

**A.I. Nº** - 206900.0015/22-7  
**AUTUADO** - VIA S/A  
**AUTUDO** - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS  
**ORIGEM** - DAT NORTE - IFEP NORTE

## 6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0129-06/23-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. Não há lógica em dissecar um dispositivo legal para dar validade à parte que beneficia o peticionante e invalidar a outra parte, que lhe impõe obrigações. Se um particular se dirige à Administração Tributária requerendo direitos com fulcro em um determinado artigo de Lei, há que reconhecer validade a todo o texto deste artigo, e não somente a uma parte dele. Rejeitada a prejudicial de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado no dia 20/06/2022 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 28.108,73, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, sob a acusação de falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios (01 a 12/2017).

Consta que o contribuinte, com fundamento no art. 9º-A da Lei 7.014/96, harmonizado com o entendimento do tema nº 201 do STF, referente ao Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, protocolou no SIPRO diversos pedidos de restituição de indébito de ICMS, discriminados à fl. 01, alegando ter efetuado operações mercantis referentes a revendas de mercadorias adquiridas com o imposto recolhido antecipadamente por substituição, com bases de cálculo inferiores às presumidas.

O fiscalizado, ao formalizar os pedidos de restituição, restou submetido às regras impostas no art. 9º-A, § 1º da Lei 7.014/96, ou seja, renúncia e encerramento da tributação por antecipação tributária, devendo o Fisco exigir as diferenças apuradas nos casos de vendas com bases de cálculo superiores às presumidas.

Os levantamentos, com base na EFD (Escrituração Fiscal Digital), espelham os valores das vendas com preços superiores aos adotados como bases de cálculo presumidas nas entradas das mercadorias, sendo as diferenças o objeto da imputação fiscal.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 20 a 41.

Aduz a tempestividade da peça e, fundamentado no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional) e em jurisprudência, suscita a prejudicial de decadência do direito do Estado de lançar os valores concernentes ao período compreendido entre janeiro a junho de 2017 (a ciência da lavratura ocorreu no dia 08/07/2022, conforme a Mensagem DT-e de fl. 16).

No mérito, afirma a impossibilidade de cobrar complemento do ICMS-ST, ante a falta de previsão em Lei Complementar. O lançamento está amparado no art. 9º-A, § 1º da Lei 7.014/96, acrescentado pela Lei 14.183/19.

Tendo em vista a falta de autorização em Lei Complementar, mostrar-se-ia violado o princípio da legalidade ou da tipicidade tributária, imposto na Constituição Federal, em função de que passa a tecer um histórico sobre a matéria no texto da Carta Magna.

Para que um Estado introduza novas obrigações tributárias de ICMS, tal possibilidade deve estar prevista na Constituição Federal e ter sua hipótese de incidência regulamentada em Lei Complementar, no caso, a Lei Kandir, o que não acontece na presente situação.

Transcreve doutrina de Roque Antônio Carrazza e jurisprudência do STF para fundamentar o seu posicionamento.

O rito constitucional foi observado quando se trata do contrário, ou seja, *“com relação ao direito dos contribuintes à restituição dos valores de ICMS-ST recolhidos a maior, os quais estão expressos na legislação tributária (conforme se verifica no § 7º do art. 150 da Constituição federal e no artigo 10 da Lei Complementar nº 87/96)”*.

Caso as argumentações acima expendidas não sejam acolhidas, assinala a impossibilidade de cobrar imposto relativo a ocorrências anteriores à publicação da Lei 14.183/19, que instituiu o art. 9º-A na Lei 7.014/96, com efeitos a partir de 13/12/2019. Os fatos fiscalizados são de 01 a 12/2017.

Segundo alega, com fulcro em jurisprudência, nos artigos 105/106 e 144 do CTN e de acordo com o princípio da anterioridade nonagesimal, somente haveria que se falar em sua aplicação a partir de 12/03/2020.

Solicita a realização de diligência, direito de sustentação oral e pede deferimento.

Na Informação Fiscal, de fls. 228 a 230, um dos auditores assinala que do levantamento constam todas as vendas efetuadas pelo sujeito passivo cujos preços foram superiores aos utilizados como bases de cálculo nas entradas.

Quanto à tese de decadência, diz que somente no exercício de 2020, por decisão própria, o contribuinte renunciou ao regime da substituição tributária, pedindo restituição de indébitos. Antes da referida decisão do sujeito passivo não havia pagamentos a serem homologados pelo Fisco.

Por isso, não há que se falar no art. 150, § 4º do CTN, mas no art. 173, I do mesmo Código.

Além disso, a seu ver, a norma estampada no art. 9º-A, § 1º da Lei 7.014/96 é de natureza procedimental, motivo pelo qual não há invalidade na cobrança retroativa do tributo.

Pontua que não lhe cabe tecer considerações de natureza constitucional e que a cobrança teve como fundamento o sobredito dispositivo legal.

Mantém a autuação.

## VOTO

Conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, quanto à obrigação principal, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o imposto devido, mas efetuar o pagamento em valor inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o total do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o imposto devido, efetuar o

pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o total recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em virtude de dolo, fraude ou simulação, de que não se está a tratar nos presentes autos.

Tais raciocínios somente se aplicam às infrações por descumprimento de obrigações principais, não havendo que se falar no art. 150, § 4º do CTN quando a obrigação é acessória, já que o dispositivo legal complementar faz expressa referência à homologação do lançamento. Em se tratando de obrigação acessória, não há o que homologar, o lançamento ocorre de ofício.

Verifica-se, no sistema informatizado denominado INC desta Secretaria da Fazenda, que no exercício 2017 o impugnante somente efetuou recolhimentos de “*Taxas de Incêndio e Outras – Bombeiros*”, pelo que não há que se falar em decadência no que concerne ao ICMS.

A ciência da lavratura ocorreu no dia 08/07/2022, conforme a Mensagem DT-e de fl. 16, e o primeiro período autuado foi janeiro de 2017, ainda no prazo de que trata o art. 173, I do CTN.

Rejeitada a prejudicial de decadência.

Todos os elementos necessários para julgar estão presentes no PAF. Indefiro o pedido de realização de diligência, com base no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

No mérito, trata-se de lançamento de ofício lavrado para formalizar a constituição de crédito tributário, sob a acusação de falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.

O defendente, com fundamento no art. 9º-A da Lei 7.014/96, harmonizado com o entendimento do tema nº 201 do STF, referente ao Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, protocolou no SIPRO diversos pedidos de restituição de indébito de ICMS, discriminados à fl. 01, alegando ter efetuado operações mercantis referentes a vendas de mercadorias adquiridas com o imposto recolhido antecipadamente por substituição, com bases de cálculo inferiores às presumidas.

Os pleitos de restituição são concernentes a valores relativos a fatos verificados entre 11/2016 e 12/2017. Segundo os autuantes, foram deferidos e não estão em questionamento neste Auto de Infração.

O sujeito passivo, ao formalizar os requerimentos de restituição, submeteu-se de imediato às regras impostas no art. 9º-A, § 1º da Lei 7.014/96, ou seja, renúncia e encerramento da tributação por antecipação tributária, restando ao Fisco o dever de exigir as diferenças apuradas nos casos de vendas com bases de cálculo superiores às presumidas.

Os levantamentos, com base na EFD (Escrituração Fiscal Digital), espelham os valores das vendas com preços superiores aos adotados como bases de cálculo presumidas nas entradas das mercadorias, sendo as diferenças o objeto da imputação fiscal.

As argumentações defensivas atinentes à inconstitucionalidade e à ausência de Lei Complementar que dê amparo ao art. 9º-A, § 1º da Lei 7.014/96 não podem ser apreciadas neste foro, pois se trata de norma emanada de autoridade superior (contida no art. 9º-A, § 1º da Lei 7.014/96), em relação à qual assim dispõe o art. 167 do RPAF/99:

*“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”.*

O autuado assinalou a impossibilidade de cobrar imposto relativo a ocorrências anteriores à publicação da Lei 14.183/19, que instituiu o art. 9º-A na Lei 7.014/96, com efeitos a partir de 13/12/2019. Os fatos fiscalizados ocorreram entre 01 e 12/2017.

Segundo alegou, com fulcro em jurisprudência, nos artigos 105/106 e 144 do CTN e de acordo com o princípio da anterioridade nonagesimal, somente haveria que se falar em sua aplicação a partir de 12/03/2020.

Nos termos do art. 144 do CTN:

*“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.*

Segundo o art. 9º-A da Lei do ICMS/BA:

*“Art. 9º-A. - O contribuinte que praticar preço de venda inferior ao valor adotado como base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária poderá apresentar pedido de restituição.*

*§ 1º O pedido de restituição de que trata o caput deste artigo implica na renúncia ao encerramento da tributação prevista no art. 9º desta Lei, cabendo ao Fisco realizar as atividades inerentes à fiscalização das operações realizadas pelo contribuinte, devendo exigir a diferença apurada nos casos em que se verificar preço de venda superior ao valor adotado como base de cálculo presumida, prevista na legislação, para fins de antecipação ou substituição tributária.*

*§ 2º Nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional, a restituição somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.*

*§ 3º O requerimento de que trata o caput deste artigo deve vir, também, acompanhado de demonstrativo com vinculação da nota fiscal de entrada à nota fiscal de saída, identificação das bases de cálculo adotadas e valores do imposto devido e cobrado.*

*§ 4º Deferido o pedido, a restituição do valor do indébito será realizada em parcelas mensais e sucessivas em número igual ao de meses em que ocorreram os pagamentos indevidos.*

*§ 5º A análise e deliberação do pedido de restituição pela Secretaria da Fazenda deverá ocorrer no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias, contados do protocolo do requerimento”.*

O referido artigo, especialmente o seu § 1º, que deu ao Fisco o poder/ dever de realizar as atividades inerentes à fiscalização das operações realizadas pelo contribuinte, exigindo a diferença apurada nos casos em que se verificar preço de venda superior ao valor adotado como base de cálculo presumida, prevista na legislação, para fins de antecipação ou substituição tributária, foi inserido pela Lei nº 14.183, de 12/12/2019, publicada no Diário Oficial do Estado de 13/12/2019, com efeitos a partir de 13/12/2019.

Ao contrário do que alegou o auditor que prestou a informação fiscal, não se trata de norma procedimental, mas material, que impõe ao contribuinte a obrigação de pagar a diferença apurada nos casos em que se verificar preço de venda superior ao valor adotado como base de cálculo presumida. Entretanto também é norma de direito material no sentido reverso, ou seja, cuida de direito material do contribuinte, que somente passou a tê-lo a partir dos efeitos da Lei nº 14.183 (13/12/2019). Os pleitos de restituição são concernentes a valores relativos a fatos verificados anteriormente, entre 11/2016 e 12/2017.

Ou seja, o autuado, com base no art. 9º-A, § 1º da Lei 7.014/96, cuja vigência somente teve início a partir dos efeitos da Lei nº 14.183 (13/12/2019) pleiteou benesse que, de acordo com o Direito Intertemporal, ainda não tinha (restituição dos valores concernentes aos fatos verificados entre 11/2016 e 12/2017).

A rigor, de acordo com a ciência jurídica, os pedidos de restituição efetuados com fundamento no art. 9º-A na Lei 7.014/96 não poderiam ter sido deferidos, pois se trata de direito material do contribuinte que somente passou a tê-lo a partir dos efeitos da Lei nº 14.183 (13/12/2019). Os pleitos de restituição são concernentes a valores relativos a fatos verificados entre 11/2016 e 12/2017.

Entretanto, o contribuinte, ao efetuar os pedidos de restituição, como disseram os autuantes, submeteu-se de imediato às regras impostas no art. 9º-A, § 1º da Lei 7.014/96, ou seja, renúncia e encerramento da tributação por antecipação tributária, restando ao Fisco o dever de exigir as diferenças apuradas nos casos de vendas com bases de cálculo superiores às presumidas.

Isso porque não há lógica em dissecar um dispositivo legal para dar validade à parte que beneficia o peticionante e invalidar a outra parte, que lhe impõe obrigações. Se um particular se dirige à Administração Tributária requerendo direitos com fulcro em um determinado artigo de Lei, há que reconhecer validade a todo o texto deste artigo, e não somente a uma parte dele, especialmente se o pedido em questão foi deferido.

Em face do exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206900.0015/22-7**, lavrado contra **VIA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do ICMS no valor de **R\$ 28.108,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões Virtual do CONSEF, 17 de maio de 2023.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JUNIOR - JULGADOR