

N. F. Nº - 233722.1004/16-4  
NOTIFICADA - - AMBEV S. A.  
NOTIFICANTE - JORGE MENDES DA SILVA FILHO  
ORIGEM: - DAT NORTE / IFEP NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16/12/2024

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº. 0385-06/24NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS PROCEDIMENTAIS. Como ato administrativo, o lançamento de ofício deve estar revestido dos requisitos formais e materiais de validade, entre eles a competência do agente que o praticou. As circunstâncias da autuação não se materializam como “fiscalização de mercadorias em trânsito” e sim fiscalização em estabelecimento. Verificado que os atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura da Notificação Fiscal foram efetuados por servidor sem competência legal, em afronta às normas contidas na Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia). Instância única. Notificação Fiscal NULA. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal ora apreciada foi lavrada em 09 de janeiro de 2016 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 23.479,13 além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **55.06.02.** Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no mês de janeiro de 2016.

A Notificada, por intermédio de seus advogados, constituídos nos termos do instrumento de fls. 32 a 37-v, apresentou impugnação constante às fls. 16 a 23, na qual inicialmente, após reproduzir os termos do lançamento, aduz que o mesmo, *data vênia*, não deve prosperar, isto porque, a imputação por retenção a menor é decorrente da aplicação das alterações promovidas pelo Decreto 16.434/2015 de 26/11/2015, na apuração das Notas Fiscais 42.883, 42.702, 42.777, 42.791, 42.781, 42.750 e 42.720, o que torna o lançamento improcedente, eis que há Liminar Judicial vigente, proferida pelo Juízo da 9ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, nos autos da Ação Ordinária nº 0579991-28.2015.8.05.0001, determinando a suspensão da aplicação do Decreto por 90 dias, ou seja, não é aplicável a fatos geradores ocorridos até de 24/02/2016.

Há de se ressaltar, ainda, a exorbitância da multa aplicada, correspondente a 60% do valor do imposto supostamente não retido, pois inadequada ao caso em apreço, e finda por configurar intuito confiscatório no lançamento perpetrado pela autoridade autuante.

Sendo esses os fatos.

Passando aos fundamentos para improcedência do lançamento, esclarece que a diferença encontrada na autuação deu-se exclusivamente pela aplicação da majoração da base de cálculo promovida pelo Decreto Estadual 16.434/2015, nos DANFE's n's 42.883, 42.702, 42.777, 42.791, 42.781, 42.750 e 42.720, asseverando a improcedência do lançamento realizado em tais bases, eis que o

referido Decreto teve sua aplicação suspensa enquanto não decorrido o prazo da anterioridade nonagesimal prevista no artigo 150, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal.

Explica que o Decreto 16.434/2015 foi publicado em 26/11/2015, e com vigência em 01/12/2015, e de forma injustificada, ilegítima, e extrapolando a competência tributária, promoveu um aumento da carga tributária a ser aplicado apenas para as operações interestaduais direcionadas ao estado da Bahia.

Justifica tal entendimento pelo fato de o artigo 3º, inciso XVIII do Decreto 16.434/2015 ter alterado a base de cálculo do ICMS sem qualquer fundamento legal, na medida em que utiliza como critério para aplicação dos percentuais referentes à MVA (margem de valor adicionado) a condição territorial do responsável tributário para recolhimento do ICMS ST.

Assim, até a vigência do referido Decreto 16.434/2015, ou seja, até 30/11/2015, vigorava no Estado da Bahia a apuração da base de cálculo do ICMS ST por meio da aplicação da MVA de 100% (refrigerantes e cerveja em lata) e 140% (cerveja em garrafa e chopes - com álcool) para operações internas e interestaduais lembra. Porém o referido Decreto Estadual ampliou a base de cálculo do tributo, passando a exigir, no caso em tela, a apuração da base de cálculo mediante a aplicação de uma MVA de 131,57% (refrigerantes e cerveja em lata) e 177,89% (cervejas em garrafa e chopes - com álcool) apenas para operações interestaduais.

A referida majoração, não obstante a sua ilegalidade, implicou em aumento de tributo, configurando, portanto, violação aos princípios da segurança jurídica, não surpresa e anterioridade, ditames esses previstos e garantidos constitucionalmente no artigo 150, inciso III da CF.

Relata que apreciando liminarmente os termos do Decreto Estadual, e fundamentado na violação notória a princípios constitucionais relacionados aos limites do poder de tributar, o Poder Judiciário do Estado da Bahia, através de Ordem Liminar proferida pelo Juízo da 9ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, nos autos da Ação Ordinária na 0579991-28.2015.8.05.0001, determinou a suspensão da aplicação do referido Decreto por 90 dias (doc. 03).

Aponta ter sido a Fazenda Estadual intimada da referida ordem liminar em 25/01/2016 (doc. 04).

Salienta ter tomado ciência da notificação fiscal em 25/02/2016, ao passo que, a Fazenda Estadual já havia sido intimada da ordem liminar em 25/01/2016, portanto, o Fisco tinha conhecimento da suspensão da aplicação do decreto, um mês antes da consumação do lançamento tributário.

Assim, as alterações promovidas pela referida norma não poderiam ser aplicáveis pelo Fisco Baiano em relação aos fatos geradores ocorridos até 24/02/2016. Reproduz os termos da decisão proferida.

Indica que no presente caso, as notas fiscais arroladas no lançamento foram emitidas em 06, 07 e 08 de janeiro de 2016, portanto, passados mais de um mês da publicação do Decreto, “*que ocorreu em 26/11/2012*” (sic).

Apresenta, como exemplo, plotagem de documento fiscal.

Assim, ante os termos da ordem judicial proferida, o Fisco estadual está impedido de aplicar o Decreto, bem como a Notificada não está sujeita a majoração ali encampada em relação aos fatos geradores ocorridos no interregno do prazo de noventa dias contados da publicação da referida norma estadual, limitação essa respaldada, inclusive, pelo artigo 150, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal, garante.

Por essa razão, a autuação lastreada no Decreto 16.434/15 não poderá prosperar, por afrontar não só o princípio da anterioridade e da segurança jurídica, mas, também, ao determinado pelo Poder Judiciário do Estado da Bahia, arremata.

Ainda que não acolhidos os argumentos acima, o que apenas se cogita a título de argumentação, subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor do imposto.

Aponta serem duas as razões que afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela e a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

No que atine ao primeiro ponto, fala ser cediço que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, a qual não foi realizada no feito administrativo subjacente.

Lembra que em casos como tais, os pretórios administrativos entendem pelo afastamento da multa, ou sua desqualificação, reduzindo seu montante. Traz, a título de exemplo, aresto proferido pelo CARF, reproduzido.

Menciona que inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução.

Afora isso (segunda questão), percebe 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 artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Frisa que por meio de tal dispositivo, a Constituição veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

Sobre a aplicação de tal princípio às multas fiscais, invoca a doutrina de Ricardo Corrêa Dalla, reforçando que a aplicação do princípio constitucional em comento às multas tributárias, há muito defendido pela doutrina, também já foi objeto de pacificação pela jurisprudência da Corte Excelsa, que em vários julgados, muitos deles proferidos em sede de controle concentrado de constitucionalidade (em face de legislações estaduais que consagravam multas em patamares similares aos ora discutidos), assentou entendimento de que a multa fiscal deve observar a razoabilidade/proporcionalidade, sendo limitada pelo princípio da vedação de confisco.

Aduz que em julgados mais recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado (com efeitos vinculantes e *erga omnes*), o Supremo Tribunal Federal consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra à esfera do confisco.

Como exemplo, traz o acórdão proferido pela Corte Excelsa na ADI 1075, onde, de forma didática e clara, o STF explicitou o fundamento da aplicação de tal princípio às penalidades pecuniárias, copiando a sua Ementa.

Destaca, também, o recente julgado em que o STF reitera o seu entendimento, para estipular o percentual de 25% como patamar razoável para a aplicação de multa tributária, o qual, se olvidado, redundaria em violação ao princípio do não-confisco, no RE 754554 AgR, Relator Ministro Celso de Mello, Segunda Turma, julgado em 22/10/2013, transcrito em sua Ementa.

Acrescenta que em sua fundamentação, Ministro Celso de Mello lembra que a Carta Constitucional de 1934, em seu artigo 184, parágrafo único, estabelecia o valor máximo aplicável às multas fiscais, que não poderiam exceder 10% sobre a importância do débito, e que, apesar de o texto constitucional vigente não ter reproduzido expressamente a referida vedação, isso não significa que permita a utilização abusiva de multas fiscais cominadas em valores excessivos, pois, em suas palavras, “*em tal situação, incidirá, sempre, a cláusula proibitiva do efeito confiscatório (Constituição Federal, artigo 150, inciso IV)*”.

De igual modo, colaciona decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco a respeito da matéria, como Apelação/Reexame Necessário 218992-2. Relator Desembargador Francisco José dos Anjos Bandeira de Mello. Publicação: 02/02/2012 e Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte na Apelação Cível 2013.012645-2. Relator Desembargador Amaury Moura Sobrinho. 3ª Câmara Cível. Publicação: 12/11/2013, reproduzidas em suas ementas.

*Data vênia*, não poderia ser diferente, vez que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora, pontua.

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%).

Também requer a admissibilidade e provimento desta peça defensiva para reconhecer/declarar a improcedência da autuação; ou ainda, subsidiariamente, a redução da multa aplicada a um patamar razoável (entre 20% e 30%).

Protesta provar o alegado por todos os meios de provas permitidos em direito, tais como a juntada posterior de documentos, e, em especial, perícia e diligência fiscal-contábil, o que desde já requer, sob pena de cerceamento de defesa.

Por fim, requer, ainda, sob pena de nulidade, que todas as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas por via postal em nome do advogado e endereço indicados.

Não há informação fiscal em atenção a norma regulamentar, entretanto, consta à fl. 107, despacho do Sr. Inspetor da IFMT Norte, comunicando a existência da Ação Anulatória de Débito Fiscal 0579991.28.2015.7.05.0001, ajuizada pelo sujeito passivo, sobre o tema da presente Notificação Fiscal, encaminhando, nos termos do artigo 117 do RPAF/99 para o CONSEF para adoção das medidas cabíveis.

Em 29/02/2024 os autos foram convertidos em diligência dirigida à PGE/PROFIS, a fim de que aquele órgão informasse acerca do andamento da referida ação, inclusive quanto a vigência plena da decisão informada pela defesa, diante da possibilidade de cassação da tutela concedida, a fim de se decidir acerca do andamento do processo na instância administrativa (fl. 108).

Através do Parecer Jurídico 006.10298.2024.0073830-92 (fls. 111 e 112), o ilustre Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, analisando o pedido inserto na inicial, observa “*a absoluta convergência entre o mesmo e a infração assacada no Auto de Infração, aplicando-se, desta forma, o artigo 117, II do RPAF/BA...*”.

Os autos foram encaminhados ao CONSEF em 08/11/2024 (fl. 112-v), recebidos no órgão julgador e encaminhados equivocadamente em nome do julgador Eduardo Veloso dos Reis, ao invés deste relator em 14/11/2024 (fl. 113) e corretamente devolvidos com o adequado despacho em 21/11/2024 (fl. 113-v), sendo analisados, concluída a sua instrução e tidos como apto para julgamento.

**VOTO**

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS, lançada através de Notificação Fiscal, devidamente impugnada pela Notificada.

Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que os fundamentos e documentos que suportam a acusação se encontram às fls. 03 a 11.

Já a ciência do lançamento ao Notificado, se deu por meio de Aviso de Recebimento dos Correios, de acordo com os documentos de fls. 13 e 14.

A Notificada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração impugnada que entendia lhe amparar, trazendo fatos, elementos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação.

Antes de qualquer outra observação, entendo pertinente abordar aspecto que ainda que não arguido pela defesa apresentada pelo sujeito passivo, reputo de extrema importância para o deslinde da lide.

Se trata o lançamento de Notificação Fiscal lavrada contra empresa situada no estado de Sergipe, com inscrição estadual no estado da Bahia, na condição de substituta tributária.

Na forma de consulta realizada junto ao Cadastro de Contribuintes da SEFAZ/BA, se constata que a Notificada é estabelecimento industrial, tendo como atividade principal a “Fabricação de Cervejas e Chopes”, CNAE 11.13-5-02, com regime de pagamento por “Substituição/Diferença de Alíquotas”, não sendo optante do Simples Nacional.

Nesta condição, a autuação realizada por Agente de Tributos Estaduais somente poderia ocorrer se a infração fosse cometida no trânsito das mercadorias pelo estado da Bahia.

A acusação fiscal fala que a conduta do sujeito passivo se refere a retenção a menor do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a sete Notas Fiscais emitidas em diversas datas, entre 06/01/2016 e 08/01/2016, para destinatários localizados nas cidades de Camaçari, Salvador, Guanambi, Ilhéus, Bom Jesus da Lapa e Vitória da Conquista.

Nestas circunstâncias, o lançamento, como já dito, somente poderia ocorrer em se tratando de constatação no trânsito de mercadorias.

Instruem o feito apenas cópias das notas e o cálculo do imposto, não tendo sido observada a lavratura de Termo de Ocorrência Fiscal ou Termo de Apreensão para formalizar o início da ação fiscal.

A lavratura de Termo de Ocorrência Fiscal estaria dispensada, em caso de lavratura de Notificação Fiscal, em atenção ao comando do artigo 29, inciso II, do RPAF/99:

*“Art. 29. É dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e do Termo de Encerramento de Fiscalização, do Termo de Apreensão ou do Termo de Ocorrência Fiscal:*

*(...)*

*II - tratando-se de Notificação Fiscal, exceto quando a mercadoria estiver desacompanhada de documento fiscal ou acompanhada de documento fiscal inidôneo, hipótese em que deverá ser lavrado Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal”.*

Não consta na Notificação Fiscal qualquer assinatura da Notificada ou de seu preposto, como seria de se esperar em se tratando de constatação de infração no trânsito de mercadorias e o lançamento relativo a sete detentores das mercadorias, ou seja, os respectivos transportadores.

Também inexistente qualquer observação quanto a recusa de assinatura da Notificação Fiscal, o mesmo ocorrendo com o demonstrativo de débito inserido à fl. 03.

Chama a atenção, além de Notas Fiscais saídas do município de Estância, Sergipe, com destino a Salvador ou Camaçari, tenham circulado pela região de Feira de Santana, circunscrição da IFMT Norte, local indicado como unidade fazendária responsável pelo lançamento.

Ademais não seria crível que tão curta distância fosse percorrida em mais de dois dias, como se vê no comparativo entre o horário de saída da Nota Fiscal 42.781 (7:36 h do dia 07/01/2016), na fl. 09, e o horário da lavratura da Notificação Fiscal (10:09 h do dia 09/01/2016).

Também a Notificação Fiscal não indica o local da constatação da ocorrência, inclusive se em Posto Fiscal ou Unidade Volante de Fiscalização, comum em ocorrências no trânsito de mercadorias.

Logo, há uma forte indicação de não se tratar de ação efetivamente constatada no trânsito de mercadorias, ainda que poucos dias após a emissão dos documentos fiscais arrolados na Notificação.

Acaso a infração resultou numa constatação realizada no estabelecimento do contribuinte Notificado, se verificaria a incompetência do Notificante para a constituição do crédito tributário, tendo em vista a condição do contribuinte Notificado de não ser optante do Simples Nacional.

Tal assertiva toma como premissa o fato de que a ação fiscal não poderia ser desencadeada por Agente de Tributos, nos termos do artigo 107 do COTEB:

*“Art. 107. Compete à Secretaria da Fazenda a fiscalização e arrecadação dos tributos estaduais.*

*§ 1º A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.*

(...)

*§ 3º Compete aos Agentes de Tributos Estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional”.*

Diante do fato de o lançamento de crédito tributário se apresentar como ato vinculado, devendo o Agente Fiscal agir nos estritos termos da legislação, conforme o artigo 142 do CTN, não ser obedecidas regras relativas não somente ao direito material, mas, de igual forma, o direito formal, qual seja, aquelas que norteiam o procedimento da autoridade administrativa.

Daí, a conclusão óbvia é a de que, em verdade não ocorreu qualquer ação fiscal empreendida no trânsito de mercadorias, reitero, o que contraria ao quanto disposto nos artigos 26, inciso I e 28, do RPAF/99

Tais entendimentos acima esposados são pacíficos neste Órgão, à vista dos Acórdãos CJF 0356-11/17, CJF 0216-12/15, CJF 0385-12/14, JJF 0173-05/16, JJF 0233-04/17 e JJF 0217-04/14, tidos como paradigmas, existindo diversas outras decisões no mesmo sentido, ainda que a fiscalização venha insistindo em tal prática, em evidente atraso e prejuízo para a Fazenda Pública quanto ao ingresso de recursos em seus cofres, diante da constância na adoção desta prática já devidamente rechaçada por este Conselho.



Desta maneira, entendo violado o artigo 18, incisos II e IV, “a” do RPAF/99, suficiente para que, de ofício, o lançamento seja considerado nulo.

Por este motivo, os demais argumentos defensivos deixam de ser analisados.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade e em instância única, julgar **NULA** a Notificação Fiscal nº. **233722.1004/16-4**, lavrado contra **AMBEV S. A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2024.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR