incerteza ao contribuinte, que inclusive, somente ocorreu 6 meses após a alteração.

Por esta razão, acolho a pretensão da Recorrente de improcedência da infração em relação aos cosméticos, devendo ser expurgadas das atuações os valores referentes a estas operações.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Quanto aos produtos Cosmético)

Com a máxima e respeitosa vênia, venho aqui discordar do voto da eminente Relatora, quanto à instrução normativa que relacionou quais são os cosméticos que devem incidir a alíquota adicional de 2% do ICMS.

Quanto aos cosméticos, cuja diferença no lançamento se refere à ausência do adicional de alíquota de 2% instituída como adicional para combate e erradicação da pobreza, a razão recursiva, prende-se ao fato da Instrução Normativa SAT nº 5/2015, de 17/09/2016, estabelecer claramente a alíquota sobre os cosméticos deste lançamento, e o Recorrente alega que, antes de ser devidamente instruído pelo fisco, não poderia recolher com o adicional do fundo de pobreza (2%).

Ora, o adicional sobre cosméticos advém da Lei nº 13.461 de 10/12/2015, que alterou o art. 16- A da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 10/03/16. No parágrafo único, consta expressamente a inclusão de COSMÉTICOS.

Assim, não pode o Recorrente argumentar que o adicional sobre cosméticos, só viria com o advento da instrução normativa, que visa a priori, instruir os autuantes, e a instrução foi baseada na Lei, não sendo a Instrução Normativa SAT nº 5/2015, o instrumento pelo qual se cria a cobrança do adicional do fundo de pobreza, mas a Lei Ordinária, no caso, pré existente. 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;

As mercadorias autuadas, não deixam quaisquer dúvidas quanto à sua interpretação, de que se trata mesmo de cosméticos, conforme verifica na RESOLUÇÃO DA DIRETORIA COLEGIADA – RDC nº 07, de 10/02/2015, publicada no DOU nº 29, de 11/02/2015, da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA, que dispõe sobre os requisitos técnicos para a regularização de produtos de higiene pessoal, cosméticos e perfumes e dá outras providências.

No Anexo I – Definições, está conceituado que:

“I – Produtos de Higiene Pessoal, Cosméticos e Perfumes: são preparações constituídas por substâncias naturais ou sintéticas, de uso externo nas diversas partes do corpo humano, pele, sistema capilar, unhas, lábios, órgãos genitais externos, dentes e membranas mucosas da cavidade oral, com o objetivo exclusivo ou principal de limpá-los, perfumá-los, alterar sua aparência e ou corrigir odores corporais e ou protegê-los ou mantê-los em bom estado.”

Assim, o Recorrente tinha plena condição de cumprir a lei sem o advento da Instrução Normativa,

não havendo quaisquer dúvidas sobre as mercadorias que a lei atribuiu a alíquota adicional. Assim, mantenho o lançamento em decorrência da diferença da alíquota pertinente ao fundo de combate à pobreza, no que diz respeito aos cosméticos que foram objeto deste lançamento.

Quanto à multa, no presente caso, entendo que há mesmo razoabilidade na sua exclusão, sob o argumento de que a multa aplicada no lançamento fiscal é dos períodos anteriores à edição da Instrução Normativa.

Vejamos o teor do art. 106 do CTN: “A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados.”

No direito tributário, a norma se volta para a conduta do contribuinte, e uma vez ocorrido o evento previsto (infração à lei tributária), deve se submeter à consequência punitiva, além do pagamento da obrigação principal. Uma vez que se considerou a necessidade de esclarecimentos por meio de instrução normativa, é razoável não se punir o contribuinte até a sua publicação.

A vigência da incidência de mais 2% para o Fundo de Combate à pobreza, sobre as operações com cosméticos, é dada 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 10/03/16, e a Instrução Normativa, é de 16/09/2016 e o Anexo Único tem as seguintes mercadorias.

ANEXO ÚNICO CÓDIGO NCM PRODUTO:

3304.1 Produtos de maquiagem para os lábios 3304.20.1 Sombra, delineador, lápis para sobrancelhas e rímel 3304.20.9 Outros produtos de maquiagem 3304.3 Preparações para manicuros e pedicuros, incluindo removedores de esmaltes à base de acetona 3304.91 Pós, incluindo os compactos para maquiagem (exceto talco e polvilho com ou sem perfume) 3304.99.1 Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas; incluídos os esfoliantes 3304.99.9

Outros produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo os bronzeadores (exceto as preparações anti-solares e os cremes para assadura) 3305.2 Preparações para ondulação ou alisamento, permanentes, dos cabelos 3305.3 Laquês para o cabelo, incluídos os fixadores e gel fixador 3305.9 Tinturas para o cabelo temporária, progressiva e permanente, incluídos os tonalizantes e xampus colorantes; outras preparações capilares, incluindo máscaras e finalizadores, excluindo condicionadores 3307.3

Sais perfumados e outras preparações para banhos 3307.9 Depilatórios, inclusive ceras; papéis perfumados e papéis impregnados ou revestidos de cosméticos; pastas (ouates), feltros e falsos tecidos impregnados, revestidos ou recobertos de perfume ou de cosméticos 2847 Água oxigenada 10 a 40 volumes, incluídas as cremosas exceto os produtos de uso medicinal 4818.2 Lenços de desmaquiar.

Conforme se depreende, a Instrução Normativa deu esclareceu quais mercadorias são consideradas cosméticos. Uma vez que a Administração Fazendária considerou importante a edição da Instrução Normativa, para perfeito esclarecimento, considero aplicável o art. 106, I do CTN, retirando a multa do período que vai dos efeitos da Lei nº 13.461, em março de 2016, até a publicação da Instrução Normativa nº 05/16, no mês de setembro do mesmo ano, ficando então o demonstrativo conforme abaixo, pela exclusão das multas no período:

MESES		ICMS	MULTA %
jan/16	TUDO	R\$ 33.237,06	60%
fev/16	TUDO	R\$ 15.249,02	60%
mar/16	COSMÉTICOS	R\$ 305,34	-
mar/16	DEMAIS MERCADORIAS	R\$ 26.299,22	60%
mar/16	TUDO	R\$ 26.604,56	60%
abr/16	COSMÉTICOS	R\$ 176,91	-
abr/16	DEMAIS MERCADORIAS	R\$ 21.701,25	60%
abr/16	TUDO	R\$ 21.878,16	60%
mai/16	COSMÉTICOS	R\$ 144,25	-
mai/16	DEMAIS MERCADORIAS	R\$ 18.821,90	60%
mai/16	TUDO	R\$ 18.966,15	60%
jun/16	COSMÉTICOS	R\$ 137,45	-
jun/16	DEMAIS MERCADORIAS	R\$ 16.280,19	60%
jun/16	TUDO	R\$ 16.417,64	60%

jul/16	COSMÉTICOS	R\$ 153,89	-
jul/16	DEMAIS MERCADORIAS	R\$ 15.879,14	60%
jul/16	TUDO	R\$ 16.033,03	60%
ago/16	COSMÉTICOS	R\$ 85,33	-
ago/16	DEMAIS MERCADORIAS	R\$ 8.186,49	60%
ago/16	TUDO	R\$ 8.271,82	60%
set/16	TUDO	R\$ 9.179,66	60%
out/16	TUDO	R\$ 9.345,09	60%
nov/16	TUDO	R\$ 6.354,56	60%
dez/16	TUDO	R\$ 7.558,50	60%
TOTAL		R\$ 189.095,25	
	TOTAL COSMÉTICOS	R\$ 1.003,17	-
	TOTAL DEMAIS MERCADORIAS	R\$ 188.092,08	60%

Face aos fundamentos acima, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, excluindo as multas, pois todos os lançamentos ocorreram antes do advento da Instrução Normativa nº 52/13, mantidos os acréscimos moratórios. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281424.0011/19-0**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$189.095,25**, sendo o valor de R\$188.092,08, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, além do valor **R\$1.003,17**, sem incidência da multa aplicada, conforme o art. 106, I do CTN, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Cosméticos) – Conselheiros: Ildemar José Landim, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Cosméticos) – Conselheiros: Evalda de Brito Gonçalves, Rafael Benjamin Tomé Arruty e Anderson Ítalo Pereira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES – RELATORA/VOTO
(Cosméticos)

ILDEMAR JOSÉ LANDIM - VOTO VENCEDOR
(Cosméticos)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR DA PGE/PROFIS