

N.F. Nº - 128984.0277/21-0
NOTIFICADO - TOMBADOR IRON MINERAÇÃO LTDA.
NOTIFICANTE - RUI ALVES DE AMORIM
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 10/03/2023

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0022-03/23NF-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO. As saídas interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de diferimento devem transitar acompanhadas do DAE de recolhimento do imposto. O Notificado não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Afastadas nulidades suscitadas. Não acolhido o pedido de diligência fiscal. Negado pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Notificação Fiscal **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente Notificação Fiscal, lavrada em 11/10/2021, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 2.806,33, acrescido da multa de 60%, tendo em vista a constatação da irregularidade abaixo citada:

Infração 1 – 050.001.001 – falta de recolhimento do ICMS em operações com mercadorias enquadradas no regime de diferimento, em situação onde não é possível a adoção do referido regime, desacompanhadas do DAE ou Certificado de Crédito, no mês de outubro de 2021.

O Notificado impugna o lançamento às fls. 16/25. Repete a infração que lhe foi imputada. Diz que neste ato representada pelo seu Procurador conforme identificado no documento de procuração anexo, vem, por seus representantes, com fundamento no art. 123, do Decreto n.º 7.629/1999, apresentar impugnação a Notificação Fiscal em epígrafe, pelos fatos e fundamentos a seguir aduzidos.

Trata-se de Notificação Fiscal lavrada após procedimento fiscalizatório cujo objetivo era verificar sua regularidade das obrigações tributárias relativas ao recolhimento do ICMS referentes ao mês de setembro de 2021. Dos trabalhos fiscais, resultou o apontamento de infração supostamente cometida pela Impugnante de “*falta de recolhimento do ICMS de mercadorias diferidas destinadas a outra Unidade da Federação*”.

Como justificativa para a cobrança, a Fiscalização argumenta que, no dia 11 de setembro de 2021, foi detectada a suposta falta de recolhimento de ICMS, antes que a mercadoria “*Granulado de Minério de Ferro*” saísse do Estado da Bahia. Mas como se verá pelos fundamentos adiante, não procedem as conclusões fiscais. Reproduz a base normativa disposta no art. 332, inciso V, § 4º, do RICMS/BA.

Da redação do dispositivo citado, diz que constata que existem disposições na legislação estadual para o pagamento antecipado e para o vencimento do imposto estadual. Afirma que pagou ICMS no dia 9 do mês subsequente, dentro do prazo de vencimento fixado pelo Decreto Estadual.

Para definição de vencimento (“dia 9 do mês subsequente”, disposto no § 4º do RICMS/BA), 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.

De outro tanto, entende que 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, como se verá no tópico seguinte.

Como visto, está sujeita ao recolhimento do ICMS na forma antecipada, nos termos do art. 332, inc. V, do Decreto Estadual n.º 13.780/2012 (RICMS/BA). 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.

Ocorre 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 novas condições para pagamento e exigência da exação. Neste contexto, a antecipação fictícia do fato gerador do ICMS está sujeita ao princípio da reserva legal, estabelecido no art. 150, inc. I, da Constituição e art. 97, inc. III, do Código Tributário Nacional.

Nota que é vedado ao Fisco impor aos contribuintes o adiantamento de tributos por qualquer outra norma que não seja a lei em sentido estrito. Exatamente nesse sentido, 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.

Aduz que no regime de antecipação tributária sem substituição, o que se antecipa é o critério temporal da hipótese de incidência, sendo inconstitucionais a regulação da matéria por decreto do Poder Executivo e a delegação genérica contida em lei, já que o momento da ocorrência de fato gerador é um dos aspectos da regra matriz de incidência submetido a reserva legal. Com a edição da Emenda Constitucional n.º 3/93, a possibilidade de antecipação tributária, com ou sem substituição, de imposto ou contribuição com base em fato gerador presumido deixa de ter caráter legal e é incorporada ao texto constitucional no art. 150, § 7º.

Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, entende que torna definitiva a liminar (fls. 367/370) que concede a segurança em caráter definitivo em favor da Associação dos Empreendedores de Mármore Bege Bahia – ASSOBEGE, e assim declara a inconstitucionalidade do artigo 322, inciso V, alterada pela redação dada pelo Decreto Estadual n. 14.295/13, tudo em conformidade com a motivação anterior.

No caso em tela, considerando que o recolhimento do ICMS vem sendo exigido de forma antecipada com fundamento no Decreto Estadual n.º 13.780/2012 (RICMS/BA), a cobrança consubstanciada na presente Notificação Fiscal é manifestamente inconstitucional.

Diante do exposto, requer seja cancelada a cobrança da Notificação Fiscal ora impugnada, em razão da ausência de lei estadual editada pelo Estado da Bahia, nos termos da orientação firmada pela Suprema Corte.

Observa 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) denota que existe erro na identificação do montante do tributo devido. 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.

Comenta 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. Não se pode admitir que o contribuinte que realizou 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*. Pensar diferente implica aceitar dupla incidência do imposto sobre um único fato gerador. E, como se sabe, 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. E não socorre a assertiva de que o dúplice recolhimento pode ser tolerado diante do pagamento extemporâneo.

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.

Nota 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. Esse é 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. Apenar a Impugnante em 60% de imposto pago unicamente porque esse pagamento se deu de forma extemporânea, não obstante a clara inconstitucionalidade do seu pagamento por antecipação, é medida de claro confisco, resultando também em enriquecimento sem causa à custa do contribuinte. Diante do exposto, em caráter subsidiário, requer sejam decotados os valores já pagos, bem como seja cancelada a multa imposta, ou que seja calculada apenas sobre o remanescente.

Subsidiariamente, requer a substituição da multa aplicada, na medida em que a suposta infração indicada não condiz com a sanção imposta. A imposição de multa no patamar de 60% (sessenta por cento) é punição que ultrapassa os limites fixados pelos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e mesmo da capacidade contributiva. Diz que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (Decreto n.º 7.629/99) em nada destoa desses permissivos, nos termos do art. 159, § 1º e incisos que reproduz.

Caso esta Autoridade Julgadora 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% e não de 60%. Explica. Afirma que a Autoridade Fiscal aplicou a sanção prevista no art. 42, II, f, da Lei n. 7.014/1996. Todavia, se muito, deveria ser aplicada a sanção prevista no inciso I, do mesmo artigo, por se tratar de mera falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar, mas que foi devidamente informado na respectiva declaração, estabelecida na legislação, art. 42, I.

Constata 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.

Na remota hipótese de serem ultrapassados os fundamentos anteriores, o que se admite apenas por argumentar, 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.

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

Cabe registrar, na sessão de julgamento, a presença de Dr. Kauê Alexandre Soares Gomes,

OAB/MG nº 56.966, que realizou a sustentação oral e requereu diligência fiscal para verificação de suas alegações.

VOTO

Embora não tenham sido arguidas prejudiciais pelo Notificado, examinando o presente processo, não vislumbro no lançamento qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento da infração, conforme Termo de Ocorrência nº 232153.1002/21-0 – fl.4 em 09.10.2021, e DANFe nº 4.335 - fl.05, emitida em 04.10.2021, inexistindo cerceamento do direito ao contraditório e a ampla defesa.

Dessa forma, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura da Notificação Fiscal, encontrando-se definidos o notificado, o montante e o fato gerador do débito tributário reclamado, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA.

Na sessão de julgamento, o patrono do Notificado requereu realização de diligência para verificar o pagamento do valor ora exigido, via escrituração na sua conta corrente fiscal, no dia 09 do mês subsequente à realização da operação.

Submetida ao colegiado, esta solicitação foi indeferida pelos Julgadores. Observo que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, cabendo ao autuado demonstrar suas alegações. Assim, não são necessárias outras provas a serem requeridas de ofício para decisão sobre a matéria em apreciação. Com fulcro no art.147, inciso I, do RPAF/99, considero desnecessária esta diligência e indefiro tal pedido, pois o processo contém todos os elementos necessários à convicção dos Julgadores sobre a lide.

No mérito, o Notificado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS em operações com mercadorias enquadradas no regime de diferimento, em situação onde não é possível a adoção do referido regime, desacompanhadas do DAE ou Certificado de Crédito, no mês de outubro de 2021.

O defendente sustentou sua defesa, imputando inconstitucionalidade ao lançamento de ofício, alegando que o estado da Bahia 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.

Acrescentou que a antecipação fictícia do fato gerador do ICMS está sujeita ao princípio da reserva legal, estabelecido no art. 150, inciso I, da Constituição e art. 97, inciso III, do Código Tributário Nacional, portanto, 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.

Examinando os elementos que compõem o presente processo e da leitura da descrição dos fatos, verifica-se que o contribuinte foi notificado por dar trânsito a mercadorias submetidas ao regime de diferimento (granulado de minério de ferro) destinadas a outra unidade da Federação (empresa Gerdau Açominas – estabelecida em Minas Gerais), desacompanhadas do DAE comprovando o recolhimento do imposto ou Certificado de Crédito.

Sobre a matéria, assim estabelece o art. 332, inciso V, alínea “o”, *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.

Da leitura do dispositivo retromencionado, claro está, que para realizar o recolhimento no dia 09 do mês subsequente, como quer o Notificado, depende da condição expressa na legislação, o que o contribuinte não comprovou atender neste processo.

Registro por importante, que esta Junta de Julgamento Fiscal não possui competência para declarar inconstitucionalidade da legislação estadual, ou negar aplicação de ato normativo emanado por autoridade superior, nos termos do art. 167, incisos I e III do RPAF/99.

Sendo assim, afasto as alegações defensivas, por falta de suporte jurídico na legislação de regência.

O defendente afirmou também, que deveria ser compensado da exigência fiscal ora em apreciação, o imposto que alegou ter pago dia 09 do mês subsequente em sua conta corrente fiscal.

Sobre este argumento, informo que não pode ser acatado. Conforme dispositivo regulamentar retromencionado, as mercadorias autuadas deveriam transitar com o imposto devidamente recolhido. Portanto, no momento de ocorrência da operação, Termo de Ocorrência Fiscal nº 232153.1002/21-0 – fl. 4, em 11.10.2021, o DAE deveria está quitado, sendo contrário a norma regulamentar o lançamento do imposto, apenas no dia 09 do mês subsequente como quer o Notificado.

Cabe salientar, que ainda que o recolhimento do imposto em discussão, tenha se efetivado através do lançamento em sua escrituração fiscal, no mês subsequente, considerando que isto não ocorreu tempestivamente, se encontra excluída a denúncia espontânea, prevista no art. 98 do RPAF/99, visto que o recolhimento se deu após a lavratura da Notificação Fiscal, portanto é devida a multa e os acréscimos moratórios. Neste caso, observo que o contribuinte poderá compensar os valores comprovadamente pagos quando da quitação da presente Notificação.

O defendente disse ainda, haver equívoco no enquadramento da multa aplicada, solicitando seu cancelamento ou redução embasado na equidade. Apresentou entendimento que deveria ser aplicada a sanção no patamar de 50%, prevista no art. 42, I, pela falta do recolhimento nos prazos regulamentares, se o valor do imposto apurado tiver sido informado em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária, ao invés da alíquota de 60% aplicada, prevista no inciso II, alínea “f”, do artigo 42, da Lei 7014/96.

Observo mais uma vez, não ter procedência essa alegação. Saliento que no momento em que o contribuinte foi flagrado praticando o ilícito tributário, inexistia qualquer informação em declaração eletrônica estabelecida na legislação tributária, a respeito desta operação.

A multa aplicada está em consonância com a lei, devidamente enquadrada no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96.

Conforme já declarado neste voto, esta Junta de Julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Importante destacar, que o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e o art. 158 do RPAF/99 foram revogados. (O § 7º do art. 42 foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a

partir de 13/12/19). Sendo assim, evidencia-se também, a impossibilidade legal, para atendimento a este pleito do dependente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **PROCEDENTE** a Notificação Fiscal nº **128984.0277/21-0**, lavrada contra **TOMBADOR IRON MINERAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o notificado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.806,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea "f", da Lei 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 08 de fevereiro de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR