

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0171-03/22NF-VD

EMENTA: ICMS. DIFERIMENTO. CONTRIBUINTE NÃO HABILITADO. OPERAÇÃO DESACOMPANHADA DE DAE OU CERTIFICADO DE CRÉDITO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Venda de Granulado de Minério de Ferro para fora do Estado da Bahia sem o recolhimento do ICMS antes da saída das mercadorias. Contribuinte não habilitado para o diferimento do recolhimento até o dia 09, autorizado pelo titular da Repartição Fiscal de sua circunscrição. Não acolhido o pedido para cancelamento ou redução da multa. Notificação Fiscal **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, lavrada no Trânsito de Mercadorias em 13/01/2022, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$ 3.191,20, mais multa de 60%, equivalente a R\$ 1.914,72, perfazendo um total de R\$ 5.105,92, em decorrência do cometimento da seguinte infração: Infração 01 - 050.001.001. Falta de recolhimento do ICMS em operação com mercadorias no regime de diferimento em situação em que não é possível a adoção do referido regime, desacompanhada de DAE ou Certificado de Crédito.

Constam anexo aos autos, dentre outros documentos, encontram-se: a memória de cálculo elaborada pela Notificante fl. 03; o Termo de Ocorrência Fiscal de nº 210446.1002/22-1, datado de 10/01/2022 fl. 04; a cópia do DANFE de nº 005.888, fl. 05, emitido pelo Notificado na data 08/01/2022, Venda de Produção do Estabelecimento, com destino à Empresa GERDAU AÇOMINAS S/A, carreando as mercadorias de NCM de nº 2601.11.00 (Granulado de Minério de Ferro); o Documento Auxiliar de Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - DAMDFE de nº 5014, fl. 08.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de Advogado, manifestando impugnação apensada aos autos, fls. 14 a 23.

Depois de observar a tempestividade da Impugnação e tecer comentários sobre o panorama geral da Notificação alinha os argumentos que se seguem.

Observa que se trata de Notificação Fiscal por ausência de recolhimento de ICMS antes da saída do minério de ferro de seu estabelecimento, ou seja, decorre de hipótese de pagamento do imposto por antecipação.

Afirma que a base normativa está disposta no art. 332, inciso V, e § 4º, do RICMS-BA/12, na qual se constata a existência de disposições na legislação estadual para o pagamento antecipado e para o vencimento do imposto estadual.

Informa que pagou ICMS no dia 9 do mês subsequente, dentro do prazo de vencimento fixado pelo Decreto Estadual.

Destaca que para definição de vencimento (“dia 9 do mês subsequente”, disposto no § 4º, do RICMS-BA/12), isto é, o momento em que o pagamento do tributo deve ocorrer, a jurisprudência é pacífica no sentido da possibilidade da sua regulamentação por Decreto Estadual, não sendo aplicável o princípio da reserva legal para o vencimento.

Prossegue assinalando que, de outro tanto, a antecipação do pagamento (disposto no art. 332, inciso V, do RICMS/BA) resulta em antecipação do critério temporal de incidência tributária, isto é, determina-se o pagamento em momento anterior à ocorrência do próprio fato gerador. Por tratar de hipótese que altera a matriz de incidência tributária, tem-se que sua regulamentação por Decreto Estadual, sem previsão expressa em lei ordinária, é inconstitucional.

Explica que, como visto, está sujeita ao recolhimento do ICMS na forma antecipada, nos termos do inciso V, do art. 332, do RICMS-BA/12.

Frisa que o referido decreto antecipou o critério temporal de incidência do ICMS, isto é, passou a exigir o pagamento do imposto antes mesmo da ocorrência do seu fato gerador. Isso porque o surgimento da obrigação tributária do ICMS - que deveria, em regra, ocorrer somente a partir da saída das mercadorias do estabelecimento do contribuinte -, foi adiantado para o momento anterior à saída dessas mercadorias, nos termos da redação do Decreto Estadual.

Revela que o momento de configuração do fato gerador do ICMS é um dos aspectos da regra matriz de incidência do tributo e sua alteração implica reconhecer a imposição de novas condições para pagamento e exigência da exação. Registra que, neste contexto, a antecipação fictícia do fato gerador do ICMS está sujeita ao princípio da reserva legal, estabelecido no art. 150, inciso I, da CF/88 e art. 97, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN.

Observa que os supra referidos dispositivos determinam que um tributo somente pode ser exigido mediante obrigação instituída por lei no sentido formal, bem como a definição do seu fato gerador e respectiva modificação do momento de sua incidência.

Registra que como desdobramento dessa diretriz constitucional, restou assentada, no § 7º, do art. 150, também da CF/88, a possibilidade de antecipação tributária, com base em fatos geradores presumidos, desde que esta obrigação seja fixada por lei.

Sustenta ser vedado ao Fisco impor aos contribuintes o adiantamento de tributos por qualquer outra norma que não seja a lei em sentido estrito.

Revela que exatamente nesse sentido, que o Supremo Tribunal Federal decidiu, sob a sistemática dos julgamentos repetitivos, que a alteração do critério temporal da hipótese de incidência do ICMS exigido pelo Estado do Rio Grande do Sul está submetida à reserva legal. No julgamento do RE n.º 598.677 (Tema 456 da repercussão geral), a Suprema Corte reconheceu a inconstitucionalidade da regulação da matéria por decreto do Poder Executivo (Dec. n.º 37.699/1997 - RICMS/RS), sem lei ordinária que suporte a sua previsão, cujo teor da tese reproduz.

Continua destacando que especificamente na hipótese do Estado da Bahia, foi proferida r. sentença (Anexo IV) nos autos do Mandado de Segurança nº 0359008-60.2013.8.05.0001, pelo Juízo da 9ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, que também reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança antecipada sem respaldo em lei formal.

Diz que no caso em tela, considerando que o recolhimento do ICMS vem sendo exigido de forma antecipada com fundamento no RICMS-BA/12, a cobrança consubstanciada na presente Notificação Fiscal é manifestamente inconstitucional.

Arremata requerendo o cancelamento da cobrança consubstanciada na Notificação Fiscal ora impugnada, em razão da ausência de lei estadual editada pelo Estado da Bahia, nos termos da orientação firmada pela Suprema Corte.

Afirma que a adoção do cálculo com base nos valores constantes nas Notas Fiscais, sem descontar o valor do tributo recolhido no dia 9 do mês subsequente (nos termos do § 4º, do RICMS-BA/12) denota que existe erro na identificação do montante do tributo devido.

Pondera que, independentemente de qual seja o resultado da análise de mérito a ser feita sobre a inconstitucionalidade suscitada, faltou ao Fisco realizar procedimento essencial: abater o ICMS pago, para, então, apurar o saldo remanescente a ser cobrado.

Frisa que, na hipótese de Auto de Infração que envolva cobrança de imposto, os Fiscos Estaduais, em momento anterior à exigência tributária, devem efetuar o lançamento se ainda existirem valores a recolher, ou multas, em razão do recolhimento considerado extemporâneo.

Prossegue aduzindo que não se pode admitir que tendo realizado o pagamento de ICMS, ainda que o Fisco o considere realizado fora do prazo, seja obrigado a desembolsar valores a título do mesmo imposto, sob pena de caracterização de *bis in idem*. Assinala que, pensar diferente implica aceitar dupla incidência do imposto sobre um único fato gerador.

Continua mencionando que, isso não pode ser admitido, sob pena de ofensa a diversos princípios constitucionais, entre eles: o da legalidade, vedação ao enriquecimento sem causa, capacidade contributiva, razoabilidade e proporcionalidade. Arremata assinalando que não socorre a assertiva de que o díplice recolhimento pode ser tolerado diante do pagamento extemporâneo, por inexistir autorização para que um tributo recolhido possa ser novamente exigido em relação ao mesmo fato gerador.

Lembra que, nesse sentido, o CTN acaba por chancelar as presentes digressões, quando diz, sem ressalvas, em seu art. 156, que o pagamento é causa extintiva do crédito tributário. Ou seja, tendo ocorrido o pagamento do imposto, somente é facultado à Administração Pública exigir o pagamento do montante remanescente, caso ainda exista.

Observa que, conforme destacado, o ICMS consubstanciado na Notificação Fiscal foi recolhido no dia 9 do mês subsequente, mediante o processo normal de apuração, declaração por meio do SPED, DMA e a correspondente emissão de DAE. Afirma que os documentos constituem evidência suficiente de que jamais houve lesão ao Erário, na medida em que o ICMS cobrado pelo Estado foi efetivamente recolhido.

Diz ser esse fator relevante porque retira qualquer fundamento que legitima a cobrança em duplicidade. E não é só, afasta também a possibilidade de aplicação da multa imposta, que é medida extremada. Sustenta que apesar em 60% de imposto pago, unicamente porque esse pagamento se deu de forma extemporânea, não obstante a clara constitucionalidade do seu pagamento por antecipação, é medida de claro confisco, resultando também em enriquecimento sem causa à custa do contribuinte.

Requer sejam decotados os valores já pagos, bem como seja cancelada a multa imposta, ou que seja calculada apenas sobre o remanescente.

Subsidiariamente, requer também a substituição da multa aplicada, na medida em que a suposta infração indicada não condiz com a sanção imposta.

Afirma que a imposição de multa no patamar de 60% é punição que ultrapassa os limites fixados pelos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e mesmo da capacidade contributiva.

Observa, depois de reproduzir o teor art. 159, do RPAF-BA/99, em nada destoa desses permissivos.

Diz ser exatamente para circunstâncias como a presente que existem os citados dispositivos, para evitar injustiça fiscal e desproporcionalidade no apenamento dos contribuintes. Logo, requer-se o seu cancelamento.

Assinala que, se entenda que a multa aplicada não pode ser integralmente afastada, requer a sua redução, tendo em vista que, na realidade, se muito, deveria ser aplicada a sanção no patamar de 50%, prevista no inciso I, do art. 42, e não de 60%, estatuída na alínea “f”, do inciso II, ambos da Lei nº 7.014/96.

Diz constatar que a capitulação da infração foi inadequada, resultando em sanção em patamar superior ao que efetivamente previsto na norma de regência. Diante disso, requer, quando menos, redução da multa para o patamar de 50%, nos termos do dispositivo supracitado.

Diante do exposto, requer o cancelamento da multa aplicada ou a sua redução para o patamar de 50%.

Pondera que, na remota hipótese de serem ultrapassados os fundamentos anteriores, a cobrança deverá ser cancelada parcialmente, para o saldo remanescente da atualização monetária entre a data que deveria ter sido pago antecipadamente o ICMS e a data do efetivo pagamento, além de multa moratória e juros de mora pelo atraso.

Conclui requerendo que seja:

- a)** a presente impugnação julgada procedente, para cancelar integralmente o crédito tributário exigido na Notificação Fiscal ora impugnada;
- b)** subsidiariamente, a presente cobrança substancialmente reduzida, para o cancelamento/redução da multa de ofício e apuração do saldo remanescente.

Participou da sessão de julgamento a representante da empresa, o Dr. Enrique de Castro Loureiro Pinto, OAB/MG 188.358 que, em sustentação oral, reiterou suas razões de defesa alinhadas em sua Impugnação.

VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, Trânsito de Mercadorias, lavrada em 13/01/2022, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$ 3.191,20, mais multa de 60%, equivalente a R\$ 1.914,72, perfazendo um total de R\$ 5.105,92, em decorrência do cometimento da Infração (050.001.001) da falta de recolhimento do ICMS em operação com mercadorias no regime de diferimento em situação em que não é possível a adoção do referido regime, desacompanhada de DAE ou Certificado de Crédito.

O enquadramento legal baseou-se no art. 32, da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 332, inciso V, do RICMS-BA/12, publicado pelo Dec. nº 13.780/2012, e multa tipificada na alínea “f”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidades apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I, a IV do art. 18, do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade da Notificação Fiscal.

Em sua impugnação o Notificado consignou que pagou o ICMS no dia 9 do mês subsequente, dentro do prazo de vencimento fixado pelo Decreto Estadual, alegou a inconstitucionalidade da previsão de antecipação do pagamento do ICMS por meio de Decreto Estadual sem respaldo em lei ordinária, que a adoção do cálculo com base nos valores constantes nas Notas Fiscais, sem descontar o valor do tributo recolhido no dia 9 do mês subsequente pela Notificada denota que existe erro na identificação do montante do tributo devido, e tratou da imposição de multa no patamar de 60% (sessenta por cento) que é punição que ultrapassa os limites fixados pelos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e mesmo da capacidade contributiva do Notificado.

Consta na peça inicial acusatória à folha 01 o Notificante imputa ao Notificado o cometimento da Infração tipificada sob o código 050.001.001 o qual a acusa da falta de recolhimento do ICMS em operação com mercadorias no regime de diferimento em situação em que não é possível a adoção do referido regime, desacompanhada de DAE ou Certificado de Crédito, em relação ao DANFE de nº. 005.888, fl. 05, o qual dispunha da mercadoria NCM de nº. 2601.11.00 - Minério de Ferro Granulado, numa operação interestadual entre o Notificado e a empresa GERDAU AÇOMINAS S/A., localizada no Estado de Minas Gerais.

Nestas circunstâncias o enquadramento legal tipificado no RICMS-BA/12, em seu inciso V, do art. 332, traz a obrigatoriedade do recolhimento do ICMS, antes da saída das mercadorias, para aquelas dispostas nas alíneas deste inciso, especificamente aquelas carreadas pela citada Nota

Fiscal, em sua alínea “o”, entretanto, atribuindo o benefício do deferimento do recolhimento para o dia 09 do mês subsequente desde que haja autorização do titular da repartição fiscal ao qual o Notificado estiver vinculada conforme o estabelecido em seu § 4º, *in verbis*:

“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

[...]

V - antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no § 4º deste artigo:

[...]

o) com pedras de mármore e granito, minério de ferro, manganês e barita;

[...]

§ 4º O recolhimento do imposto no prazo previsto nos incisos V (exceto as alíneas “a”, “b”, “c” e “d”) e VII poderá ser efetuado no dia 9 do mês subsequente, desde que o contribuinte seja autorizado pelo titular da repartição fiscal a que estiver vinculado”.

No presente caso o Notificado não possuía a referida autorização, ao tempo da lavratura da presente Notificação em 13/01/2022, conforme se verifica no Sistema da Secretaria da Fazenda de Controle de Processo Tributário, tendo a mesma solicitado o requerimento deste Regime Especial para o recolhimento do ICMS nos termos da alínea “o”, do inciso V, do art. 332, conforme previsão do art. 107 e 107-A, do RPAF-BA/99, através do Processo de nº 002488/2022-4, datado de 17/01/2022, e conseguido sua habilitação para o deferimento através do Parecer de nº 0357/2022 na data de 19/01/2022 com vigência até 31/12/2022.

Considerando que a autuação realizada em operação no Trânsito de Mercadoria tem como característica basilar a sua instantaneidade, somente prevalece como verdadeiro os fatos apurados no momento do flagrante fiscal. Assim sendo, na ação fiscal procedida constatou-se na abordagem do veículo da Empresa Transporte Rodoviário 1500 LTDA, fl. 04, na data de 10/01/2022, que a mesma carreava as mercadorias do Notificado a qual dever-se-ia ter-se feito circular a Nota Fiscal de nº. 005.888 já com o pagamento do imposto nela destacado (através do Documento de Arrecadação Estadual - DAE) no valor de R\$ 3.191,20, calculado à alíquota de 12% na operação interestadual com o Estado de Minas Gerais, tal qual assinalado na memória de cálculo apostado pelo Notificante à fl. 03.

Quanto ao entendimento apontado pelo Notificado de que o recolhimento do ICMS exigido de forma antecipada com fundamento no RICMS-BA/12, sua cobrança consubstanciada na presente Notificação Fiscal é manifestamente inconstitucional, esclareço que, consoante preconizado no art. 167, do RPAF-BA/99, *in verbis*:

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida;

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.”

Falece competência a este órgão administrativo para apreciar a inconstitucionalidade alegada pelo Notificado tendo-se em vista, também, a vedação constante nos incisos I e III, do art. 125, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, a seguir transcritos:

“Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.”

No que concerne ao argumento defensivo de abusividade da multa aplicada, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo Notificado, considero que o Notificante procedeu em consonância com o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, qual seja a preconizada na alínea “f”, do inciso II, do art. 42, da Lei 7.014/96.

Ademais, descabe também a pretensão do Notificado no tocante à multa de 50% prevista no inciso I, do inciso I, da Lei 7.014/96, teve seu teor alterado pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10.

No que se refere ao pleito do Notificado para que seja abatido o valor dito como recolhido no dia 9 do mês subsequente, consigno que, no âmbito dessa Notificação, não é possível atender essa solicitação. Destaco também que, no presente caso, se configura inaplicável a espontaneidade prevista no art. 95, do RPAF-BA/99, haja vista que, no momento da lavratura da Notificação, o recolhimento não havia sido realizado como previsto na legislação de regência. Entretanto, por ocasião da quitação poderá o Notificado em sua circunscrição fiscal requerer o abatimento pretendido que, mediante exame de suas comprovações será atendido, homologando-se o valor recolhido.

Pelo expedito, afigura-se induvidosamente configurada a irregularidade apurada e concluso pela subsistência da acusação fiscal.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar em Instância ÚNICA, **PROCEDENTE** a Notificação Fiscal nº **128984.0087/22-5**, lavrada contra **TOMBADOR IRON MINERAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o Notificado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.191,20**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA