

**PROCESSO** - A. I. Nº 284119.0007/20-5  
**RECORRENTE** - JOSÉ MAURÍCIO SOARES  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF nº 0071-01/21-VD  
**ORIGEM** - INFAZ CENTRO NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/11/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0294-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. No período, objeto da autuação, o contribuinte não possuía termo de acordo atacadista (Decreto nº 7.799/00), para usufruir do benefício fiscal nele previsto. Restou comprovado, dessa forma, que o autuado deu saída da mercadoria “bebidas”, com tributação (utilização de alíquota), inferior ao que determina a legislação. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra a Decisão recorrida da 1ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração em apreço, lavrado em 26/08/2020, referindo-se à exigência de crédito tributário no valor histórico de **R\$2.872.237,69**, além da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

*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, nos meses de outubro a dezembro de 2016; abril, junho a agosto, outubro a dezembro de 2017; janeiro a dezembro de 2018; e janeiro a dezembro de 2019.*

*“Contribuinte emitiu notas fiscais e cupons de saídas com alíquota de 17% e 18% para bebidas. Cobrado diferença para tributação com alíquota de 27% (25%+2%)”.*

*Enquadramento Legal: artigos 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 30/10/2020 (AR à fl. 22) e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 28/12/2020, peça processual que se encontra anexada às fls. 24 a 26. O autuante presta informação fiscal às fls. 30 a 32. O colegiado de primeiro grau decidiu nos seguintes termos:

### VOTO

*Inicialmente, apesar de não ter sido arguida questão específica de nulidade, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, tendo sido observados todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.*

*No mérito, versa o Auto de Infração em exame, sobre exigência de ICMS, imputando ao autuado o recolhimento a menor do imposto, em virtude de ter tributado as saídas de bebidas com as alíquotas de 17% e 18%, a depender do período, quando deveria ter utilizado a alíquota de 27%.*

*O autuado alegou que o Decreto nº 7.799/2000, autoriza a aplicação da redução prevista no art. 1º, sobre mercadorias tributadas com alíquota 18%, como também, sobre bebidas alcoólicas. Entende que como é um atacadista, pelo princípio da igualdade tributária, qualquer empresa nessas características pode usufruir do referido benefício.*

*Todavia, não assiste razão ao autuado, uma vez que o art. 7º do Decreto nº 7.799/2000, já transcrito no relatório acima, estabelece que a utilização do tratamento tributário, para a situação em comento, fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através do titular da Diretoria de Planejamento da Fiscalização (DPF), e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso.*

*Uma vez que o autuado não firmou o referido Termo de Acordo, no período questionado na autuação, não pode usufruir do benefício contido no mesmo.*

*Quanto ao eventual questionamento de legalidade da legislação, ressalto, que em consonância com o art. 167 do RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, bem como a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

*Dessa forma, a ação fiscal é subsistente na sua integralidade, haja vista que o autuado deu saída da mercadoria “bebidas”, com tributação (utilização de alíquota), inferior ao que determina a legislação, ao tempo que também não apontou qualquer erro nos números apresentados no levantamento fiscal.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

A advogada habilitada nos autos, trouxe as razões recursais às fls. 61 a 72 com a seguinte tese abaixo.

Tempestivamente argumenta pela **suspensão da exigibilidade do crédito tributário**. Salienta que nos termos do artigo 151, III do CTN, é assegurado aos contribuintes tal suspensão da mediante as impugnações e os recursos administrativos até decisão final, nos termos das leis reguladoras do Processo Administrativo Fiscal.

Faz uma **síntese fática da autuação**, dizendo que na saída de mercadoria, emitiu notas fiscais e cupons de saída de mercadorias com alíquota de 17% e 18%, sendo cobrado diferença para tributação de 27 % (25% + 2%), totalizando o débito em R\$ 2.872.237,69.

Afirma que a recorrente aplicou as alíquotas corretas, apenas seguindo documentação disposta por órgão do Estado da Bahia.

No mérito, afirma que a autuação viola ao **princípio da isonomia tributária**. Diz que o Direito Constitucional Tributário pátrio, criou diversos mecanismo e princípios a serem observados no que concerne a tributação em geral, contudo, em relação a alguns tributos em específico, dado a sua clara situação complexa, fora criado “barreiras” e normas dotadas de um caráter extremamente princípio lógico a fim de evitar ataques a direitos.

Pontua que tal princípio é calcado nos direitos fundamentais previsto na Carta Magna. Reproduz o art. 150, II da CF que normatiza tais direitos para não fossem alvo do arbítrio do Estado. Discorre que toda norma prevista na Carta Política tem os seus efeitos irradiados de forma vertical para com outras legislações internas vigentes, nesta senda, o contribuinte verificou uma situação que claramente configura flagelo ao Princípio da Isonomia, tendo este sofrido tratamento desigual por parte do Fisco Estadual, em razão puramente atribuída ao Estado da Bahia.

Assevera que, ainda que o Decreto nº 7.799/2000 preveja a necessidade de assinatura de termo para a viabilidade do tratamento diferenciado para que haja redução de alíquota, não pode esta norma se sobrepor a verdade material.

Destaca que conforme se visualiza no seu próprio CNAE, do recorrente, no ato da constituição da Empresa, que inclusive fora ratificado pela JUNTA COMERCIAL DA BAHIA, órgão este vinculado ao ESTADO DA BAHIA, o contribuinte é empresa Atacadista, não se afigura crível que uma Junta Comercial com toda a sua sapiência técnica tenha atribuída ao Recorrente o caráter de Empresa Atacadista. Junta imagem onde demonstra tal alegação de atacadista com os referidos CNAES.

Afirma que, com esta comprovação em mãos, não se faz necessário a existência de documento assinado pelo Fisco que ateste esta condição, uma vez que um próprio órgão da Administração Estadual já atestara que se trata de Comércio Atacadista, portanto, tratamento que importe óbice a concessão da redução da alíquota em verdade se trataria de ataque ao Princípio da Isonomia Tributária, uma vez que o contribuinte tendo ciência de sua condição empresarial aplicou as alíquotas por entender que já havia provas suficientes da sua condição para gozar do tratamento diferenciado.

Frisa que estão diante de norma de caráter comercial, uma vez que a nomenclatura para as atividades comerciais é incumbência das Juntas Comerciais, que estão regidas por normas puramente comerciais e cíveis, neste interim o Código Tributário Nacional já preconizou no art. 110 que a norma tributária não pode ALTERAR A DEFINIÇÃO, CONTEÚDO, ALCANCE DE INSTITUTOS, CONCEITOS E FORMAS DO DIREITO PRIVADO.

Argumenta que, se o Órgão que é regido pelas normas do direito privado entende que se trata de Atacadista, não é a lei tributária que pode desvirtuar todo este entendimento para aplicá-la da forma que melhor pretender. Ou seja, é inócua a discussão da necessidade de Termo assinado para o reconhecimento da Condição de Atacadista, pois, esta já fora reconhecida por órgão competente.

Sustenta que resta claro que o recorrente é Comerciante Atacadista e, por conseguinte, faz jus a redução prevista no Decreto nº 7.799/2000 em seu art. 1º.

Faz referência ao **liberalismo econômico**. Disse que é corrente doutrinária que sustenta o capitalismo moderno, obviamente não sendo a única, entretanto, é uma das principais correntes que veiculam ideias para o sistema capitalista.

Menciona que, se o Contribuinte se encaixa como Atacadista e tem via JUCEB, documento hábil que comprove isto, não pode o Estado da Bahia oferecer resistência a quaisquer tratamento que decorra desta condição sob pena de violar o art. 1º, inciso IV do Altiplano Constitucional.

Chama atenção que a mesma incumbiu ao Estado um poder de “observador” e não de atuante no cenário mercadológico, devendo influenciar em determinadas situações, para que se possa buscar os valores preconizados por esta, bem como uma sociedade justa e harmoniosa, conforme previsional o art. 174 da CF.

Sustenta restar claro que o Estado já exerceu seu *múnus* de fiscalizador através da Junta Comercial, se furtando de exercer a sua função de incentivador e querendo ser o ator principal do jogo econômico em tela, justiça esta que seria violado caso não se reconhecesse o direito que o autuado goza.

Impugna pela **violação do art. 170, IV da CF**. Assinala que a CF busca proteger e dar eficiência ao sonho de diversos brasileiros que tem como objetivo a criação do seu próprio negócio, são inúmeros as disposições constitucionais que assim o protegem. Transcreve o art. 170, IV da CF.

Conclui que o contribuinte tem o seu direito de livre concorrência mitigado, uma vez que, disputa o mercado com outras empresas atacadistas que gozam do mesmo benefício e o mesmo por puro arbítrio do Estado, lhe impede de poder gozá-lo.

Alega **inaplicabilidade do art. 111 do CTN** onde estabeleceu diretrizes para a interpretação da lei tributária que fora citado pelo Fisco. Aduz que a aplicação em tela, incorre em grave erro, pois, a redução da alíquota não está prevista na hipótese taxativa do art. 111, não se caracterizando como causa de suspensão e exclusão do crédito, uma vez que não compõem norma que interrompa a positivação do direito, bem como não está prevista no art. 151 e 175 do CTN, respectivamente.

Afirma que não se trata do instituto da Isenção, uma vez que a isenção é norma que mutila a regra matriz de incidência, fazendo com que um ou mais de seus critérios não sejam aplicados, e por fim, é claramente equivocado equiparar a redução de alíquota/assinatura de termo a dispensa de cumprimento de obrigação acessória.

Registra que o Fisco interpretou equivocadamente a presente norma, devendo ela ser totalmente afastada e inaplicada na situação em comento.

Assinala pela **ilegalidade da multa aplicada**, alega pela vedação e afirma ser confiscatória. Diz que, no caso concreto, em verdade o contribuinte acreditava na sua condição de Atacadista, dispondo de documento emitido pela Administração Pública Estadual que atesta esta condição, sendo patente a sua Boa-Fé e, conseqüentemente, a inexistência de motivação de lesar o Fisco Estadual, sendo, portanto, plenamente descabida a aplicação da multa prevista no parágrafo 1º, do art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96.

Apona que o percentual aplicado é vedado pelo art. 150, IV da CR – não confisco.

Nesse diapasão, se é exato que somente uma situação que reflita alguma capacidade contributiva pode ser objeto de tributação, não é menos correto que a pessoa que nela se encontre não pode, em razão disto, ser tributada num tal nível que a impeça de continuar a exercer atividade lícita, ou que lhe retire o indispensável ou que reduza o padrão de contribuinte – capacidade

contributiva como limite de tributação. Cita ensinamento de SACHA CALMON NAVARRO COELHO, em “Infrações Tributárias e suas Sanções”.

Junta jurisprudência do STF que afasta a multa confiscatória (AC un do STF-PLENO, ADIN 5511/600; DJU, I, de 18/10/91, páginas 14.548/9; Recurso extraordinário nº 94001-SP). Destaca que a sanção tributária, como qualquer outra sanção, tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito e, assim, tão somente estimular o pagamento correto e pontual dos tributos, sob risco de sua oneração, não podendo nunca ser utilizado como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado.

No caso em tela, disse que o recorrente se valeu de documento hábil emitido pela JUCEB, entende que a sua atividade empresarial é a de Comércio Atacadista, portanto, ao seu ver estava cumprido com seu dever social e tributário ao aplicar as alíquotas reduzidas, pois, conforme citado acima este fora induzido pelo próprio Estado da Bahia à aplicação do dito benefício da redução de alíquota.

Inferre que resta mais que comprovada a Boa-Fé do recorrente, devendo reduzir a multa a percentual menor do que os 60% estatuídos até o momento. Cita lição de Sampaio Dória, mestre do “Devido Processo Legal”.

Impôs afirmar que em razão da boa-fé presumida do contribuinte que fora induzido a erro a multa aplicada de 60% é completamente injusta, recaindo no efeito confiscatório e, portanto, malferir o disposto no inciso IV, do artigo 150, da Lei Maior.

Conclui sustentando que está demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal. Requer que seja acolhido a presente peça para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado, ante a patente condição de Comércio Atacadista do contribuinte e, portanto, fazendo jus ao benefício instituído no art. 1º do Decreto nº 7.799/2000.

Finaliza requerendo que o auto seja reformado para que:

- a exigibilidade do crédito tributário seja suspensa até o deslinde da discussão via administrativa, nos termos do artigo 151, III do CTN;
- seja julgado improcedente o presente Auto de Infração, ante a total desobediência à legislação pertinente, além de ferir direito do contribuinte de gozar de tratamento diferenciado.
- seja decretada a nulidade da multa, que a mesma seja reduzida para 30%, sendo tal porcentagem considerada justa e aceitável pelos tribunais do país;
- subsidiariamente, protesta pela produção de quaisquer provas, por todos os meios em direitos admitidos, com fundamento nas razões desenvolvidas, que a digna autoridade acolha as razões expostas, dando-lhe integral provimento para proceder com as devidas retificações nos autos lavrados.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado com previsão legal do art. 169, I, “b” do RPAF/99, tendo a 1ª JF julgado Procedente o presente Auto de Infração, para exigir ICMS no valor histórico de **R\$2.872.237,69**, além da multa de 60%, sobre a imputação:

*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, nos meses de outubro a dezembro de 2016; abril, junho a agosto, outubro a dezembro de 2017; janeiro a dezembro de 2018; e janeiro a dezembro de 2019.*

*“Contribuinte emitiu notas fiscais e cupons de saídas com alíquota de 17% e 18% para bebidas. Cobrado diferença para tributação com alíquota de 27% (25%+2%)”.*

*Enquadramento Legal: artigos 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

O recorrente, já nas questões de mérito, arguiu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, salientando pelos termos do art. 151, III do CTN. Pontuou violação do princípio da isonomia

tributária, calcado nos direitos fundamentais previstos na carta magna, reproduzindo o art. 150, inciso II, sem deixar de asseverar a desnecessidade de celebração de termo para gozo de benefício fiscal (redução de alíquota), conforme o Art. 7º do Decreto nº 7799/2000, condição *sine qua non* para usufruir do benefício ora estabelecido.

Destaco, que a Infração se relaciona ao Recolhimento a menor ICMS, em razão de aplicação de alíquota diversa ao realizar vendas de bebidas alcoólicas emitindo notas fiscais e cupons com alíquota de 17% e 18%, assim, a recorrente fora autuado pela diferença para a tributação de 27% (25% + 2%).

A JJF manteve a autuação em sua totalidade, pois entenderam que o art. 7º do Decreto nº 7.799/2000, estabelece que a utilização do tratamento tributário, fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia (SEFAZ), através do titular da Diretoria de Planejamento da Fiscalização (DPF), e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso, assim, uma vez que não fora firmado nenhum termo de acordo, no período questionado na autuação, não pode usufruir do benefício contido no mesmo.

Por tudo aludido, encontra-se correto o procedimento fiscal, confirmando que o sujeito passivo efetuou recolhimento a menor, aplicando alíquota de 17% e 18%, em vez que o percentual da alíquota correta seria de 27%, nas saídas enquadradas no regime de ST. As citações e explicações de violação dos dispositivos: arts. 170, IV da CF (direito de livre concorrência), e 111 do CTN (diretrizes para a interpretação da lei tributária), nada se vale quando o ora recorrente não seguiu os parâmetros e procedimentos legais, para ter a condição de redução da alíquota específica nas mercadorias de bebidas alcoólicas. Portanto, mantenho a autuação e vejo que a decisão está devidamente correta.

No tocante à multa aplicada, a alegação de ser desproporcional e confiscatória, no percentual atribuído de 60%, confirmo que tais percentuais estão em conformidade ao estabelecido no art. 42, II, “a” da Lei nº 7014/96. Ressalto também, que este colegiado não tem mais a competência para reduzir ou mesmo cancelar a multa, tendo em vista que a legislação foi editada no final de dezembro/2019 – art. 167, inciso I do RPAF/BA, onde determina que não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

Ante o exposto, entendo e ratifico integralmente o julgamento da 1ª JJF, votando pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, e mantendo a PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **284119.0007/20-5**, lavrado contra **JOSÉ MAURÍCIO SOARES**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.872.237,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de setembro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS