

A. I. Nº - 278868.0009/20-4
AUTUADO - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ MARCELO PONTES
ORIGEM - DAT SUL / IFEP SUL

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0224-05/23-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. Razões defensivas prestaram-se a afastar a exigência fiscal, apenas naquilo que se reporta a “MILH PIPOC 20X500G DULAR” e “MILH PIPOC PREMIUN 24X500 YOKI”. Rejeitada a alegação de nulidade. Denegado o pedido de redução da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/09/2020 (ciência em 27/11/2020, pelo DT-e), exige ICMS no valor histórico de R\$ 113.080,18, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 – 01.02.28: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal. ICMS: R\$ 113.080,18. Multa: 60%.

Consta que “*Contribuinte deu entrada de mercadoria utilizando alíquota divergente daquela prevista na legislação. ...*”

A autuada apresenta impugnação às folhas 19/39, mediante a qual contesta o presente lançamento, deduzindo as razões a seguir.

Preliminarmente, alega nulidade do AI por violação aos princípios do contraditório e do direito de defesa. Argumenta que, ao analisar o Auto de Infração em comento, percebe-se que fora acostada uma planilha a fim de demonstrar quais mercadorias supostamente foram alvo de crédito indevido do ICMS, destacando ser, este documento, o único utilizado para embasar a infração discutida na presente peça. Em uma verificação completamente minuciosa da autuação, afirma ter constatado que não foram acostadas as cópias dos documentos fiscais autuados e que, na planilha supracitada, não constam as chaves de acesso das notas fiscais para que as mercadorias sejam identificadas. Logo, entende restar nitidamente evidenciado que fora cerceado o direito de defesa do contribuinte, em uma nítida violação ao princípio do contraditório.

Destaca que tais informações são completamente essenciais para o deslinde da presente demanda, pois um dos requisitos para liquidez do auto de infração é a apresentação de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, através da apresentação minuciosa da descrição da infração e dos documentos comprobatórios. Contudo, alega que as planilhas e informações fiscais apresentadas pelo Autuante, para comprovar sua assertiva de creditamento indevido do ICMS em face do erro na aplicação da alíquota, não são suficientes para dar suporte probatório aos elementos dos autos, uma vez que deixa a Impugnante sem conseguir promover uma análise dos dados apresentados pela fiscalização. Em outras palavras, apresentada apenas a planilha, a Impugnante não teria como verificar se o crédito do ICMS apontado como indevido tem correspondência com ao valor total indicado no período, já que não apresentou as notas fiscais relacionadas ao valor exigido, objeto da autuação. E mais. Como visto, não houve qualquer tipo de indicação da chave de acesso, impossibilitando a Impugnante de consultar as notas fiscais e verificar a materialidade da infração apontada. Ponto fulcral necessário à defesa.

Questiona como poderia, a Impugnante, contestar apropriadamente o lançamento sem que o Autuante tenha apresentado as notas fiscais da exigência, vez que a comprovação da infração é, sem dúvida, obrigação do Autuante. Nesse contexto, sustenta que o auto de infração carece de

elementos que assegurem o juízo de valor ou apresente certeza jurídica aos dados apresentados, especialmente porque cerceia a defesa da Impugnante quando não foram apresentadas pela fiscalização as notas fiscais e a comprovação literal de que o ICMS não fora recolhido em sua integralidade, sendo forçoso concluir que a apresentação dos documentos que respaldaram a infração é uma obrigação legal de essencial relevância, não uma faculdade da fiscalização, sobretudo quando a infração é de creditamento indevido de ICMS por aplicação incorreta de alíquotas.

Conclui, portanto, que a ausência dessas informações prejudica a verificação da materialidade da indicação, descrição e dos valores apresentados, situação que viola tanto o direito de defesa da Impugnante, como o convencimento do Julgador Tributário, posto que, sem a confirmação da materialidade do que se alega, é impossível manter a liquidez, certeza e a exigibilidade do crédito tributário.

Argumenta que a premissa de que o lançamento seria válido apenas com a apresentação de planilha contendo o crédito tributário, não é suficiente para conferir certeza e liquidez ao crédito tributário. E a liquidez, certeza e segurança jurídica só se perfazem com o levantamento de todos os dados inerentes a respaldar a pretensão fiscal. Afirma que a falha suscitada demonstra de modo nítido que o levantamento apresentado pela fiscalização não é suficiente, pois a liquidez e certeza só se comprovam mediante a demonstração de todos os dados que compõe o valor exigido, uma vez que o ato administrativo, para ter validade e exigibilidade, deve estar revestido dos seguintes elementos: agente, objeto, forma, motivo e o fim.

Transcreve o texto dos artigos 142 do CTN e 18, incisos I e IV, “a” do RPAF/BA para apoiar a ideia de que, apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato pretendido às normas administrativas, constitucionais e infraconstitucionais, o Fisco assim não agiu, pois apresentou um débito sem os documentos correlatos. Transcreve ementas de julgados deste Conselho de Fazenda, em apoio aos seus argumentos.

Por tais razões, conclui restar evidente a NULIDADE do procedimento administrativo fiscal, efetivado através do presente Auto de Infração.

No mérito, alega improcedência da autuação, vez que houve a correta aplicação da alíquota pelo contribuinte para fins de crédito do ICMS, conforme passa a detalhar.

Quanto ao “Milho para pipoca”, sustenta ser o produto sujeito à alíquota de 18%. Argumenta que, em uma simples análise do demonstrativo de cálculos do Auto de Infração, percebe-se claramente que foram autuados de forma reiteradas produtos como “MILH PIPOC 20X500G DULAR” e “MILH PIPOC PREMIUN 24X500 YOKI”.

Quanto às referidas mercadorias, explica que o primeiro ponto que deve ser observado é no sentido de que as mercadorias supracitadas se referem a milho para preparação de pipoca, diferentemente do milho em conserva/natural. Acosta imagens, conforme abaixo





Alega que há uma diferença tributária entre eles. Explica que a alíquota de 18% (dezoito por cento), informada pelo contribuinte para fins de lançamento do crédito de ICMS, encontra-se absolutamente correta, pois, em conformidade com o disposto no artigo 16, I, “a”, Lei 7.014/1996, apenas se aplica a alíquota de 7% (sete por cento), quando se tratar de milho em estado natural.

Conclui, portanto, que o milho para pipoca é um produto diverso e que não está incluído na previsão acima, o que pode ser concluído inclusive em razão do objetivo da norma, que é beneficiar os produtos essenciais com uma alíquota reduzida, o que, decerto, não engloba os produtos autuados (milho para pipoca). Logo, entende que não há dúvidas de que os produtos em questão são tributados pela alíquota comum de 18% (art. 15, I, “a”, da Lei 7.014/1996), não havendo que se falar em crédito indevido.

Destaca, inclusive, que foi lavrado outro auto de infração (nº 2788680/0082-08 - doc. 03) que versa sobre o suposto recolhimento de ICMS a menor, em que o contribuinte aplicou a alíquota de 7% quando a mercadoria se tratava de “PIP M-ONDAD YOKI NAT 36X10” (também um milho para pipoca), no entanto, fora autuado pois a Fazenda Estadual entendeu que a alíquota correta a ser aplicada era de 17% e 18%, a depender do período autuado. Ou seja, quando supostamente o contribuinte recolheu a menor o ICMS, conforme acusação contida no Auto de Infração de nº 278868008/20-8, o Estado da Bahia entendeu que a alíquota aplicada ao milho de pipoca deveria ser de 17% ou 18%, esta última a partir de março/2016. Todavia, quando se trata das situações em que há um crédito de ICMS em favor do contribuinte, o Fisco entende que supostamente deveria ter sido utilizada a alíquota de 7% (sete por cento) para milho utilizado na preparação de pipoca.

No entanto, frisa que o artigo 16, I, “a”, da Lei 7.014/1996 dispõe que a alíquota de 7% apenas é aplicável ao milho em conserva/natural. Por essa razão, entende que há de ser julgado improcedente a presente acusação fiscal.

Quanto aos produtos sujeitos ao adicional de 2% do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, informa que foram identificadas outras situações que não se enquadram na acusação de creditamento indevido do ICMS. Afirma que, nas mercadorias como “TALCO INF 24X 200G”; “SH/COND JABORAND 700ML SKALA”; “COND HIDR 12X400ML TRESEM”; e “COND LIS RAD 12X 350ML MONANG”, o Fisco entendeu reiteradas vezes que deveria ter sido aplicada a alíquota de 18%. Alega que há nítida violação ao disposto nos artigos, 15, 16-A, ambos da Lei 7.014/1996 c/c o artigo 1º, inciso I, da Portaria 160/2019 da SEFAZ/BA, cujos textos transcreve para, a seguir, concluir que resta evidenciado que NÃO houve qualquer tipo de conduta ilícita praticada pelo Impugnante, posto que a alíquota de 20% (vinte por cento) aplicada pelo contribuinte, na realidade, seria os 18% (dezoito por cento) previsto no artigo 15, I, “a”, da Lei 7.014/1996 acrescido do percentual de 2% (dois por cento) relativos à arrecadação vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Ressalta, mais uma vez, o texto da Portaria 160/2019 para concluir que não há razão para a manutenção da exigência fiscal também em relação aos produtos ora indicados e que estão sujeitos à incidência do adicional do FECEP.

Quanto ao Vinho, sustenta ser o produto sujeito à alíquota de 27%. Explica que, na acusação, tem-se que a alíquota aplicada pelo contribuinte deveria ter sido de 12% (doze por cento) ao invés de 27% (vinte e sete por cento), para fins de creditamento do ICMS.

Pondera, todavia, que aplicou a alíquota de 27%, de forma absolutamente correta. Primeiro, porque, em conformidade com o disposto no art. 16, II, “b”, da Lei 7.014/1996, a alíquota a ser aplicada para bebidas alcóolicas é de 25% (vinte e cinco por cento). Segundo, porque o referido inciso também se encontra incluído no caput do artigo 16-A, do mesmo diploma legal. Em face disto, deve ser acrescido o percentual de 2% (dois por cento) para vinculação ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Destaca que, também, no Auto de Infração de nº 278868008/20-8 (vide doc. 03), que versa sobre o suposto recolhimento de ICMS a menor, o Estado da Bahia autuou o contribuinte no sentido de que a alíquota correta a ser aplicada em bebidas alcóolicas seria de 27%.

Destarte, por todo o exposto, defende que o presente Auto de Infração merece ser julgado totalmente improcedente pela violação frontal aos dispostos nos artigos 15, 16, I, “a”, II, “b”, 16-A, todos da Lei 7.014/1996 c/c o artigo 1º, I, da Portaria 160/2019 da SEFAZ/BA.

Discorre acerca do princípio da não cumulatividade, transcrevendo o texto do art. 155, II e § 2º da CF/88, além do artigo 8º, § 5º e art. 20, ambos da Lei 87/96, para demonstrar que o direito ao crédito deve corresponder ao imposto cobrado na etapa anterior. Colaciona a doutrina de Geraldo Ataliba, em apoio aos seus argumentos.

Portanto, conclui que não há guarida para a glosa e/ou cobrança do imposto pela Fazenda Estadual por falta de amparo legal, indo o decreto além do que estipulado na Constituição Federal e na Lei Kandir, inovando em matéria tributária, ferindo de morte o Princípio da Estrita Legalidade, pois a Constituição fixa como requisito para o crédito a cobrança do imposto. E, se este foi cobrado, não resta mais pendências sobre aquele crédito fiscal.

Assim, uma vez que o ICMS foi destacado nas notas fiscais de entrada nos exatos termos que a Impugnante se creditou em seus livros fiscais, conclui que a autuação há de ser julgada totalmente improcedente, sob pena de violação ao princípio da não-cumulatividade.

Alega, ainda, exorbitância da multa aplicada, ao argumento de que viola o princípio da vedação ao confisco, bem como o princípio da proporcionalidade. Transcreve a doutrina de Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias”, e a jurisprudência do STF, em apoio à sua tese.

Consequentemente, requer, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Por fim, defende que há de ser levado em consideração, também, o benefício da dúvida com espeque no art. 112, do CTN e na jurisprudência dos tribunais superiores, cujos julgados acosta.

Ante o exposto, requer a Impugnante que seja declarada a NULIDADE do Auto de Infração, em face da ausência de informações essenciais para o deslinde do caso, como a cópia das notas fiscais ou identificação das chaves de acesso, em uma nítida violação dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Caso assim não entenda esta Corte, pugna pela improcedência da presente autuação, diante da impropriedade da exigência fiscal.

Sucessivamente, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

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

Termos em que pede e espera deferimento

Às folhas 110/113, o autuante presta informação fiscal, tecendo as considerações que seguem.

Quanto à alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa, afirma que a argumentação da Autuada é improcedente pois na peça fiscal que deu origem a este PAF estão expostas quais as fontes dos dados: “*arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) informados pelo próprio contribuinte autuado, Notas Fiscais Eletrônicas e Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas constantes na base de dados das SEFAZ*”. Afirma que ela própria, a autuada, informou, na sua EFD, essas notas fiscais de entrada, o que leva à conclusão de que possui esses documentos em

seus arquivos. Ademais, argumenta que a quase totalidade dos documentos arrolados neste item do auto de infração dizem respeito a transferência de produtos entre filiais, logo do conhecimento da autuada pois fora emitido por outra empresa do mesmo grupo econômico. Por fim, informa que os Portais Estaduais de Notas Fiscais Eletrônicas (NFe), que viabilizam acesso a todos documentos fiscais emitidos para o Contribuinte, permitindo consultar inclusive os respectivos DANFE's, não abrem espaço para essa arguição aqui trazida pela Autuada.

No mérito, quanto à alíquota dos produtos “MILH PIPOC 20X500G DULAR” e “MILH PIPOC PREMIUM 24X500 YOKI”, afirma que a alíquota correta para esses produtos é de 18%, e não 7% como quer o autuante. Alega que o milho de pipoca tradicional se apresenta em estado natural (diferentemente do que alega a defesa), ou seja, é simplesmente embalado, portanto, tributado a 7%, como cobrado neste item deste auto de infração. Já no caso agora pontuado pela autuada como parâmetro, o produto “PIP M-ONDAD YOKI NAT 36X10”, afirma que o saco da pipoca do micro-ondas não é uma simples embalagem, mas um elemento que passa a fazer parte do produto para garantir sua funcionalidade no aparelho de micro-ondas, ou seja, sem esse saco o milho de pipoca não funciona no micro-ondas. Assim sendo, tal produto é o resultado de uma industrialização, perdendo seu caráter elementar, passando a ser tributado a 18%. Portanto, fica mantida a autuação.

Quanto à alíquota dos produtos “TALCO INF 24X 200G”; “SH/COND JABORAND 700ML SKALA”; “COND HIDR 12X400ML TRESEM”; e “COND LIS RAD 12X 350ML MONANG”, informa que a Instrução Normativa nº 05/2016 da SAT/BA pontua os produtos da linha de cosméticos onde ocorre a incidência de 2% a título de adicional de pobreza. Nesse rol de produtos, afirma que não se encontram aqueles pontuados acima. Sendo assim, entende que a autuação está mantida.

Quanto ao produto “Vinho”, argumenta que o RICMS/BA, no inc. XXXVII do Art. 268, determina que, nas operações internas com vinho produzido no Brasil, fica reduzida a base de cálculo do imposto de forma que a carga de ICMS corresponda a 12%. Informa que esse dispositivo foi revogado em 24/08/2016, com efeitos a partir de 01/10/2016. Registra que só encontrou esse produto no demonstrativo, em eventos que antecedem a data 01/10/2016. Assim sendo, sustenta que fica mantido o valor aqui cobrado.

Por fim, quanto à alegação de que a Constituição garante o crédito do imposto cobrado em operação anterior para fazer valer a sistemática de não-cumulatividade do imposto, afirma que esse postulado procede para aquele imposto pago corretamente, ou seja, para aquele imposto justo. Já o valor destacado a maior na nota de entrada é potencialmente restituível para o emitente do documento num momento futuro e isso acarretaria uma perda ao erário. Esse proceder acarretaria total insegurança jurídica do sistema tributário.

Ex positis, roga pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

À folha 116, a 5ª JJF deliberou pela conversão dos autos em diligência, à infaz de origem, com vistas a que o autuante totalizasse, quanto representa, na composição do débito apurado, mensalmente:

- a) as operações com milho para pipoca micro-ondas das diversas marcas, procedendo à exclusão das cobranças em relação a esse produto;
- b) As operações com talco e condicionadores capilares de diversas marcas, elencadas pela defesa;
- c) As operações com vinho, detalhadas às folhas 28/29 deste PAF, informando quanto representam os créditos fiscais apropriados pelo contribuinte para o código NCM da posição 2204, único que se encontrava beneficiado com a redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária corresponda a 12%, conforme art. 268, inciso XXXVII.

À folha 122, o autuante cumpriu a diligência, oportunidade em que acostou demonstrativos às folhas 123/129, com o CD à folha 130.

Cientificado do teor da diligência, o Sujeito Passivo apresenta manifestação, às folhas 134/144, tecendo as seguintes considerações.

Alega nulidade do lançamento fiscal, ao argumento de que o autuante deixou de elaborar parecer, apresentando apenas a resposta e o demonstrativo com os expurgos solicitados.

Reitera o pedido de nulidade por ausência de anexação das cópias ou chaves dos documentos fiscais cujos créditos foram glosados.

No mérito, alega que o autuante expurgou, apenas, uma parte dos produtos sujeitos ao adicional de 2%, tendo deixado de fazê-lo relativamente a outros que se encontram presentes no levantamento fiscal, conforme tabela que acosta à folha 142, cuja imagem se encontra reproduzida abaixo.

<i>Data</i>	<i>Código</i>	<i>Descrição</i>
11/04/2016	1-789704200996	SH/COND JABORAND 700ML SKALA
11/04/2016	1-789704200998	SH/COND MANT KARITE 700ML SKALA
06/05/2016	1-789930480990	SH/COND INF MINIONS 500 ML
06/05/2016	1-789704200996	SH/COND JABORAND 700ML SKALA
12/05/2016	1-789930480366	SH/COND INF BACKYARD GANS 400ML
12/05/2016	1-789930480521	SH/COND INF MONSTER HIGH 500ML
12/05/2016	1-789930480747	SH/COND INF FADAS 500 ML
12/05/2016	1-789930480990	SH/COND INF MINIONS 500 ML
14/05/2016	1-789930480366	SH/COND INF BACKYARD GANS 400ML
14/05/2016	1-280004439130	SH/COND INF 500ML DORA
23/05/2016	1-789704200996	SH/COND JABORAND 700ML SKALA
30/05/2016	1-789102402704	SH/COND PALMOLIVE TURMAL 700ML
10/06/2016	1-789704200998	SH/COND MANT KARITE 700ML SKALA
20/06/2016	1-789102402704	SH/COND PALMOLIVE TURMAL 700ML
14/07/2016	1-789704200996	SH/COND JABORAND 700ML SKALA
14/07/2016	1-789704200998	SH/COND MANT KARITE 700ML SKALA
29/07/2016	1-750043510882	DEO AER PRES DEF 2X 150ML GILLET
15/08/2016	1-789102402704	SH/COND PALMOLIVE TURMAL 700ML
17/08/2016	1-789704200998	SH/COND MANT KARITE 700ML SKALA
25/08/2016	1-789704200996	SH/COND JABORAND 700ML SKALA
25/08/2016	1-789704200998	SH/COND MANT KARITE 700ML SKALA
30/08/2016	1-789704200998	SH/COND MANT KARITE 700ML SKALA
02/09/2016	1-789102402704	SH/COND PALMOLIVE TURMAL 700ML
02/09/2016	07891010031350	COL LAVANDA 200ML LAVA 200M
09/09/2016	1-750043510882	DEO AER PRES DEF 2X 150ML GILLET
13/09/2016	1-789704200998	SH/COND MANT KARITE 700ML SKALA
15/09/2016	1-789704200996	SH/COND JABORAND 700ML SKALA
15/09/2016	1-789704200998	SH/COND MANT KARITE 700ML SKALA
17/09/2016	07896094906372	PROT SOL F50 200ML CBZE
20/09/2016	1-789704200996	SH/COND JABORAND 700ML SKALA
20/09/2016	07891010031350	COL LAVANDA 200ML LAVA 200M
06/10/2016	1-280000140989	CR BARBA HIDRAT 6X190G BOZZAN
07/10/2016	1-280004469670	DEO AE PRO CARE 12X150 JOHN SO
07/10/2016	1-280004469690	DEO AE DRY ACTION 12X150 JOHN SO
07/10/2016	1-280004469650	DEO AE ZERO PERF 12X150 JOHN SO
29/10/2016	1-280000140989	CR BARBA HIDRAT 6X190G BOZZAN
06/12/2016	1-280000140989	CR BARBA HIDRAT 6X190G BOZZAN
20/12/2016	1-280000140989	CR BARBA HIDRAT 6X190G BOZZAN

Desta forma, como se trata da mesma lógica utilizada para os produtos que foram expurgados (TALCO e CONDICIONADOR), entende que deve ser aplicada para os produtos em destaque acima. Ressalta que, como informado na defesa, o Fisco entendeu reiteradas vezes que deveria ter sido aplicada a alíquota de 18%.

No mais, reitera os seus argumentos, deduzidos quando da apresentação de sua peça impugnatória.

Diante do exposto, REQUER seja decretada a NULIDADE/IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, tendo em vista as razões demonstradas pela Impugnante na sua defesa fiscal e reiteradas na presente manifestação.

Termos em que, pede deferimento.

À folha 151, o autuante presta nova informação fiscal, oportunidade em que manteve inalterados os demonstrativos de débito, ao argumento de que o Sujeito Passivo não apresentou nenhuma inovação em relação à sua demanda inicial.

Esse é o relatório.

VOTO

Preliminarmente, quanto à alegação nulidade face à falta de anexação de cópias das notas fiscais objeto do lançamento, não merece acolhida, pois o demonstrativo de débito analítico “*Crédito Indevido – Erro na aplicação da alíquota (CFOP vs UF) - Lista de notas fiscais/itens*” (folhas 07/15) identificou adequadamente cada um dos documentos fiscais cujo creditamento apresentou-se irregular, fornecendo todos os traços que particularizam as operações, tais como data de emissão, CNPJ do emitente, CFOP, unidade federada de origem, número do documento fiscal, número do item de mercadoria examinado, código da mercadoria e sua descrição, além dos demais elementos quantitativos que se prestam a dimensionar o *quantum debeatur*. Ou seja, a não identificação da chave de acesso não impediu, em nada, a identificação das operações e a consulta aos documentos que se encontram lançados na escrita fiscal da empresa autuada, cujo acesso é imediato, portanto.

Rejeito, por conseguinte, a alegação de nulidade suscitada.

No mérito, a conduta infratora foi descrita como “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal. ...*”. Consta, ainda, que “*Contribuinte deu entrada de mercadoria utilizando alíquota divergente daquela prevista na legislação. ...*”.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, questionando, especificamente, o tratamento jurídico-tributário atribuído, pela fiscalização, a três itens de mercadorias, quais sejam, milho para pipoca (“MILH PIPOC 20X500G DULAR” e “MILH PIPOC PREMIUN 24X500 YOKI”); produtos sujeitos ao adicional de 2%, destinados ao FECEP (“TALCO INF 24X 200G”; “SH/COND JABORAND 700ML SKALA”; “COND HIDR 12X400ML TRESEM”; e “COND LIS RAD 12X 350ML MONANG”) e o vinho.

Quanto ao milho para pipoca, o exame dos documentos fiscais autuados revela que a mercadoria descrita como “*MILH PIPOC PREMIUM 24X500 YOKI*” possui NCM 1005.90.10, conforme Nota Fiscal nº 385222, exemplificativa, lançada no dia 13/01/2016, abaixo transcrita.

Num.	Descrição	Qtde.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
8	CANJICA CRISTAL FD 12/500G	70,0000	FD	1.197,70
9	PIPOCA PREMIUM 24X500G	50,0000	FD	1.612,50

Código do Produto	Código NCM	Código CEST	Gênero	NVE
00698	10059010			

Indicador de Escala Relevante	CNPJ do Fabricante da Mercadoria	Código de Benefício Fiscal na UF

Código EX da TIPI	CFOP	Outras Despesas Acessórias
	5101	

Valor do Desconto	Valor Total do Frete	Valor do Seguro
80,62		

Indicador de Composição do Valor Total da NF-e
1 - O valor do item (vProd) compõe o valor total da NF-e (vProd)

Código EAN Comercial	Unidade Comercial	Quantidade Comercial
5789105006989	FD	50,0000

Código EAN Tributável	Unidade Tributável	Quantidade Tributável
7891055006984	FD	50,0000

Valor unitário de comercialização	Valor unitário de tributação
32,2500	32,2500

Número do pedido de compra	Item do pedido de compra	Valor Aproximado dos Tributos
319009994		180,00

Número da FCI

Esse código (1005.90.10) corresponde a “*milho em grão*”, conforme descritivo da tabela NCM abaixo.

“Capítulo 10

Cereais

...

10.05	Milho.	
1005.10.00	- Para semeadura	NT
1005.90	- Outros	
1005.90.10	Em grão	NT
1005.90.90	Outros	NT

As notas explicativas “1-A” e “1-B”, que integram o Capítulo 10 da Tabela NCM, apontam que tal codificação acompanha os cereais em grão, sem qualquer processo industrial, conforme se extrai do seu conteúdo, abaixo reproduzido:

“Notas.

1.- A) Os produtos mencionados nos textos das posições do presente Capítulo só se incluem nessas posições quando se apresentem em grãos, mesmo nas espigas ou caules.

B) O presente Capítulo não compreende os grãos descascados (com ou sem película) ou trabalhados de outro modo (grifos acrescidos). Todavia, o arroz descascado, branqueado, polido, brunido, parboilizado ou quebrado inclui-se na posição 10.06.”

Ou seja, a mercadoria “*MILH PIPOC PREMIUM 24X500 YOKI*”, objeto da presente autuação, afigura-se como milho em grão. Embora tenha sido codificada como tal, entendo que não pode desfrutar do tratamento tributário mais favorecido, dispensado aos produtos da cesta básica, pelo art. 16, inciso I, alínea “a” da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido.

“Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% (sete por cento) nas operações com:

a) arroz, feijão, milho (grifo acrescido), macarrão, sal de cozinha, farinha, fubá de milho e farinha de mandioca;

...”

Não pode desfrutar de tratamento mais favorável porque não se trata de cereal *in natura*, de consumo popular, mas de produto industrializado, conforme se pode extrair da embalagem abaixo.



Assim, tratando-se de produto industrializado, deve se sujeitar a alíquota de 17%, assistindo razão, neste ponto, ao Sujeito Passivo.

Esse é o entendimento da 1ª CJF, manifestado à unanimidade, no Acórdão CJF nº 0310-11/16, que teve a oportunidade de analisar o adequado tratamento jurídico a ser dispensado ao MILHO PIP 24X500G PREMIUN YOKI, conforme trecho que reproduzo abaixo.

“Em sede de Recurso, primeiramente, o Contribuinte reiterou o seu posicionamento de que os produtos derivados do “milho” (*MILHO VERDE LT 2 KG JUSSARA, MILHO PIP 24X500G PREMIUN YOKI*) estariam, com suporte nos artigos, 51, I, do RICMS/BA e 16, I, “a” da Lei nº 7.014/96, acobertados com a redução de alíquota na comercialização, de 17% para 7%.

Nesse ponto, nenhuma razão assiste ao recorrente, uma vez que a legislação fora criada para atender às operações com produtos da Cesta Básica, e o “milho” ao qual a legislação se reporta ao milho em natura, do mesmo modo que cita o arroz e o feijão.

Na realidade o milho enlatado e o milho para pipoca não se enquadram como produtos de Cesta Básica, valendo salientar que a descrição como lata de 2 kg e 24 pacotes de 500 g confirmam terem passado por processo de industrialização e quantidades tão significativas não são adquiridas para consumo em uma família (grifos acrescidos).”

Nesse sentido, o creditamento admitido deve se valer da alíquota de 17%, diferentemente do que alega o autuante, que defende a utilização de alíquota de 7%.

Assim, entendo que a autuação deve ser afastada, neste ponto.

Quanto à mercadoria descrita como “MILH PIPOC 20X500G DULAR”, possui NCM 1005.90.90, conforme Nota Fiscal nº 213009, exemplificativa, lançada no dia 02/02/2016, abaixo transcrita.

Num.	Descrição	Qtde.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
1	MILHO DE PIPOCA DULAR FD 20X500G	100,0000	FD	2.393,00

Dados dos Produtos e Serviços

Código do Produto	Código NCM	Código CEST	Gênero	NVE
59	10059090			

Indicador de Escala Relevante CNPJ do Fabricante da Mercadoria **Código de Benefício Fiscal na UF**

Código EX da TIPI CFOP **Outras Despesas Acessórias**

Valor do Desconto **Valor Total do Frete** **Valor do Seguro**

Indicador de Composição do Valor Total da NF-e
1 - O valor do item (vProd) compõe o valor total da NF-e (vProd)

Código EAN Comercial	Unidade Comercial	Quantidade Comercial
	FD	100,0000

Código EAN Tributável	Unidade Tributável	Quantidade Tributável
	FD	100,0000

Valor unitário de comercialização **Valor unitário de tributação**

Enquadra-se, portanto, da mesma forma, como milho em grão, em embalagem industrial, conforme imagem abaixo.



Da mesma forma que a mercadoria anteriormente analisada, trata-se de produto industrializado, o que afasta o tratamento jurídico-tributário conferido pelo art. 16, inciso I, alínea “a” da Lei 7.014/96, já citado. Deve ser afastada, igualmente, a autuação neste ponto.

Quanto aos produtos sujeitos ao adicional de 2%, destinados ao FECEP, a Instrução Normativa 05/2016 disciplinou o que deve ser considerado como cosméticos, para efeito da adição de dois pontos percentuais na alíquota, conforme abaixo.

“INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 05/2016

(Publicada no Diário Oficial de 17/09/2016)

Relaciona os produtos considerados como cosméticos para efeitos da incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

O SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições e para efeito do disposto no art. 16-A, parágrafo único, inciso I da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, resolve expedir a seguinte,

INSTRUÇÃO:

1 - Para efeitos da incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza serão considerados como cosméticos exclusivamente os produtos relacionados no Anexo Único desta Portaria.

2 - Esta Instrução Normativa entra em vigor na data da sua publicação.

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	Crems de beleza e crems 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 crems 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

”

Assim, para o enquadramento das mercadorias na sistemática do FECEP há a necessidade da DUPLA IDENTIDADE, ou seja, o item deve possuir uma das NCMs acima descritas, bem como há de estar contemplado na descrição correspondente.

Quanto ao “TALCO INF 24X 200G”, o seu código NCM é 3304.91.00, conforme se extrai da consulta à Nota Fiscal nº 191173, lançada em 06/04/2016, cuja imagem reproduzo abaixo.

Não seguro | https://nfe.sefaz.ba.gov.br/servicos/nfenc/Modulos/Geral/NFENC_consulta_chave_acesso_detal...

Dados dos Produtos e Serviços

Num.	Descrição	Qtde.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
1	TALCO INF 24X 200G	12,0000	CX	1.913,76

Código do Produto	Código NCM	Código CEST	Gênero	NVE
02800000339869	33049100			
Indicador de Escala Relevante	CNPJ do Fabricante da Mercadoria			Código de Benefício Fiscal na UF
Código EX da TIPI	CFOP			Outras Despesas Acessórias
	5152			
Valor do Desconto	Valor Total do Frete			Valor do Seguro
Indicador de Composição do Valor Total da NF-e				
1 - O valor do item (vProd) compõe o valor total da NF-e (vProd)				
Código EAN Comercial	Unidade Comercial			Quantidade Comercial
02800000339869	CX			12,0000
Código EAN Tributável	Unidade Tributável			Quantidade Tributável
02800000339869	CX			12,0000
Valor unitário de comercialização				Valor unitário de tributação
159,4800				159,4800
Número do pedido de compra	Item do pedido de compra			Valor Aproximado dos Tributos
Número da FCI				

ICMS Normal e ST

Quanto ao pedido de afastamento ou redução da multa, é importante destacar que tal sanção possui previsão no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, falecendo competência a este Conselho de Fazenda para afastamento da norma posta.

Do exposto, julgo procedente em parte o auto de infração, excluindo apenas as mercadorias descritas como “MILH PIPOC 20X500G DULAR” e “MILH PIPOC PREMIUN 24X500 YOKI”, reduzindo o valor lançado para o montante de R\$ 109.027,22, conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS LANÇADO	MILHO P/ PIPOCA	ICMS JULGADO
jan/16	R\$ 313,02	R\$ 126,16	R\$ 186,86
fev/16	R\$ 1.124,38	R\$ 161,62	R\$ 962,76
mar/16	R\$ 4.242,91	R\$ 720,44	R\$ 3.522,47
abr/16	R\$ 5.786,34	R\$ 294,40	R\$ 5.491,94
mai/16	R\$ 3.240,23	R\$ 526,67	R\$ 2.713,56
jun/16	R\$ 3.375,51	R\$ -	R\$ 3.375,51
jul/16	R\$ 22.001,52	R\$ 270,19	R\$ 21.731,33
ago/16	R\$ 70.994,91	R\$ 320,08	R\$ 70.674,83
set/16	R\$ 690,98	R\$ 480,11	R\$ 210,87
out/16	R\$ 791,24	R\$ 640,15	R\$ 151,09
dez/16	R\$ 519,14	R\$ 513,14	R\$ 6,00
TOTAL	R\$ 113.080,18	R\$ 4.052,96	R\$ 109.027,22

VOTO DIVERGENTE RELATIVO A MILHO PARA PIPOCA

Sem embargo do detalhado voto do insigne Relator, prolatado com zelo e domínio do assunto, pedimos vênha para divergir parcialmente do seu entendimento, nomeadamente quanto a aspectos relacionados à alíquota aplicável nas operações com *milho para pipoca*.

Tratou a auditoria de estornar créditos relacionados com algumas negociações mercantis, notadamente porque a alíquota a ser considerada seria de 7% e não a alíquota ordinária prevista quando da ocorrência dos fatos geradores.

O voto da relatoria assim se posicionou, **inadmitindo a glosa**, trechos abaixo copiados:

Quanto ao milho para pipoca, o exame dos documentos fiscais autuados revela que a mercadoria descrita como “MILH PIPOC PREMIUM 24X500 YOKI” possui NCM 1005.90.10, conforme Nota Fiscal nº 385222, exemplificativa, lançada no dia 13/01/2016...

...

“Capítulo 10

Cereais

...

10.05 Milho.

1005.10.00 - Para semeadura NT

1005.90 - Outros

1005.90.10 Em grão NT

1005.90.90 Outros NT

As notas explicativas “1-A” e “1-B”, que integram o Capítulo 10 da Tabela NCM, apontam que tal codificação acompanha os cereais em grão, sem qualquer processo industrial, conforme se extrai do seu conteúdo, abaixo reproduzido:

“Notas.

1.- A) Os produtos mencionados nos textos das posições do presente Capítulo só se incluem nessas posições quando se apresentem em grãos, mesmo nas espigas ou caules.

B) O presente Capítulo não compreende os grãos descascados (com ou sem película) ou trabalhados de outro modo (grifos acrescidos). Todavia, o arroz descascado, branqueado, polido, brunido, parboilizado ou quebrado inclui-se na posição 10.06.”

Ou seja, a mercadoria “MILH PIPOC PREMIUM 24X500 YOKI”, objeto da presente autuação, afigura-se como milho em grão. Embora tenha sido codificada como tal, entendo que não pode desfrutar do tratamento tributário mais favorecido, dispensado aos produtos da cesta básica, pelo art. 16, inciso I, alínea “a” da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido.

“Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% (sete por cento) nas operações com:

a) arroz, feijão, milho (grifo acrescido), macarrão, sal de cozinha, farinha, fubá de milho e farinha de mandioca;

...”

Não pode desfrutar de tratamento mais favorável porque não se trata de cereal in natura, de consumo popular, mas de produto industrializado...

Assim, tratando-se de produto industrializado, deve se sujeitar a alíquota de 17%, assistindo razão, neste ponto, ao Sujeito Passivo.

Esse é o entendimento da 1ª CJF, manifestado à unanimidade, no Acórdão CJF nº 0310-11/16, que teve a oportunidade de analisar o adequado tratamento jurídico a ser dispensado ao MILHO PIP 24X500G PREMIUN YOKI, conforme trecho que reproduzo abaixo.

“Em sede de Recurso, primeiramente, o Contribuinte reiterou o seu posicionamento de que os produtos derivados do “milho” (MILHO VERDE LT 2 KG JUSSARA, MILHO PIP 24X500G PREMIUN YOKI) estariam, com suporte nos artigos, 51, I, do RICMS/BA e 16, I, “a” da Lei nº 7.014/96, acobertados com a redução de alíquota na comercialização, de 17% para 7%.

Nesse ponto, nenhuma razão assiste ao recorrente, uma vez que a legislação fora criada para atender às operações com produtos da Cesta Básica, e o “milho” ao qual a legislação se reporta ao milho em natura, do mesmo modo que cita o arroz e o feijão.

Na realidade o milho enlatado e o milho para pipoca não se enquadram como produtos de Cesta Básica, valendo salientar que a descrição como lata de 2 kg e 24 pacotes de 500 g confirmam terem passado por processo de industrialização e quantidades tão significativas não são adquiridas para consumo em uma família (grifos acrescidos).”

Nesse sentido, o creditamento admitido deve se valer da alíquota de 17%, diferentemente do que alega o autuante, que defende a utilização de alíquota cheia.

Assim, entendo que a autuação deve ser afastada, neste ponto.

Pois bem.

Em posicionamentos anteriores, inclusive marcados com votos vencedores, Ac. 0039.05-23 e 0019.05/20, a pretexto de apreciar qual alíquota seria adotável nas **saídas** de *milho para pipoca*, tivemos a oportunidade de apontar como correto o percentual de 7%.

Logo seria uma incoerência se, do lado reverso, na hora de admitir o crédito, entendêssemos que a alíquota correta seria de 17%. Salvo se tivéssemos mudado o nosso entendimento, o que não aconteceu até o presente momento, apesar de sempre estarmos suscetíveis a trocar de pensamento se do contrário formos convencidos. Não vemos nada de errado nisso, até porque o direito é regido pela vivacidade e pela constante revisitação intelectual.

Assim está posto na norma sob exame, art. 16, I, “a”, da Lei 7014/96, vale a pena repeti-la:

Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% (sete por cento) nas operações com:

a) arroz, feijão, **milho**, macarrão, sal de cozinha, farinha, fubá de milho e farinha de mandioca; (destaques da reprodução).

Apesar de ser razoável construir-se um fio de raciocínio de que as mercadorias elencadas na alínea transcrita pertencerem ao que se denomina na praxe de “produtos da cesta básica”, os quais não abrangem grãos de milho selecionados para fazer “pipoca”, não há como se extrair da

norma citada este significado como o único possível para a melhor compreensão do seu conteúdo, até porque são inúmeras as listas de cesta básica existentes.

Noutras palavras: tal conclusão, portanto, pode ser extraída a juízo do operador do direito, sem clarividente respaldo legal, na mesma linha de muitas outras conclusões que poderiam ser deduzidas, a exemplo da ideia de muitos produtos considerados de “cesta básica” na Bahia estarem inopinadamente excluídos do comando de lei, o que se afiguraria uma anomalia legislativa.

Reconhecidamente, carece a regra sob estudo da completude necessária para se saber se as mercadorias ali postas possuem este ou aquele objetivo.

Se fosse o intuito atingir mantimentos da “cesta básica”, deveria o legislador explicitar que os produtos ali referenciados pertenceriam a este grupo de alimentos.

Se fosse o intuito do legislador contemplar exclusivamente gêneros alimentícios em estado natural, não seria incluído o “macarrão”.

Ou se outro móvel justificasse a produção da norma, que viessem as mercadorias ali contempladas acompanhadas de um sinal característico.

Acontece que a disposição de lei em debate não faz nenhuma referência a quaisquer particularidades. Limita-se a dizer que determinados produtos, apostos genericamente - sem qualquer classificação pormenorizada ou codificação na NCM - submetem-se à alíquota de 7%.

Se o produto “milho” está ali referenciado, de modo amplo, sem qualificativos que o individualize, qualquer tipo de milho, mesmo o industrializado, mesmo o mais caro e sofisticado, desde que não perdesse a substância, encontraria subsunção na citada norma. Inclusive o *milho para pipoca*.

Em se tratando de alíquota de ICMS e à vista do subprincípio da tipicidade cerrada, somente a lei poderia trazer o *discrímen* jurídico para enquadrar esta ou aquela característica ao produto que se pretendeu conferir carga tributária diferenciada.

Pode-se até considerar ser a técnica da alíquota minorada um jeito de se conferir isenção parcial ao contribuinte, situação em que se aplicaria o art. 111, II do CTN, vale dizer, de somente ser admitida a interpretação literal da norma tributária.

Nestas circunstâncias e tendo em vista os diversos veios de interpretação que podem exsurgir do comando legal multireferido, preferimos aderir à máxima de “onde a lei não distingue, não caberá ao intérprete distinguir”, não obstante sabermos que tal assertiva poderá ser relativizada em diversos casos concretos.

Tal posicionamento serve até como um alerta ao legislador. É preciso preencher totalmente na descrição normativa o campo de aplicação a ser afetado pelo prescritivo criado, sobretudo em se tratando de dispositivos que regulam situações excepcionais, que escapam do sistema de tributação ordinária.

Deve o legislador, permissa vênua, corrigir os defeitos da norma, descrevendo na inteireza os qualificativos das mercadorias em que se busca efetivar uma carga tributária especial.

Pelo exposto, acerca da glosa dos créditos fiscais, somos pela inclusão nas operações com *milho para pipoca*, haja vista a alíquota aplicável de 7%.

É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **278868.0009/20-4**, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o Sujeito

Passivo a efetuar o pagamento do imposto no montante de **R\$ 109.027,22**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, além dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2023.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR