

PROCESSO - A. I. Nº 298929.0009/19-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e VIAÇÃO JEQUIÉ CIDADE SOL LTDA.
RECORRIDOS - VIAÇÃO JEQUIÉ CIDADE SOL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JFJ nº 0052-01/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0425-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Rejeitada a preliminar de nulidade. Efetuada correção no cálculo do imposto devido, tendo em vista que para a situação em comento, a alíquota a ser aplicada é de 12%, conforme previsto no Art. 16, III, “a” da Lei nº 7.014/96. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 12/12/2019, em razão da seguinte irregularidade:

***Infração 01 - 06.05.01:** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de julho e outubro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.459.287,42, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

A 1ª JFJ julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0052-01/21-VD (fls. 120 a 125), com base no voto a seguir transcrito:

“O sujeito passivo, preliminarmente, arguiu a nulidade da autuação alegando que:

- a) a revogação de benefícios fiscais devem ser objeto de Lei Complementar, segundo disposição do art. 155, II, e XII, “g” da C.F., e que não poderia ter sido feita através de decreto estadual, e ainda sem ser embasada em convênio autorizativo que o instituiu;*
- b) a revogação do benefício fiscal, previsto no item 3 da alínea “a” do inciso I do art. 272 do RICMS/2012, pelo Decreto nº 16.738/16 com vigência em 21/05/2016, teria que observar a anterioridade tributária, ou seja, só produziria efeitos no início do ano de 2017.*

De antemão, deve ser observado que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, além do que, as decisões dos Tribunais apontados pelo autuado não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

Dessa forma, como o benefício fiscal da dispensa do pagamento relativo a diferença de alíquotas (art. 272, I, “a”, item 3 do RICMS/2012), foi revogado pelo Decreto nº 16.738/16, com vigência a partir de 21/05/2016, não há como questionarmos a validade do referido decreto estadual, ressaltando que os fatos geradores posteriores a mencionada data, já não gozavam da dispensa do tributo.

Destarte, o presente Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN, e 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99, não havendo do que se falar de nulidade da autuação.

No mérito, o presente processo diz respeito à falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação,

destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, o autuado (aquisição de ônibus e chassis para utilização no transporte de passageiros).

O autuado alegou que foi aplicada erroneamente na autuação a alíquota de 18%, com base no art. 15, I da Lei 7014/96, quando o correto deveria ter sido a prevista no art. 16, III, “a” da mesma lei, ou seja, a alíquota de 12%.

Nesse caso, assiste razão ao autuado, fato inclusive acatado pelo autuante, que por ocasião de sua informação fiscal, quando elaborou novo demonstrativo à fl. 41, considerando a alíquota correta, culminou com a redução do valor a ser exigido para R\$ 670.934,29, obedecendo ao dispositivo abaixo, da Lei nº 7.014/96:

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:

III - 12% (doze por cento):

a) nas operações com caminhões-tratores comuns, caminhões, ônibus, ônibus-leitos e chassis com motores para caminhões e para veículos da posição 8702, para ônibus e para microônibus compreendidos nas seguintes posições da NBWSH: 8701.20.00, 8702.10.00, 870421 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 870422, 870423, 870431 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 870432, 8706.00.10 e 8706.00.90;

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com a redução do montante exigido, que passou de R\$ 1.459.287,42, para R\$ 670.934,29, conforme demonstrativo à fl. 41.”

A 1ª JF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 69 a 75), no qual afirmou que a Defesa apresentada não foi devidamente apreciada em primeira instância, pois foi colocado que “este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos”, quando a Defesa não quis declarar a inconstitucionalidade nem afastar a aplicabilidade da Lei nº 7.014/96, mas apenas a sua vinculação aos termos à Lei Complementar nº 24/75 e à CF/88, absorvidos pelo Art. 37 da própria Lei nº 7.014/96.

Alegou ter defendido a irregularidade do Decreto nº 16.738/16, em razão de que o mesmo não poderia ter revogado o benefício fiscal, previsto no Art. 272, I, “a” do RICMS/12, sem respeitar o princípio da anterioridade, nem observar a obrigatória indicação do Convênio que o instituiu.

Transcreveu a ementa e excerto do voto do Acórdão CJF nº 0257-11/08 para sustentar que este CONSEF tem competência para apreciar e anular procedimento fiscal com base em inserção no Regulamento de regra “sem qualquer lastro legal, sendo veículo absoluta e incontestavelmente inapropriado”.

Requeru a decretação da nulidade do Auto de Infração, considerando a impossibilidade de vigência do Decreto no mesmo exercício em que foi editado.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa em decorrência da falta do recolhimento do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de julho e outubro de 2016.

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor histórico de R\$ 1.487.666,04, conforme extrato (fl. 61), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A desoneração decorreu da correção para a aplicação da alíquota de 12%, prevista no Art. 16, III, “a” da Lei nº 7.014/96, pois quase todos os bens eram ônibus e chassis para ônibus, e havia sido equivocadamente aplicada a alíquota de 18%, com base no Art. 15, I da Lei nº 7.014/96.

Verifico que foi acertada a Decisão recorrida ao corrigir as alíquotas aplicadas e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

No tocante ao Recurso Voluntário, o Autuado se insurgiu quanto à alegada incompetência, apontada na Decisão recorrida, para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, bem como para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos.

Sustentou que o Decreto nº 16.738/16 não poderia ter revogado o benefício fiscal, previsto no Art. 272, I, “a” do RICMS/12, sem respeitar o princípio da anterioridade tributária, nem observar a indicação do Convênio que o instituiu, requerendo a nulidade da autuação.

Inicialmente, constato que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do RPAF/99.

Os demonstrativos apresentam de forma cristalina a infração, indicando o número e/ou chave do documento fiscal, data, CNPJ, UF Origem, valor do ICMS lançado na EFD e destacado na Nota Fiscal, alíquotas interna e interestadual e o valor do ICMS devido.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto apurado conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

A Autuante, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade.

O questionamento do Autuado quanto à aplicação do princípio da anterioridade tributária não é questão de nulidade, mas de análise de mérito da autuação.

Sendo assim, afasto a nulidade suscitada.

Analisando o Art. 272, I, “a”, do RICMS/12, que dispensa o lançamento e o pagamento relativo a diferença de alíquotas, observo que o mesmo foi alterado pelo Decreto nº 16.738/16, publicado no DOE de 21/05/2016, **com efeitos a partir da data da publicação**, excluindo do benefício fiscal a atividade do Autuado e sem considerar a anterioridade tributária geral (também chamada de anualidade) ou nonagesimal (costumeiramente denominada noventa).

No tocante à revogação de isenções tributárias incondicionadas, o STF vem, ao longo do tempo, se posicionando ora pela desnecessidade de observância dos princípios da anterioridade geral ou nonagesimal, a exemplo do RE 204.062/ES, ora em sentido diametralmente contrário, como no RE 564.225/RS, e, mais recentemente, em um sentido intermediário, pelo respeito apenas à noventa, conforme precedentes nos julgamentos da ADI 5.277/DF e da ADI 4.661/DF-MC.

Ressalto ainda que o benefício fiscal revogado não foi uma isenção tributária, a qual dependeria de lei, mas de dispensa de lançamento e pagamento do imposto constante em decreto regulamentar.

Entretanto, de qualquer forma, restou cristalino que a revogação foi efetuada por ato normativo do Governador do Estado da Bahia, ao qual este CONSEF está hierarquicamente subordinado.

O citado Acórdão CJF nº 0257-11/08, apesar de ser um precedente importante, não vincula este Relator, principalmente porque não coaduna com a jurisprudência dominante deste CONSEF.

Portanto, ao contrário do alegado pelo Autuado, sustento que esta 2ª CJF não tem competência para declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 167, I e III do RPAF/99.

Diante do exposto, voto também pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO EM SEPARADO

Peço licença ao Nobre Relator para, sem divergir de suas conclusões, e até em parcial reforço de suas asserções, registrar com tristeza que a evolução da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em matéria de observância à estrita legalidade, à anterioridade de exercício e à anterioridade nonagesimal é, com efeito, de difícilíssima intelecção, o que nos remete à hercúlea missão a que Dworkin faz referência, de decidir a partir de um “romance encadeado”.

Com efeito, no RE nº 204.062, DJ de 19/12/1996 (e supedâneo nos RRES 159.343 e 196.560), o Pretório Excelso decidiu que o Município de Vitória, ao revogar uma **isenção de ISS** por lei já para valer no mesmo exercício, não teria incorrido em inobservância da regra constitucional de observância à anterioridade de exercício - “*revogada a isenção, o tributo torna-se imediatamente exigível*”, era a tese doutrinária do Relator, o Ministro Carlos Mário da Silva Velloso.

Temos depois, em 25/06/2014, ao tratar da **majoração da base de cálculo de ICMS** por meio da edição de decretos revogatórios pelo Estado do Rio Grande do Sul, o STF confirmou o entendimento (por maioria, com dois votos vencidos) de que

“segundo interpretação dada às normas estaduais pelo Tribunal de Justiça, promoveu-se aumento indireto do imposto, porquanto revelaram redução de benefício fiscal vigente. Consoante o decidido pelo Supremo no julgamento da Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.325/DF, de minha relatoria, envolvida lei complementar que postergou a utilização de créditos tributários então permitidos, em casos como o presente deve ser observado o princípio da anterioridade. Esta é a óptica contemporânea adotada pelo Tribunal quanto ao alcance do artigo 150, inciso III, alíneas “b” e “c”, da Carta Maior.”

Já em 10/12/2020, para ficar em um dos precedentes indicados pelo Relator, o STF (por maioria, sem a participação de dois ministros e vencido um terceiro) entendeu na ADI nº 5.277 que “**a majoração da contribuição ao PIS/Pasep ou da Cofins por meio de decreto autorizado submete-se à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º, da CF/88, correspondente a seu art. 150, III, c.**” (grifou-se), dado o caráter extrafiscal da exação.

Observa-se que o quadro é ligeiramente diferente, e o STF tem construído aplicações casuísticas a uma regra - dita princípio - que, ao fim e ao cabo, visa à preservação da segurança das relações jurídicas, e a possibilitar aos contribuintes (em sentido amplo) e administrados (em geral) a preservação contra surpresas causadas pelo Estado-Fisco.

De rigor, o precedente mais relacionado com o caso em tela é o segundo, do Rio Grande do Sul, sobre ICMS. De rigor, é bem plausível a pretensão da ora Recorrente, e é possível que sua tese venha a ser acolhida no âmbito do Poder Judiciário, caso se atenha a aplicar os precedentes dos Tribunais Superiores mais relacionados com a causa - se é que outro precedente não venha a se constituir de modo ainda diverso, seja qual for a justificação para burlar o texto da Constituição Federal.

Não se pode admitir, em boa doutrina e com observância à lógica jurídica, que legisladores se valham de subterfúgios como “revogação da dispensa o lançamento e o pagamento relativo a diferença de alíquotas”, ou coisas como ditas “revogação de favores fiscais”, ainda mais via decreto, para burlar a observância de norma constitucional clara, cristalina. Hígida, sem qualquer ressalva no Texto Constitucional (ao menos que se aplique ao ICMS): não se pode aumentar tributo no mesmo exercício da lei que institui o aumento, nem se pode deixar de aguardar ao menos noventa dias para esse aumento!

Cora o rosto ver que uma norma constitucional tão clara, de afirmação histórica de um direito fundamental, é renitentemente burlada.

Contudo, ante a clareza do disposto no Decreto que o editou (“*Art. 17 Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.*”), e por observância da disposição da Lei Estadual que confere competência decisória ao CONSEF, **mas a nega para examinar ato emanado de autoridade superior** (art. 125, inciso III, do COTEB), sendo o CONSEF órgão hierarquicamente subordinado (art. 2º do RICONSEF, aprovado por meio do Decreto nº 7.592, de 04/06/1999) ao Chefe do Poder

Executivo, editor do Decreto, é que acompanho o Relator, mas não sem fazer as necessárias ressalvas.

É o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298929.0009/19-7, lavrado contra **VIAÇÃO JEQUIÉ CIDADE SOL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 670.934,29**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – VOTO EM SEPARADO

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS