

PROCESSO - A. I. Nº 281424.0009/19-5
RECORRENTE - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0144-02/20-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 06/07/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0140-11/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. O benefício da redução da base de cálculo previsto no RICMS/2012, de acordo com a legislação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, somente se aplicava às saídas de leite e composto lácteo de fabricação no território da Bahia, e não de fabricação em outras Unidades da Federação, conforme utilizado pela autuada. Nas saídas de cosméticos incide o adicional de 2% devido ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza instituído pela Lei nº 13.461/15, que alterou o art. 16-A da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 10/03/16, não recolhido pela autuada. Infração não elidida. Afastada a preliminar de nulidade. Deferido o pedido de redução da multa sobre os cosméticos no período de março a agosto/16, com base no art. 100, parágrafo único do CTN. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Vencido o voto do relator quanto aos produtos cosméticos. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0144-02/20-VD da 2ª JJF deste CONSEF, que julgou Procedente o presente Auto de Infração lavrado em 24/09/2019, em razão da(s) seguinte(s) infração(ões):

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.*

Concluída a instrução processual, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

VOTO

O presente lançamento versa sobre uma infração à legislação tributária do ICMS, imputada a contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes na condição Normal que desenvolve a atividade econômica no comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – supermercados, objeto de tempestiva impugnação.

Preliminarmente, cabe apreciar a preliminar de nulidade arguida na defesa, fundamentada na possível preterição do direito de defesa, por descumprimento de dispositivo expresso em lei e ausência de comprovação da infração.

A defesa sustenta que a preterição do direito de defesa ocorre porque a liquidez do auto de infração requer da autoridade fiscal responsável pelo lançamento, a exibição de todos os dados e documentos necessários à comprovação do valor exigido, descrevendo minuciosamente a infração e apresentando os documentos comprobatórios, sob pena de afronta aos princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impossibilitando, desse modo, o exercício pleno ao contraditório e à ampla defesa, violando o art. 39, inc. VI do RPAF/99.

Compulsando os autos e após examinar os elementos que compõem o processo, em especial as planilhas

elaboradas pelo autuante, apensadas por amostragem em papel e gravadas na integralidade no DVD-R, de fl. 44, constato que não há como acolher a arguição defensiva, haja vista que o Auditor Fiscal, em sede de informação fiscal, contesta tal alegação, afirmando que é inquestionável a obrigatoriedade da comprovação mediante documentos que possam fundamentar a infração, contudo, a totalidade da infração está representada nas vendas a consumidor final, realizadas através de equipamentos emissores de cupons fiscais – ECFs, conforme demonstrativo analítico de fls. 12 a 27, cuja integralidade encontra-se em arquivo gravado na mídia – DVD-R, fl. 44.

Corroborando com a justificativa apresentada pelo autuante, o registro de que elaborou a planilha, anexada aos autos, com base nas operações extraídas da Leitura de Memória de Fita-Detalhe – MDF, onde se observa claramente a existência de todos os dados próprios dos cupons fiscais que deram origem à infração, no caso, datas das operações, números dos cupons fiscais, números dos ECFs, códigos de fabricação dos ECFs, códigos dos produtos, descrições dos produtos, valores relacionados às operações de saídas e suas respectivas alíquotas, portanto, as planilhas contêm todos esses dados e informações.

Verifico que a autoridade fiscal descreveu os fatos de forma clara, precisa e sucinta, assim como, repito, elaborou e juntou aos autos os demonstrativos e planilhas contendo os elementos necessários e indispensáveis à validação do lançamento, cujas cópias foram entregues ao autuado, inclusive mediante mídia DVD-R, conforme recibo à fls. 45, de forma que a autuada pode exercer amplamente seu direito à defesa e ao contraditório, conforme peça impugnatória, onde pode através de argumentos fundamentados nas peças de acusação tentar elidir a exigência fiscal.

Efetivamente o art. 8º, § 3º do RPAF/99, preconiza que os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados. Contudo, não obstante do alcance ou interpretação que se pretenda dar ao dispositivo, não é razoável que seja entregue na integralidade ao sujeito passivo planilhas em papel, conforme argumento da defesa, haja vista a quantidade de documentos fiscais emitidos corresponde a milhares ou mesmo milhões, decorrente do grande volume de operações praticadas pelo contribuinte, que se trata de estabelecimento que opera no ramo de comércio varejista – supermercados, considerado de grande porte.

A oferta de tal volume de documentos em meio físico, sim, causaria a autuada entraves e dificuldades para examinar todos os elementos, pelo impedimento de utilizar a seu favor as facilidades disponibilizadas pelas modernas ferramentas de tecnologia da informação atualmente acessíveis.

Por outro lado, a disponibilização dos documentos em meio físico, se apresenta como um contrassenso à própria sistemática da escrituração fiscal que obrigatoriamente não mais existe em livros físicos, somente de forma digital. O mesmo ocorre com as notas fiscais eletrônicas, que também não mais existem em meio físico, pois, o que se manuseia no mundo real é o DANFE que vem a ser DOCUMENTO AUXILIAR DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA, e não a nota fiscal propriamente dita.

Não há como conceber nos dias atuais os prepostos do contribuinte manuseando as centenas de folhas das planilhas e documentos em papel, com o propósito de identificar cada cupom fiscal e/ou nota fiscal, item por item, no intuito de identificar alguma impropriedade na autuação, quando utilizando as informações e dados fornecidos pela Fiscalização em meio magnético tal análise se dá com mais rapidez e segurança, pela utilização dos recursos da tecnologia, como já dito.

Portanto, não há razoabilidade no argumento da defesa na medida que a Fiscalização agindo como agiu, preservou e possibilitou a melhor forma do exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório do sujeito passivo.

Ademais, verifico que o auto de infração foi lavrado em conformidade com a legislação do ICMS, tanto no sentido material, no caso a Lei nº 7.014/06 e RICMS/2012, como no sentido formal, ou seja, com o RPAF/99.

Sobre o outro argumento que a defesa traz como fato que caracterizaria preterição do direito de defesa, qual seja a possibilidade de ocorrência de erro na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, saliento que conforme competente argumento do autuante, a qual me alinho, na defesa, das centenas de produtos arrolados no levantamento, a defesa cita apenas dois itens que estariam em desacordo com o sistema interno da empresa, além de não trazer aos autos qualquer prova no sentido de demonstrar a existência de ocorrência de tais erros na EFD.

Assim, tal argumento não merece acolhimento em conformidade com o previsto no art. 143 do RPAF, pois trata-se de simples negativa do cometimento da infração o que não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Pelo exposto, não acolho a preliminar de nulidade, por não constatar a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Quanto ao mérito, a defesa abordou especificamente os itens arrolados no levantamento, a saber: LEITE DO TIPO LONGA VIDA, COMPOSTO LÁCTEO, LEITE EM PÓ e COSMÉTICOS, este último por entender que se sujeita apenas à alíquota de 18% em vez de 18% acrescido do adicional do Fundo Estadual de Combate à Pobreza de 20%.

Quanto ao primeiro item, a infração apurada deveu-se ao procedimento adotado pela autuada, que calculou equivocadamente o imposto que deveria ter sido recolhido na saída do produto, utilizando a alíquota de 7% ou 12%, quando deveria aplicar 17%, e a partir de março de 2016, 18%.

A defesa se concentra no argumento de que a exigência é inconstitucional e ilegal na medida que os dispositivos regulamentares, art. 268, incisos XXV e XXIX do RICMS/2012, promovem uma barreira tributária, por se tratar de medida protecionista criando um mercado fechado.

Frisa que a imposição do tratamento tributário diferenciado do produto, com base na origem do mesmo, viola a vedação constitucional disposta no art. 150, inc. V, e art. 152 da Constituição Federal, além de afrontar o pacto federativo.

Para sustentar seus argumentos, cita e transcreve diversas decisões administrativas, de outros Estados e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, além de decisões de Tribunais Estaduais, inclusive do Estado da Bahia, assim como de Tribunais Superiores.

Ressalto que a matéria aqui tratada, não é nova no âmbito deste CONSEF.

Não resta dúvidas que no Regulamento do ICMS vigente na época dos fatos geradores, o benefício de redução da base de cálculo, previsto no art. 269, incisos XXV e XXIX, alcançava exclusivamente os produtos leite do tipo longa vida, composto lácteo e leite em pó, fabricados no Estado da Bahia.

Estando assim previsto na legislação tributária estadual, e constatando a prática de procedimento contrário pelo contribuinte sob ação fiscal, por dever de ofício, procedeu corretamente o Auditor Fiscal em exigir a diferença correspondente a tributação calculada a menor pelo contribuinte, que aplicando sobre a matéria, entendimento equivocado, deixou de recolher parte do ICMS devido nas saídas de leite do tipo longa vida, composto lácteo e leite em pó.

Tendo julgado, diversos processos abordando matéria idêntica, são inúmeras as decisões deste CONSEF neste sentido, a exemplo dos Acórdãos JJJ nº 0145-05/16, JJJ nº 019401/16, CJJ nº 0168-12/17, JJJ nº 0200-04/16, CJJ nº 0191-12/17.

Quanto às decisões administrativas e judiciais trazidas pela defesa, observo que não existe qualquer vínculo entre as mesmas e o presente processo, portanto, não podem produzir qualquer efeito jurídico capaz de afetar o julgamento e decisão deste PAF por este órgão julgador administrativo.

Cabe por oportuno lembrar que as questões abordadas na defesa, concernentes à inconstitucionalidade e ilegalidade, não podem ser apreciadas por órgãos de julgamento administrativo, haja vista a existência de vedação expressa neste sentido, consoante o art. 167, inc. I do RPAF/99.

Assim sendo, considero correta a exigência fiscal no que tange aos produtos leite do tipo longa vida, composto lácteo e leite em pó.

Com referência aos itens agrupados como cosméticos, cuja acusação se deu em virtude de utilização de alíquota de 18%, sem aplicar no cálculo do ICMS o adicional de 2% destinado ao FUNDO ESTADUAL DE COMBATE E ERRADICAÇÃO DA POBREZA sobre as operações com cosméticos instituído pela Lei nº 13.461/2015, que alterou o art. 16-A da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 10/03/2016, a defesa justifica a não aplicação do adicional de 2%, em virtude de constar na INSTRUÇÃO NORMATIVA da SAT nº 05/2016, publicada em 16/09/2016, a inclusão dos cosméticos, apenas a partir de setembro de 2016.

Argumenta ainda que os itens descritos na planilha elaborada pelo autuante 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.

Ressalto que nas relações tributárias entre o sujeito ativo e o passivo da obrigação tributária, é imperioso a observância do princípio da estrita legalidade. Portanto, a vigência da alteração da Lei nº 7.014/96, exigindo o adicional de 2% nas saídas dos produtos denominados “cosméticos” passa a vigorar a partir de 10/03/2016, sem a necessidade de aguardar a publicação de uma norma infralegal, de caráter administrativo, como é o caso das instruções normativas, com o propósito de determinar sobre quais produtos se aplicaria o novo critério de tributação, uma vez que o propósito de normativos administrativos é esclarecer a aplicação da norma legal e não extrapolar sua aplicação.

Portanto, não há dúvidas quanto a interpretação acerca de quais produtos estariam alcançados pelo termo “cosméticos”, pois, não se trata de termo desconhecido, tampouco sujeito a interpretação duvidosa.

Com o objetivo de esclarecer possíveis dúvidas, vale consultar a 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 da citada resolução que trata das 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”.

Dessa forma, não há dúvidas quanto a aplicação do adicional de 2% nas saídas dos produtos incluídos na autuação, a partir de 10/03/2016, mesmo porque, uma instrução normativa não tem a competência para alterar uma norma legal, inclusive sua vigência, por se tratar de um ato normativo expedido por autoridade administrativa e por ser um ato puramente administrativo, uma norma complementar administrativa, tão somente.

Dessa forma procede a exigência quanto a estes itens.

Quanto ao argumento defensivo de que em caso de dúvida na interpretação da norma jurídica deve-se favorecer ao contribuinte, consoante previsão do art. 112 do CTN, descabe tal aplicação, haja vista a inexistência de qualquer dúvida interpretativa elencada nos incisos I a IV do art. 112 do CTN, pois não há dúvida quanto à capitulação legal do fato; à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; e, a natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Em relação a alegação defensiva de que a multa aplicada é exorbitante e viola o princípio do não-confisco, saliento que de acordo com o inciso I do art.167 do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, uma vez que a multa aplicada se encontra prevista artigo 42 da Lei nº 7.014/96, portanto uma determinação legal.

No tocante ao pedido de redução da multa, ressalto que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de descumprimento de obrigação tributária principal, conforme previsto no art. 158, do RPAF/99.

Ademais, o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que permitia que as multas por descumprimento de obrigações acessórias, que não é o caso dos autos, podiam ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto, foi revogado pela Lei nº 14.183/2019, com efeitos a partir de 13/12/2019.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Regularmente intimado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário com o seguinte teor.

Após relatar os fatos que ensejaram a autuação e a decisão de Primeira Instância, sustenta a nulidade da autuação e a preterição do seu direito de defesa, destacando os fundamentos utilizados pela JJF para rejeitar a preliminar arguida em sede de impugnação, considerando que a autuação teria sido lavrada com base nas vendas a consumidor final, realizadas através de equipamentos emissores de cupons fiscais – ECFs, tendo o autuante elaborado planilha com base na Fita-Detalhe – MDF, onde se observa a existência de todos os dados próprios dos cupons fiscais que deram origem à infração, tendo a defesa trazido apenas 2 itens que estariam em desacordo com seu sistema interno, sem apresentar documentos que comprovem a existência de erro.

Indica que a planilha apresentada detalha o código do item comercializado, mas não informa o equipamento emissor do cupom fiscal correspondente, impedindo a verificação da procedência da acusação, especialmente quando o autuante deveria ter apresentado o cupom fiscal e não o fez. Ilustra com o seguinte exemplo:

[Demonstrativo: Débito a menor em operações com ECF - Erro na determinação alíquota - Demonstrativo analítico].

COD ITEM	Código	DESC ITEM	Descrição sistema	NCM sistei
1-500109657_1	500109657	HELICOPTERO HOMEM AR	IOG NAT AMX VIGOR - NE-VIGOR - IOGURTE AMEIXAL INTEGRAL VIGOR 170GR	4031000
1-500109657_1	500109657	HELICOPTERO HOMEM AR	IOG NAT AMX VIGOR - NE-VIGOR - IOGURTE AMEIXAL INTEGRAL VIGOR 170GR	4031000

COD ITEM	Código	DESC ITEM	Descrição sistema	NCM sistei
1-500043806_1	500043806	ESTOJ MAQU SOMBRA	GE VHO CHI SAUV BLAN - NE-GRAND EXPEDITION - VHO CL G EXPEDITION SAUV BL BCO 750ML	22042100
1-500043806_1	500043806	ESTOJ MAQU SOMBRA	GE VHO CHI SAUV BLAN - NE-GRAND EXPEDITION - VHO CL G EXPEDITION SAUV BL BCO 750ML	22042100
1-500043806_1	500043806	ESTOJ MAQU SOMBRA	GE VHO CHI SAUV BLAN - NE-GRAND EXPEDITION - VHO CL G EXPEDITION SAUV BL BCO 750ML	22042100

COD ITEM	Código	DESC ITEM	Descrição sistema
1-500181989_1	500181989	IOG NAT DESN NESTLE	CHOCO WAFER DTONE - NE-CHOCO WAFER D-TON - CHOCOLATE WAFER DTONE VITARELLA 126G
1-500181989_1	500181989	IOG NAT DESN NESTLE	CHOCO WAFER DTONE - NE-CHOCO WAFER D-TON - CHOCOLATE WAFER DTONE VITARELLA 126G
1-500181989_1	500181989	IOG NAT DESN NESTLE	CHOCO WAFER DTONE - NE-CHOCO WAFER D-TON - CHOCOLATE WAFER DTONE VITARELLA 126G
1-500181989_1	500181989	IOG NAT DESN NESTLE	CHOCO WAFER DTONE - NE-CHOCO WAFER D-TON - CHOCOLATE WAFER DTONE VITARELLA 126G

Aponta que a conclusão posta acima foi verificada a partir dos sistemas internos da Recorrente, “conforme print abaixo, onde demonstra a divergência apontada, sem haver, por parte do fisco, que o código do produto que determina o item autuado esteja tratando do item correto”. Destaca que os códigos dos produtos e a descrição do item postos na coluna de cor azul são referentes ao sistema da Recorrente, enquanto as colunas em amarelos são as informações na planilha da autuação, havendo clara divergência entre o que consta na autuação e nos sistemas internos da Recorrente.

Item	500109657	Descrição do Item	IOG NAT AMX VIGOR - NE-VIG	UPC	789199914459
NCM	04031000	EX-TIPI		Descrição NCM	LEITELHO, LEITE E CREME DE
Código Classificação Fiscal POS	040310005005620	Data Associação	14/08/2018		

Item	500043806	Descrição do Item	GE VHO CHI SAUV BLAN - NE-C	UPC	789173798559	Incentivo PRODEPE	
NCM / EX-TIPI	22042100	Descrição NCM	VINHOS DE UVAS FRESCAS INI	NCM Sergipe		Desc NCM Sergipe	
Código Classificação Fiscal POS	220421005007327	Data Associação	01/10/2018				

Item	500181989	Descrição do Item	CHOCO WAFER DTONE - NE-CI	UPC	789621300320	Incentivo PRODEPE	
NCM / EX-TIPI	19053200	Descrição NCM	PRODUTOS DE PADARIA, PAST	NCM Sergipe		Desc NCM Sergipe	
Código Classificação Fiscal POS	190532005002913	Data Associação	01/08/2018				

Diz que a identificação do equipamento emissor do cupom fiscal já seria insuficiente à comprovação da infração, pois o autuante tem obrigação de exibir os documentos fiscais. Mas nem isso se forneceu ao contribuinte, impossibilitando 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.

Sustenta que, ainda como consequência da falta de apresentação do cupom fiscal em si, constatou-se que em alguns casos há divergência entre a mercadoria indicada na planilha fiscal e a efetivamente comercializada, conduzindo o Auditor à equivocada conclusão de erro de tributação, ignorando a verdade material, qual seja, ao item efetivamente comercializado e descrito no cupom fiscal, apontando que, neste sentido, contraditoriamente, o julgador ironiza a quantidade de itens indicados pelo Recorrente como erro, mas justifica a inexistência de documentos que se baseiam a infração.

Menciona que não justifica a quantidade de itens autuados para perpetrar uma nulidade, pois assim sendo, a “saída” para se evitar a nulidade em razão da falta de indicação/apresentação dos documentos seria sempre autuar a máxima quantidade de itens possíveis. Defende que o exercício do direito de defesa resta prejudicado porque o relatório apresentado pelo Autuante não corresponde aos cupons, não sabendo a Recorrente precisar a origem da divergência. O fato é que as mercadorias efetivamente comercializadas não correspondem àqueles informadas no relatório fiscal. É possível que o erro tenha ocorrido desde a geração dos arquivos, porém, um erro não pode justificar outro. A acusação é de erro de tributação e não de geração dos arquivos. Assim, para apurar a procedência ou não da acusação é preciso que se observe uma perfeita correlação entre o cupom e as planilhas da autuação, motivo pelo qual reitera a importância de apresentar o cupom fiscal para solução da controvérsia, sendo possível constatar a tributação aplicada à mercadoria efetivamente comercializada.

Diz que a apresentação dos documentos que respaldam a infração é obrigatoriedade legal e não uma faculdade, mesmo quando elaborada com dados do contribuinte, não sendo a planilha suficiente como prova da infração. Entende assim que a falta da identificação do equipamento emissor do cupom fiscal e apresentação do cupom fiscal prejudicam 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, motivo pelo qual o § 1º, do art. 39 do RPAF somente excepciona as exigências meramente formais.

Insiste que, no presente caso, 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 não é passível de convalidação, simplesmente porque não supríveis ou presumíveis. E, mesmo que tivesse apresentado indicando o equipamento ECF, o que não é o caso dos autos, o Autuante não estaria desobrigado de apresentar os documentos fiscais. Ou seja, deve a fiscalização apresentar todos os documentos utilizados pelo Fisco para confecção da planilha ou demonstrativo de crédito tributário.

Reforça que o lançamento apenas com o demonstrativo sem os documentos utilizados não é suficiente para conferir certeza e liquidez ao crédito tributário, o que somente seria possível com todos os dados que compõem o valor exigido, não podendo considerar que o Auto de Infração em discussão fornece a segurança necessária, pois, considera que mencionar que a Recorrente aplicou alíquota diversa da prevista em lei e com isso deixou de recolher o ICMS sem apresentar o documento fiscal 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 Recorrente, mas também do corpo julgador administrativo.

Disserta sobre os requisitos previstos no art. 142 do CTN e sua relação com os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, ressaltando não ser à toa 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. Transcreve ainda o Acórdão JJF nº 2027/00 e o Acórdão CJF nº 0384-12/02 em reforço, requerendo a declaração de nulidade do Auto de Infração.

No mérito, insiste que os produtos de leite longa vida, leite em pó e composto lácteo estavam acobertados pelo benefício da redução de base de cálculo na época dos fatos geradores considerados pela autuação, apontando que os dispositivos estaduais foram revogados a partir de fevereiro de 2017.

Alega que, ao contrário do que se fez parecer no acórdão ora recorrido, não pôs a apreciação dos julgados o exame de constitucionalidade da norma baiana, tendo apenas argumentado no sentido de que o ordenamento jurídico pátrio é uno, e oponível a todos, tendo a Constituição Federal, como norma hierarquicamente superior, de onde emanam todas as outras, ou seja, o que se pede é aplicação da Constituição Federal, norma hierarquicamente superior à legislação baiana e a qualquer outra norma, dissertando pela possibilidade do julgador administrativo deixar de aplicar determinada norma ao verificar ser a mesma inconstitucional.

Diz que o RICMS/BA é um diploma legal estadual que não pode se sobrepor ou conflitar com a Constituição ou diploma federal, lembrando que caso a demanda ultrapasse a esfera administrativa, o Estado será agravado com a sucumbência, principalmente quando há, no judiciário, forte entendimento em favor do Recorrente, reproduzindo trechos de sentença proferida pela Juíza da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, nos autos dos Embargos à Execução 0346138-46.2014.8.05.0001; da 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, nos autos da Ação Anulatória nº 0375591-23.2013.8.05.0001 e o acórdão da Apelação nº 0375591-23.2013.8.05.0001, lavrado pela Quarta Câmara Cível, publicado em 12/10/2016. Reproduz ainda ementas de acórdãos do TJ/SP com conteúdo semelhante, assim como a ementa da ADI 3389, julgada pelo STF.

Ressalta que os julgados são uníssomos quanto à aplicabilidade do art. 152 da CF/88, segundo o qual *“É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”*. Reproduz doutrina de Pinto Ferreira, reforçando que também o princípio da isonomia consagrado nos arts. 5º e 150, II da CF/88 impedem o tratamento diferenciado entre produtos internos e de outros Estados.

Acusa a exigência fiscal de iliquidez, por atropelar o pacto federativo, 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, o que também seria confirmado pelo inciso V, do art. 150 da CF/88 que veda a limitação de tráfego de pessoas ou bens por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, reproduzindo lição de Manoel Gonçalves

Ferreira Filho.

Afirma que não há como ser mantida a autuação, mencionando que os fundamentos trazidos na Decisão recorrida em nenhum momento infirmam o tratamento diferenciado conferido aos produtos advindos de fora do Estado, favorecendo o produzido internamente, em afronta ao art. 150, II e V e art. 152 da CF/88. Chama de falho e destoante da realidade o entendimento manifestado no acórdão recorrido, pois obriga que o leite produzido nas demais Unidades da Federação sofra tributação superior pelo ICMS, causando clara violação ao princípio da isonomia, assim como a proibição ao limite de tráfego em razão de sua origem.

Observa que a sistemática concebida pelo Estado, além de criar mercado fechado, com medida protecionista e montagem de barreira tributária, interfere de forma desleal no comércio de leite, impossibilitando o ingresso dos produtos de outros Estados, em face da carga tributária de 17% de ICMS, enquanto o produtor local tem sua taxa reduzida a 7%, limitação que representa frontal violação ao critério hierárquico das normas, que se encontra estabelecido entre arts. 1º, 5º, 150, II e V, 152 e 155, II, § 2º, XII, “g” da CF/88, e o Decreto nº 7.826/2000 e o RICMS/BA, que reduziu a base de cálculo para a saída de leite produzido no Estado de forma que a carga tributária corresponda a 7%.

Reforça não pretender que este Conselho analise a constitucionalidade da norma baiana, mas tão somente, que se reconheça, a partir dos argumentos postos que as normas trazidas 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 transcritas.

Reproduz o conceito de antinomia defendido por Norberto Bobbio para afirmar que é exatamente o caso, pois enquanto a Constituição permite uma tributação isonômica para operações internas e interestaduais, o Decreto Estadual proíbe, ficando restrito apenas às operações internas, sendo o argumento utilizado falho na medida em que o benefício continua a restringir e a discriminar os demais estados da federação, incentivando e potencializando ainda mais a guerra fiscal entre os estados, inclusive discriminando regiões mais precárias do país.

Insiste 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 os arts. 1º, 5º, 150, II e V, 155, II, § 2º, XII, “g” e 152, todos da Carta da República, dispositivos hierarquicamente superiores à legislação estadual ressaltando não ter sido à toa que os dispositivos foram revogados, ante a sua clara e manifesta inconstitucionalidade e ilegalidade e defende a improcedência da autuação por entender ter utilizado do seu benefício corretamente, ciente do seu direito e da proteção constitucional que detém.

Discute, em seguida, a decisão de primeiro grau no que se refere ao adicional de alíquota exigido sobre os cosméticos, pois, se a IN 05/2016 teria apenas a finalidade de esclarecer/detalhar o conteúdo da lei, não enxerga qual seria a necessidade sua edição, já que a lei em si seria suficiente.

Esclarece que não pretende alterar a lei quando se argumenta pela exigência apenas quando da edição da Instrução Normativa. O que argumenta a Recorrente é que esta não tem como saber o que seria considerado cosmético ou não, antes da edição da IN.

Relata que a Lei nº 13.461/2015 indicou de forma genérica que os cosméticos passariam a ter adicional de 2%, mas não indicou o que poderia, para fins legais, ser considerado como tal. Para isso, foi preciso a edição da instrução normativa em comento, que passou a relacionar os produtos, e a mesma só esteve em vigor a partir de setembro de 2016, observando que se fosse aplicar o percentual a partir da edição da lei para todos os cosméticos, indistintamente, sequer seria necessária a edição da Instrução Normativa.

Postula a exclusão dos produtos referente aos fatos geradores antes de 16/09/2016 da autuação, porque, em que pese estejam contidos no Anexo Único da Instrução Normativa SAT 5/2016, tem-se que o fato gerador ocorreu quando não havia definição se tais produtos seriam, para fins legais,

cosméticos.

Em seguida, caso seja mantida a autuação dos itens considerados cosméticos, pede a redução da multa para tais itens por entender que não pode ser sancionada com a imprecisão material de incidência, não podendo, portanto, a multa ser cobrada retroativamente, em função do caráter interpretativo.

Reclama a aplicação do art. 106, I do CTN, se considerada a natureza interpretativa da Instrução Normativa nº 05, até porque não soa razoável punir o contribuinte em virtude de uma incidência material que apontava ser vaga e imprecisa na lei, sendo exagero impingir-lo da cobrança do imposto acrescido de penalidades.

Indica que o raciocínio não é estranho a este Conselho, pois 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 Instrução Normativa nº 52/2013, publicada em 18.10.2013, citando como exemplo os Acórdãos Nº 0344-12/19 e Nº 0391-12/19 e Nº 0365-12/19, todos oriundos da 2ª CJF para requerer, ao final, 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.

Aponta, em seguida, a exorbitância da multa aplicada, de 60%, por entender que os processos postos à apreciação, ainda que no âmbito administrativo, não devem ser decididos apenas mediante a aplicação da lei, de forma intransigente, sem a análise da lógica do sistema jurídico.

Discute a reserva do exame de constitucionalidade das leis pelo Judiciário, recorrendo sobre a atribuição de competências pela Constituição Federal aos três poderes e as suas funções típicas e atípicas para defender a possibilidade de afastar a aplicação da multa contida no auto de infração, observando ainda (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação da multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Registra que longe de haver fraude ou dolo do contribuinte, seu procedimento – perpetrado com amparo na mais lúdima boa-fé – foi completamente amparado pela legislação de regência atual e vigente, de sorte que, não se podendo exigir comportamento contrário da Recorrente, não pode ser penalizada por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência.

Insiste 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, recorrendo sobre a aplicação do referido princípio às multas tributárias, com destaque para o RE 91707/MG julgado pelo STF na década de 80 e, recentemente, a ADI 1075, a ADI 551 e o RE 523471 AgR.

Aponta ainda julgados do TJRN para concluir que não poderia ser diferente, pois, multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora, fato este que, ao ser reconhecido no âmbito judiciário, acaba implicando em sucumbência do Estado, mais uma razão para que, desde o âmbito administrativo, considerando a peculiaridade do caso, aplique-se a redução requisitada para patamar razoável, entre 20% e 30%.

Tece ainda considerações sobre a necessidade de se aplicar o *in dubio pro contribuinte*, em razão de dúvida na interpretação da norma jurídica, conforme art. 112 do CTN. Reproduz excertos do STF e do STJ, referentes ao RE nº. 90.143 e ao REsp nº. 38.997-SP, respectivamente.

Conclui requerendo o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade/improcedência do crédito tributário, diante da impropriedade da exigência fiscal ou, sucessivamente, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, ou ainda a exclusão da multa de 60% sobre o adicional de 2% com relação aos itens cosméticos pedindo ainda que, em caso de dúvida, se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente.

Recebidos os autos, foram a mim distribuídos para apreciação.

Na sessão realizada em 08/09/2021, os membros da 1ª CJF acolheram sugestão do representante da PGE/BA, Dr. Leôncio Ogando Dacal, para converter o feito em diligência ao Núcleo de Ações Fiscais Estratégicas, objetivando parecer do Procurador do Estado, Dr. Marcelo Freire, acerca das matérias em discussão, assim como ocorreu no PAF relativo ao Auto de Infração nº 2814240008/19-9, diante da informação de que o Judiciário vinha proferindo reiteradas decisões favoráveis à contribuinte.

Sobreveio o parecer de fls. 238-256, acompanhado dos anexos de fls. 257-311. Em síntese, o opinativo afirma a impossibilidade de extensão de benefício fiscal declarado inconstitucional, indicando que o efeito da declaração no incidente de arguição de inconstitucionalidade nº 0004802-36.2017.8.05.0000 é diverso daquele pleiteado pela recorrente, de maneira que, como o TJ/BA teria reconhecido a inconstitucionalidade com eficácia *ex tunc*, sem adotar qualquer técnica de declaração parcial com redução de texto, seria improcedente a pretensão da contribuinte.

Destaca que o próprio TJ/BA vem decidindo dessa forma, reproduzindo as ementas dos Processos 8032604-59.2020.8.05.0001, 0347396-52.2018.8.05.0001, 0346138-46.2014.8.05.0001, 0518592-32.2014.8.05.0001 e 0078035-54.2003.8.05.0001, citando ainda sentenças da 2ª e da 11ª Varas da Fazenda Pública de Salvador.

Destaca que o STF também entenderia assim, transcrevendo a ementa do ARE 928139 AgR e do RE 405579, para ratificar a impossibilidade da extensão da redução de base de cálculo em relação ao leite.

Sobre as operações de saídas de cosméticos sem o recolhimento do adicional correspondente ao fundo estadual de combate e erradicação da pobreza, aponta a natureza interpretativa da Instrução Normativa 05/2016, que teria aplicação retroativa, com base no art. 106, I do CTN, defendendo ainda que a referida IN não modifica qualquer norma referente à relação obrigacional tributária, especificando apenas os cosméticos que sofrem a incidência do adicional. Cita decisão da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador nos Embargos à Execução nº 8036603-83.2021.8.05.0001, que se amparou no Acórdão JJF nº 0137-01/19. Opina pela manutenção do auto.

Como anexos, traz a sentença dos embargos à Execução Fiscal nº 0337267-85.2018.8.05.0001, interposto pela recorrente; o acórdão proferido nos Autos nº 0346138-46.2014.8.05.0001; a sentença da Ação Anulatória nº 0332306-77.2013.8.05.0001, proposta pela recorrente; o acórdão proferido nos Autos nº 8032604-59.2020.8.05.0001; e a sentença proferida nos já mencionados Embargos à Execução nº 8036603-83.2021.8.05.0001.

VOTO (Vencido quanto ao produto Cosméticos)

Em relação à preliminar de nulidade suscitada, entendo que não assiste razão ao contribuinte. O lançamento atendeu às formalidades legais (art. 129 do COTEB, c.c. art. 39 do RPAF), logo, não vislumbro violação aos princípios constitucionais da legalidade, ampla defesa, contraditório, devido processo legal e/ou segurança jurídica, tendo a recorrente conseguido exercer a sua defesa adequadamente.

Importa destacar, que as razões pelas quais a recorrente entende haver nulidade na autuação, são idênticas àquelas sustentadas na impugnação de fls. 77-104. Verifica-se, entretanto, que o Recurso Voluntário nada acrescenta em face dos esclarecimentos prestados pelo autuante na informação fiscal de fls. 142-144, da qual transcrevo os trechos abaixo:

...

Tais afirmações não representam a realidade conforme ver-se-á adiante. É inquestionável a obrigatoriedade da comprovação através de documentos que possam fundamentar a infração. 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. 12 a 14, cuja integralidade encontra-se na mídia, tipo DVD-R, de fl.44.

Inicialmente é necessário frisar 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.

No demonstrativo analítico que demonstra a infração não existe um único dado ou valor que não tenha sido extraído da EFD da Impugnante. Vale ressaltar 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.

Não obstante todos os dados que compõe a infração terem sido extraídos da EFD da Impugnante, faz-se imperiosa a necessidade de se demonstrar através de documentos, as operações que originaram a infração em comento. Isto se faz, neste caso específico, 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.

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 05/08/2019. A Autuada, como de praxe, prontamente atendeu a intimação entregando à fiscalização as referidas MFD's, conforme se pode observar nos e-mails de fls. 07 a 09.

Após análise das MFD's entregues pelo Contribuinte, foram extraídos, por amostragem, mais de 650 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. 15 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.***

Ressalte-se 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.

...

A Impugnante também menciona que pode ter ocorrido um erro na elaboração de sua EFD, contudo em sua peça Defensiva a Autuada, das centenas de produtos que compõem a infração, cita três produtos constantes do demonstrativo da fiscalização que estariam em desacordo com um sistema interno da empresa. Observa-se que a Defendente não acostou aos autos, como era de sua obrigação fazê-lo, nenhuma prova de qualquer inconsistência de sua EFD, mas somente um recorte de um possível controle interno.

Salienta-se, inicialmente, que a fiscalização utilizou em seu trabalho de auditoria a Escrituração Fiscal Digital – EFD – da Impugnante do exercício de 2016 que é a escrita oficial da empresa onde se estabelece, por exemplo, os produtos com seus respectivos códigos, mais precisamente no Registro 0200.

Ao se analisar o Registro 0200 de sua EFD dos três produtos citados pela Impugnante (fl. 80), constata-se que as descrições dos produtos e os seus respectivos códigos no demonstrativo analítico da fiscalização estão em conformidade com a EFD, conforme se pode verificar abaixo:

EFD – 2016 – IE 073.326.651 – REGISTRO 0200

REGISTRO	CÓD_ITEM	DESC_ITEM	COD_ANT_ITEM	UNID_INV	CÓD_NCM
200	1-500109657_1	HELICOPTERO HOMEM AR	0	UN	95030099

Fonte: EFD – 2016 – DVD-R – FL. 44.

EFD – 2016 – IE 073.326.651 – REGISTRO 0200

REGISTRO	CÓD_ITEM	DESC_ITEM	COD_ANT_ITEM	UNID_INV	CÓD_NCM
200	1-500043806_1	ESTOJ MAQU SOMBRA	0	UN	33049100

Fonte: EFD – 2016 – DVD-R – FL. 44.

EFD – 2016 – IE 073.326.651 – REGISTRO 0200

REGISTRO	CÓD_ITEM	DESC_ITEM	COD_ANT_ITEM	UNID_INV	CÓD_NCM
200	1-500181989_1	IOG NAT DESN NESTLE	0	kg	04031000

Fonte: EFD – 2016 – DVD-R – FL. 44.

Os dados das tabelas acima podem, a qualquer tempo, ser verificados no DVD-R de fl. 44 (EFD - 2016). Inclusive os códigos das NCM's cadastrados na EFD correspondem aos produtos ora analisados, isto significa que inexistiu erro no levantamento fiscal apresentado.

Evidencia-se, por fim, que o exercício fiscalizado foi o de 2016, sendo que a fiscalização foi iniciada no 2º semestre 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.

...

Como se pode notar, antes da lavratura do Auto de Infração foi conferida à recorrente a oportunidade de se manifestar acerca das inconsistências em sua EFD, podendo inclusive comprovar eventuais equívocos nos pontos indicados. Ademais, como bem pontuado pelo autuante, considerando que o demonstrativo é elaborado com informações extraídas da escrituração fiscal realizada pelo contribuinte, é deste o ônus de demonstrar o erro em seus registros, assim como proceder as necessárias retificações, na forma da legislação tributária, o que não ocorreu.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade.

No que se refere à redução de base de cálculo conferida aos produtos leite longa vida, leite em pó e composto lácteo, trata-se de matéria constantemente discutida neste Conselho e que merece algumas observações, já que sua principal característica é a complexidade do arcabouço normativo que lhe é correspondente, ampliada por decisões judiciais que não estão imunes a certas críticas.

O primeiro ponto a destacar é que são três produtos distintos, com previsão normativa distribuída em dois dispositivos legais, ao longo do tempo, pelo menos.

A redução da base de cálculo nas operações de saídas internas de *leite de gado* fabricado neste Estado, foi estabelecida pelo art. 1º do Decreto nº 7.826/2000, com a redação que lhe deu o art. 5º do Decreto nº 8.276/2002, posteriormente alterada pelo Decreto nº 8.413/2002, conforme abaixo reproduzido:

Art. 1º - Fica reduzida em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento) a base de cálculo do ICMS nas operações de saídas internas de leite de gado classificado nas categorias a seguir indicadas, fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento):

I - leite em pó;

II - leite tipo longa vida (esterilizado);

Redação de acordo com o art. 17 do Decreto nº 8.413, de dezembro de 2002.

Ver também:

Decreto nº 8.297, de 28 de agosto de 2002 - Altera a data de produção dos efeitos do art. 1º do Decreto nº 7.826, de 21.07.2000, e dá outras providências.

Redação anterior de acordo com o art. 5º do Decreto nº 8.276, de junho de 2002: “Fica reduzida em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento) a base de cálculo do ICMS nas operações de saídas internas de leite de gado classificado nas categorias a seguir indicadas, produzido neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento):”

Redação original: “Art. 1º - Fica reduzida em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento) a base de cálculo do ICMS nas operações de saídas internas de leite de gado classificado nas categorias a seguir indicadas, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento):”

Esta norma foi revogada pelo Decreto nº 10.984/2008, que ao mesmo tempo incluiu o inciso XXXV no art. 87 do RICMS/97, para manter a redução da base de cálculo das operações internas com *leite longa vida*, nos termos abaixo:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

...

XXXV - 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);

Nota: O inciso XXXV foi acrescentado ao caput do art. 87 pela Alteração nº 100 (Decreto nº 10984, de 26/03/08, DOE de 27/03/08), efeitos a partir de 27/03/08.

Posteriormente, passou a ser prevista pelo inciso XXIX do art. 268 do RICMS/12, da seguinte

forma:

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

...
XXIX - revogado;

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

Redação originária, efeitos até 31/01/17:

“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);”

O dispositivo concernente ao leite em pó e composto lácteo em pó, por outro lado, era o inciso XXV do mesmo artigo do RICMS/12, modificado em diversas oportunidades, conforme abaixo destacado:

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

...
XXV - revogado;

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

Redação anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pelo Decreto nº 16.151, de 16/06/15, DOE de 17/06/15, efeitos a partir de 17/06/15 a 31/01/17:

“XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, industrializados neste Estado, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);”

Redação anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pela Alteração nº 20 (Decreto nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13), efeitos a partir de 01/01/14 a 16/06/15:

“XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, fabricados neste Estado, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);”

Redação anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pela Alteração nº 15 (Decreto nº 14.681, de 30/07/13, DOE de 31/07/13), efeitos de 01/08/13 a 31/12/13:

“XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);”

Redação originária, efeitos até 31/07/13:

“XXV - das operações internas com leite em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);”

A partir dessas informações, já se pode apontar as seguintes conclusões:

- (I) A redução da base de cálculo do *leite longa vida*, produzido/fabricado na Bahia perdurou desde sua implementação, pelo Decreto nº 8.276/2002 (com efeitos a partir de 01/01/2003, conforme Decreto nº 8.297/2002), até a revogação do inciso XXIX do art. 268 do RICMS/12 (que substituiu o dispositivo regulamentar anterior), pelo Decreto nº 17.304/2016, com efeitos a partir de 01/02/17;
- (II) A redução da base de cálculo do *leite em pó*, fabricados/industrializados na Bahia perdurou desde sua implementação, Decreto nº 8.276/2002 (com efeitos a partir de 01/01/2003, conforme Decreto nº 8.297/2002), até a sua revogação pelo Decreto nº 10.984/2008, com efeitos a partir de 27/03/08, e foi retomada pelo Decreto nº 14.898/2013, a partir de 01/01/2014, vigorando até a revogação do inciso XXV do art. 268 do RICMS/12, pelo Decreto nº 17.304/2016, com efeitos a partir de 01/02/17;
- (III) A redução da base de cálculo do *composto lácteo em pó* fabricados/industrializados na Bahia somente existiu a partir do Decreto nº 14.898/2013 (com efeitos a partir de 01/01/2014), até a revogação do inciso XXV do art. 268 do RICMS/12, pelo Decreto nº 17.304/2016, com efeitos a partir de 01/02/17.

Em síntese, a discussão quanto ao *leite longa vida* alcança fatos geradores ocorridos entre

01/01/2003 e 01/02/2017; e quanto ao *leite em pó*, entre 01/01/2003 e 27/03/2008 e 01/01/2014 a 01/02/2017, enquanto a discussão acerca do *composto lácteo em pó* só se justifica em relação a fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 01/02/2017.

Tais considerações se fazem necessárias, porque a matéria foi objeto de diversas decisões judiciais que podem induzir em erro com facilidade, como ocorreu com este relator, ao apontar que a matéria já estaria pacificada no âmbito do Tribunal de Justiça da Bahia, no relatório da diligência de fls. 233-234, percepção que se revela incorreta, após exame das decisões proferidas pela Corte. Da mesma forma, o Parecer da PGE/BA parece também sucumbir a equívocos semelhantes, com todo o respeito.

Inicialmente, deve-se destacar que a redução da base de cálculo para 7%, por si só, não representaria qualquer inconstitucionalidade, considerando o que dispõe a cláusula primeira do Convênio ICMS 128/94, abaixo transcrita:

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer carga tributária mínima de 7% (sete por cento) do ICMS nas saídas internas de mercadorias que compõem a cesta básica.

Como produto constante da cesta básica, nos termos do Decreto-Lei nº 399/1938, o leite estaria contemplado por tal convênio, ainda em vigor. A inconstitucionalidade, portanto, decorreria da restrição aos produtos fabricados/produzidos no Estado da Bahia, em detrimento daqueles com outra origem, como se verifica nas decisões proferidas pelo Judiciário, apontado pela recorrente em seu recurso.

Logo, não se trata de uma questão *formal* da norma, mas sim de um problema *material*, pois não há dúvida de que o Estado detém a competência para editar a norma, reduzindo a base de cálculo, o que não poderia é restringi-la aos produtos fabricados em seu território, estabelecendo diferenciação em razão da procedência ou destino da mercadoria, como apontado na decisão proferida na Arguição de Inconstitucionalidade nº. 0017781-11.2009.8.05.0000 (processo número original 18726-2/2009), que tem por objeto o Decreto nº 7.826/2000, alterado pelo Decreto nº 8.413/2002.

A Desembargadora Sara Silva de Brito, no voto proferido nos autos, quando da sua submissão ao Tribunal Pleno ressaltou expressamente:

“Através do presente controle de constitucionalidade incidental, deve-se ter como objeto a inconstitucionalidade do art. 1º do Decreto Estadual nº 7.826/00, alterado pelo Decreto nº 8.413/02, que reduziu da base de cálculo, o leite adquirido de produtores localizados no Estado da Bahia, violando o art. 152 da CF e o art. 11 do CTN, tornando-se inconstitucionais, não em relação ao benefício, mas no que concerne à proibição da extensão do benefício, para que seja aplicável às demais operações, sejam internas ou interestaduais.” (negritos do original)

Na mesma linha seguiu o acórdão proferido pelo Órgão Especial, do qual se extrai o dispositivo que serviu de base para o item 5 da sua ementa:

*“Por essas razões, voto no sentido de **julgar procedente a arguição de inconstitucionalidade**, para declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade do art. 1º do Decreto Estadual nº 7.826/00, alterado pelo Decreto nº 8.413/02, que reduziu da base de cálculo, o leite adquirido de produtores localizados no Estado da Bahia, tornando-se inconstitucional, não em relação ao benefício, mas no que concerne à proibição da extensão do benefício para que seja aplicável às demais operações, sejam internas ou interestaduais.”* (negritos do original)

A ação correspondente transitou em julgado em 31/05/2017, após decisão do STJ, que manteve a inadmissão do AREsp nº 963.495/BA, e do STF, negando seguimento ao ARE 1.014.879/BA, ambos interpostos pelo Estado da Bahia. Como se pode observar, a decisão originalmente proferida na Arguição de Inconstitucionalidade nº 18726-2/2009, previa expressamente a extensão do benefício às demais operações.

A questão da 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 nas seguintes ações diretas propostas perante o STF: ADI 4152/SP; ADI 1247/PA; ADI 5467/MA; ADI 4635 MC-AgR-Ref/SP e ADI

2663/RS.

Deste modo, é difícil cogitar que o seu questionamento judicial experimentará resolução diferente, até porque, neste caso, não se trata da concessão unilateral de isenção, incentivo ou benefício, repita-se, tendo em vista que a redução de base de cálculo é permitida pelo Convênio ICMS 128/94. Neste sentido, aliás, esta Câmara, no Acórdão CJF nº 0293-11/21-VD, relatado pela Ilma. Conselheira Laís de Carvalho Silva, julgou improcedente o auto de infração, por unanimidade, acolhendo parecer da PGE/BA, que sinalizava a pacificação acerca da inconstitucionalidade da norma, em sentido contrário ao parecer agora apresentado nestes autos, que se orienta pelas decisões mais recentes, que embora reconheçam a inconstitucionalidade, afastam a possibilidade de extensão da redução da base de cálculo pelo Judiciário.

A questão que demanda maior cautela, é o exame dos efeitos das decisões proferidas pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. Isso porque o Regimento Interno da Corte, parece atribuir efeito vinculante ao exame incidental da constitucionalidade. Na sua versão que vigorou até 2012, o tema era tratado no capítulo II, que se referia à “declaração de inconstitucionalidade”, e assim previa:

CAPÍTULO II

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE (Arts. 227 a 230)

Art. 227 - As Seções, as Câmaras e as Turmas determinarão a remessa do processo ao Tribunal Pleno, se inclinarem, motivadamente, pela inconstitucionalidade de lei ou de ato do poder público.

Parágrafo único - As Turmas, Câmaras e Seções não submeterão ao Tribunal Pleno a arguição de inconstitucionalidade, quando já houver pronunciamento deste ou do plenário do Supremo Tribunal Federal sobre a questão.

...

Art. 229 - A decisão declaratória ou negatória de inconstitucionalidade, se for unânime, passará a ser decisão definitiva, de aplicação obrigatória nos casos análogos, salvo se o Órgão Julgador, por motivo relevante, achar necessário provocar novo pronunciamento do Tribunal Pleno.

A atual redação, alterada após a entrada em vigor do CPC/15, assim se refere à matéria:

Seção III – Do Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade de Lei ou Ato Normativo

(INCLUÍDA PELA EMENDA REGIMENTAL N. 01/2016, DE 16 DE MARÇO DE 2016, DJe 17/03/2016).

Art. 227 – Arguida, em controle difuso, a inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo do poder público, a questão será submetida ao Órgão Julgador competente na forma deste Regimento, em atenção ao art. 97 da Constituição Federal, salvo quando já houver pronunciamento de órgão especial, do plenário do próprio Tribunal ou do Supremo Tribunal Federal sobre a questão. (ALTERADO CONFORME EMENDA REGIMENTAL N. 01/2016, DE 16 DE MARÇO DE 2016, DJe 17/03/2016).

...

Art. 229 – A decisão tomada pela maioria absoluta do órgão competente para julgar o incidente de arguição de inconstitucionalidade é precedente obrigatório e deve ser observada por todos os demais Órgãos Julgadores do Tribunal. (ALTERADO CONFORME EMENDA REGIMENTAL N. 01/2016, DE 16 DE MARÇO DE 2016, DJe 17/03/2016).

Nota-se, portanto, que apesar de adotar uma nomenclatura que sugere um procedimento correspondente ao *controle difuso*, o exame da inconstitucionalidade pelo TJ/BA, ainda que em caráter *incidenter tantum*, possui, em verdade, similaridade com um *controle concentrado*, após adequação ao art. 950 do CPC, haja vista que a decisão proferida se converte em procedimento obrigatório, que deve ser observado pelos demais órgãos julgadores, e inclusive se sujeita a procedimento específico e restrito para sua revisão, conforme art. 230 do RITJBA:

Art. 230 – Aplicam-se ao incidente de arguição de inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo, no que couber, as disposições relacionadas ao ordenamento, à instrução, ao julgamento, à publicidade e à revisão da tese jurídica previstas para os incidentes de resolução de demandas repetitivas e assunção de competência.

(ALTERADO CONFORME EMENDA REGIMENTAL N. 01/2016, DE 16 DE MARÇO DE 2016, DJe 17/03/2016).

Nesta perspectiva, não há como considerar pacificada a discussão acerca das restrições à redução de base de cálculo do leite, como afirmado equivocadamente por este relator, pois a decisão

proferida na Arguição de Inconstitucionalidade nº 0017781-11.2009.8.05.0000, se reportava ao Decreto nº 7.826/2000, alterado pelo Decreto nº 8.413/2002.

Por sua vez, a decisão proferida na Arguição de Inconstitucionalidade nº 0004802-36.2017.8.05.0000, mencionada pelo Parecer da PGE/BA, somente afastou o inciso XXXV do art. 87 do Decreto Estadual nº 6.284/1997, correspondente ao leite longa vida. A Arguição de Inconstitucionalidade nº 0110167-28.2007.8.05.0001, do mesmo modo, examinando questão semelhante pertinente ao café moído ou torrado, só reconheceu a inconstitucionalidade do inciso XIV do art. 87 do Decreto Estadual nº 6.284/1997. Mas nenhuma delas abordou expressamente a extensão do benefício.

Destaque-se, inclusive, que as duas indicam como “assunto” a *inconstitucionalidade material*, nos seus respectivos acórdãos, podendo extrair de sua fundamentação que esse era o sentido do exame, entretanto, as decisões proferidas, ao final se revelam mais apropriadas para a apreciação da *inconstitucionalidade formal*, uma vez que afastam o dispositivo regulamentar por completo, ignorando a opção política do Estado, naquilo que é compatível com a Constituição Federal de 1988 e com o Convênio ICMS 128/94.

Ora, se o dispositivo não possui qualquer vício procedimental (formal) na sua elaboração, qual seria a justificativa para afastar o inciso em discussão como um todo, se a redução de carga tributária é admitida por Convênio celebrado no âmbito do CONFAZ (Convênio ICMS 128/94), para itens da cesta básica (de modo a não se aplicar o entendimento da ADI 4152/SP), e a inconstitucionalidade recai tão somente na discriminação em razão da origem ou destino?

Percebe-se assim, que há uma possível confusão nas decisões que vem sendo proferidas pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, com todo o respeito, pois além do já exposto, os dispositivos do RICMS/12 não foram examinados nas arguições de inconstitucionalidade decididas sobre o tema, e ainda assim, se o parâmetro de aplicação obrigatória está naquela de nº 18726-2/2009 (autos nº 0017781-11.2009.8.05.0000), o entendimento nela manifestado é totalmente contrário ao que tem prevalecido ultimamente.

Afinal, dentre todos os incidentes mencionados, aquele foi o único a estabelecer expressamente a inconstitucionalidade “[...] *não em relação ao benefício, mas no que concerne à proibição da extensão do benefício para que seja aplicável às demais operações, sejam internas ou interestaduais*”. As demais arguições de inconstitucionalidade somente se preocuparam com o afastamento do dispositivo regulamentar, portanto, sequer podem ser consideradas como hipótese de revisão da tese lançada naquela que foi a pioneira na discussão sobre o leite, nos termos do art. 230 do RITJBA.

Em outras palavras, as decisões que afastam a extensão do benefício, aparentemente contrariam o precedente obrigatório estabelecido na arguição de inconstitucionalidade nº 18726-2/2009, que assim determinava, não havendo qualquer informação de revisão da tese nela adotada, tampouco manifestação expressa noutro sentido pelo Tribunal Pleno, ou ainda, fundamentação suficiente para desrespeitar o precedente hierárquico nas decisões das Câmaras.

Cabe mencionar a este respeito, o artigo do professor universitário e Auditor Fiscal da Receita do Estado de Alagoas, Afrânio Menezes de Oliveira Júnior, apontando que os Tribunais Superiores, embora ainda apliquem a tese do legislador negativo irrefletidamente, sinalizam uma possível mudança de postura, destacando o REsp 523.971/MG, no qual o STJ autorizou a extensão da isenção do IPI para aquisição de veículo por portadores de deficiência, para reconhecer que o condutor pode ser um terceiro, examinando a finalidade da norma e defendendo que a medida mais adequada para atender a isonomia tributária seria a extensão dos benefícios aos contribuintes discriminados indevidamente (Direito fundamental à isonomia e extensão de benefícios fiscais. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, v. 143, (27), pp. 29-46. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rtfp/article/view/222>).

De fato, a medida também parece ser a mais adequada porque a “teoria do legislador negativo”, em determinados casos, como este, pode funcionar como um “incentivo perverso” (assim considerados aqueles que possuem um resultado não desejado e não pretendido), pois na prática, a discriminação inconstitucional acaba alcançando sua finalidade, haja vista que as decisões que

rejeitam a extensão do benefício validam a eficácia das normas questionadas em face dos indivíduos discriminados, principalmente se considerarmos que já se operou a decadência para o Estado exigir o tributo daqueles que delas se beneficiaram.

Por outro lado, a ausência de apreciação da constitucionalidade dos dispositivos regulamentares vigentes à época dos fatos geradores que pautaram o lançamento em exame neste PAF, acaba reforçada pela edição da Lei Complementar nº 160/2017, com o objetivo de viabilizar “a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar” (art. 1º, I).

Sob seu amparo, foi celebrado o Convênio ICMS 190/17, do CONFAZ, que estabeleceu como condição para a remissão, anistia e reinstituição dos benefícios fiscais tratados, a obrigação de “publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos, conforme modelo constante no Anexo Único, relativos aos benefícios fiscais, instituídos por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º do art. 155 da Constituição Federal”, inclusive para atos que não se encontrassem mais em vigor, conforme Cláusula segunda, inciso I e § 1º do ajuste.

O Estado da Bahia, então, publicou o Decreto nº 18.617/2018, no qual relacionou todas as normas estaduais que trataram de benefícios fiscais, isenções e incentivos, inclusive os que restringiram o alcance do benefício aos produtos de origem estadual, no caso do leite de gado.

Portanto, para fins de exame da situação aqui exposta, entendo que a interpretação mais adequada é a de que as normas foram convalidadas para o período que se encontraram em vigor, enquanto inexistir decisão em sentido contrário com efeito *erga omnes* e eficácia vinculante, não podendo este Conselho afastar sua aplicabilidade por falta de competência, na forma do art. 167 do RPAF/BA.

Assim, não vejo como prosperar a pretensão da recorrente quanto à inconstitucionalidade da redução da base de cálculo dos produtos leite longa vida, leite em pó e composto lácteo.

Quanto aos cosméticos, entendo que a irrisignação da contribuinte prospera.

Equivocou-se a 2ª JF, a meu ver, ao sugerir que não havia dúvidas acerca de quais produtos 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. Convém destacar o seguinte trecho da decisão de primeiro grau:

...
Ressalto que nas relações tributárias entre o sujeito ativo e o passivo da obrigação tributária, é imperioso a observância do princípio da estrita legalidade. Portanto, a vigência da alteração da Lei nº 7.014/96, exigindo o adicional de 2% nas saídas dos produtos denominados “cosméticos” passa a vigorar a partir de 10/03/2016, sem a necessidade de aguardar a publicação de uma norma infralegal, de caráter administrativo, como é o caso das instruções normativas, com o propósito de determinar sobre quais produtos se aplicaria o novo critério de tributação, uma vez que o propósito de normativos administrativos é esclarecer a aplicação da norma legal e não extrapolar sua aplicação.
... (grifei)

Com o devido respeito, se a instrução normativa foi baixada com o propósito de “determinar sobre quais produtos se aplicaria o novo critério”, é evidente que houve modificação do próprio critério material do tributo, uma vez que, em sentido contrário, compreende-se que não estava determinado até aquele ponto, quais eram os produtos sobre os quais recairiam a exação, ou seja, se tratava de produtos indeterminados e/ou indetermináveis.

Consequentemente, somente a partir da definição de quais produtos estariam sujeitos ao critério, é que a exigência poderia ser materializada, sendo certo ainda que não cabe aqui alegar um caráter interpretativo para justificar a retroatividade da norma, pois o Código Tributário Nacional apenas atribui esta possibilidade à lei em sentido estrito, como se percebe do exame dos seus

dispositivos, abaixo transcritos:

*Art. 105. A **legislação tributária** aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.*

*Art. 106. 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; (grifamos)

Ora, sabendo-se que “lei” e “legislação tributária” são expressões que não se confundem, notadamente no âmbito tributário, não há como defender a retroatividade da norma que não possua natureza jurídica de lei, com base no inciso I do art. 106 do CTN. Ademais, é nítido que a norma tributária contida no inciso I do parágrafo único do art. 16-A da Lei nº 7.014/96, somente se tornou aplicável a partir da edição da Instrução Normativa nº 05/16, instante em que se passa a vislumbrar quais seriam os produtos que **exclusivamente** (como prevê expressamente), atrairiam a incidência da norma.

Tanto é assim, que o “Perguntas e Respostas” da SEFAZ/BA, disponível em: <https://www.sefaz.ba.gov.br/contribuinte/tributacao/duvidas/aliquota.pdf> (acesso em 17 de maio de 2022), destaca:

3. Quais produtos são considerados cosméticos para efeitos da incidência do adicional do FUNCEP?

Serão exclusivamente os produtos de cosméticos relacionados no Anexo Único da Instrução Normativa n.º 05/2016.

Não se pode ainda perder de vista, que a Emenda Constitucional nº 42/2003 estabeleceu a necessidade de lei complementar para definir os produtos e serviços supérfluos sobre os quais incidiriam o adicional, conforme nova redação do ADCT, abaixo destacada:

Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.

§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da Constituição. (grifamos)

Entretanto, além da referida Lei Complementar não ter sido editada até a presente data, a referida EC 42/2003 somente convalidou (curiosamente, inclusive), os adicionais criados pelos Estados e pelo Distrito Federal até a data de sua promulgação, garantindo-lhes vigência apenas até 2010, conforme dispositivo abaixo:

Art. 4º Os adicionais criados pelos Estados e pelo Distrito Federal até a data da promulgação desta Emenda, naquilo em que estiverem em desacordo com o previsto nesta Emenda, na Emenda Constitucional nº 31, de 14 de dezembro de 2000, ou na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, terão vigência, no máximo, até o prazo previsto no art. 79 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Ora, os cosméticos foram inseridos na Lei nº 7.014/96 somente em 2015, de modo que a inexistência da norma complementar, indicando quais seriam os “supérfluos”, impossibilita considerar que havia condições de estabelecer quais estariam sujeitos à incidência do adicional, antes da edição da Instrução Normativa nº 05/16. Consequentemente, dou provimento ao recurso para excluir da autuação os produtos considerados cosméticos, em relação aos quais os fatos geradores ocorreram até 16/09/2016.

Destarte, quantos à multa, juros e correção aplicados, não vejo como prosperar a pretensão recursal, pois as multas e consectários possuem previsão legal na legislação estadual, e este Conselho não possui competência para afastá-las por eventual inconstitucionalidade, tampouco deixar de aplicar normas emanadas de autoridade superior, conforme art. 167, I e III do RPAF/BA.

Por outro lado, não se deve esquecer que as multas previstas nos incisos I, II, III e VII, alínea “a”,

do art. 42 da Lei nº 7.014/96, possuem previsão de redução automática, em percentuais que variam entre 25% e 90%, conforme arts. 45 e 45-B da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Vencido quanto ao produto Cosméticos)

Peço vênia ao nobre relator para apresentar entendimento divergente, especificamente naquilo que se reporta à alíquota aplicável aos cosméticos, nos termos em que segue.

Divirjo respeitosamente do entendimento esposado pelo relator, ao acolher que a alegação de que a inclusão expressa de tais mercadorias na categoria de “cosméticos” somente aconteceu a partir da publicação da Instrução Normativa nº 05/2016, a qual entrou em vigor a partir de setembro de 2016. Por isso, entende que não seria devido o adicional de 2%, antes dessa data.

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

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

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

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

...

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

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

Em coerência com voto por mim proferido nos autos do PAF 281424.0007/20-6, lavrado em face desse mesmo contribuinte, excluo a multa incidente, relativa aos fatos geradores ocorridos entre os meses de março/16 a agosto/16, mantendo, todavia, a exigência fiscal do tributo.

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para reduzir o valor lançado, em conformidade com o demonstrativo abaixo:

MESES		ICMS	MULTA %
jan/16	TUDO	24.718,30	60%
fev/16	TUDO	11.402,91	60%
mar/16	COSMÉTICOS	422,24	-
mar/16	DEMAIS MERCADORIAS	12.712,60	60%
mar/16	TUDO	13.134,84	60%
abr/16	COSMÉTICOS	284,90	-
abr/16	DEMAIS MERCADORIAS	14.443,78	60%
abr/16	TUDO	14.728,68	60%
mai/16	COSMÉTICOS	158,16	-
mai/16	DEMAIS MERCADORIAS	15.387,02	60%
mai/16	TUDO	15.545,18	60%
jun/16	COSMÉTICOS	241,25	-
jun/16	DEMAIS MERCADORIAS	14.281,29	60%
jun/16	TUDO	14.522,54	60%
jul/16	COSMÉTICOS	248,07	-
jul/16	DEMAIS MERCADORIAS	12.773,78	60%
jul/16	TUDO	13.021,85	60%
ago/16	COSMÉTICOS	204,90	-

ago/16	DEMAIS MERCADORIAS	10.687,46	60%
ago/16	TUDO	10.892,36	60%
set/16	TUDO	10.589,47	60%
out/16	TUDO	11.035,50	60%
nov/16	TUDO	8.559,60	60%
dez/16	TUDO	9.264,26	60%
TOTAL		157.415,49	
SEM INCIDÊNCIA DA MULTA		1.559,52	
COM INCIDÊNCIA DA MULTA		155.855,97	

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 **281424.0009/19-5**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$157.415,49**, sendo o valor de R\$155.855,97, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e sem incidência da multa o valor de R\$1.559,52, com base no art. 100, parágrafo único do CTN, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Cosméticos) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de maio de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Cosméticos)

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR
(Cosméticos)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS