

N.F. Nº - 206900.0048/22-2
NOTIFICADO - VIA S.A. (GRUPO CASAS BAHIA S.A.)
NOTIFICANTES - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/04/2024

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0060-04/24NF-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES DE REVENDAS DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS. IMPOSTO RECOLHIDO ANTECIPADAMENTE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANEXO I DO RICMS/BA. PREÇO DE VENDA SUPERIOR AO ADOTADO NA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. Através da legislação aplicável, em pleno vigor, restou constatado que o sujeito passivo ao formalizar o pedido de restituição fica sujeito as regras impostas do § 1º do Art. 9º-A da Lei nº 7.014/96, ou seja, renúncia e encerramento da tributação por antecipação tributária, sendo devida à exigência da diferença do imposto apurado nos casos de vendas efetivadas com preço superior a base de cálculo presumida. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, bem como a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Acolhido o pedido de decadência parcial do lançamento tributário. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime. Instância única.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Notificação Fiscal - Modelo Fiscalização de Estabelecimento, expedida em 05/09/2022, com exigência de ICMS no valor histórico de R\$ 8.710,83, mais multa de 60%, equivalente a R\$ 5.226,50 e acréscimo moratório no valor de R\$ 2.703,01 perfazendo um total de R\$ 16.640,34, em decorrência do cometimento da seguinte infração, relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2017: **Infração 002.001.001**: “Deixou de recolher o ICMS no (s) prazo (s) regulamentar (es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios”.

Enquadramento Legal: art. 2º; inciso I e art. 32 da Lei de nº 7.014/96 c/c art. 332, inciso I do RICMS/BA publicado pelo Decreto de nº. 13.780/2012. Multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei de nº 7.014/96.

Consta, a título de descrição dos fatos: “A empresa com fundamento no Artigo 9-A da Lei Estadual nº 7.014/96, harmonizando com o Tema nº 201 do STF referente ao Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, protocolou no SIPRO/SEI diversos pedidos de RESTITUIÇÃO DO ICMS conforme abaixo especificados, alegando ter efetuado operações mercantis referente a revenda de mercadorias adquiridas com o imposto recolhido ANTECIPADAMENTE por SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA na forma do Anexo I do RICMS/BA, com base de cálculo do imposto inferior a originalmente presumida. (...). Ao cotejar a legislação aplicável constata-se que a requerente ao formalizar o pedido de restituição está sujeita as regras impostas do § 1º do Art. 9º-A da Lei nº 7.014/96, ou seja, renúncia e encerramento da tributação por antecipação tributária, devendo o fisco exigir a diferença apurada nos casos de venda efetivadas com preço superior a base de cálculo presumida.

Elaborada com base nos registros da EFD – Escrita Fiscal Digital do contribuinte, o demonstrativo apensado no ANEXO A, demonstra o valor das vendas com preço superior ao adotado como base de cálculo presumida na entrada da mercadoria, sendo a diferença objeto da imputação fiscal”.

O autuado, por intermédio de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao

lançamento tributário, fls. 21 a 44, destacando inicialmente que a exigência recai sobre “supostas” diferenças de ICMS quando verificado que o valor de venda das mercadorias que praticou superou o valor adotado pelo Fisco como base de cálculo para retenção do ICMS-ST pelo substituto. Observou que neste ponto, a exação ora enfrentada não discute o direito à restituição do ICMS-ST, tampouco se reputa ao não recolhimento/retenção de ICMS-ST, mas, tão somente quanto ao pagamento do denominado complemento de ICMS-ST apurado pelo Fisco nas situações em que o valor da operação de venda praticada pelo contribuinte substituído se dá por valor inferior ao da base de cálculo presumida (MVA x alíquota) adotada pelo substituto, citando que a possibilidade de exigência destes valores passou a ser prevista pelo art. 9º A, § 1º da Lei nº 7.014/96, instituído pela Lei nº 14.183/19.

Em seguida passou a arguir a decadência do direito de o Estado constituir crédito tributário para o período de janeiro a setembro/2017, que representam o valor de R\$ 6.151,99, com fulcro no Art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, que fixou o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para constituição do crédito tributário relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação. Para tanto, citou que foi cientificado do Auto de Infração que efetivou o lançamento em 07/10/2022, após o decurso do prazo decadencial de cinco anos, para os meses de janeiro a setembro/17.

Acrescentou que é possível inferir da acusação fiscal ora enfrentada, que fora devidamente pago o ICMS-ST retido sobre as operações autuadas, uma vez que se está sendo exigido justamente as diferenças de ICMS apuradas, considerando que o valor de venda adotado foi superior ao valor da base de cálculo presumida, destacando que realizou o pagamento do imposto porém em valor inferior ou supostamente devido, sem que tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, razão pela qual a contagem do prazo se dará pela regra prevista no referido art. 150, § 4º do CTN, acrescentando outras considerações de ordem jurídica e jurisprudencial a este respeito.

Ao ingressar ao mérito da autuação, passou a arguir a insubsistência do lançamento tributário combatido, pela impossibilidade de cobrar complemento de ICMS-ST ante a falta de previsão em Lei Complementar.

Neste sentido aduziu que o autuante se amparou no § 1º do art. 9º - A da Lei nº 7.014/96, acrescentado pela Lei nº 14.183/19, para constituir o débito combatido, decorrente de suposta falta de pagamento de ICMS sobre operações de vendas de determinadas mercadorias, essencialmente chips pré-pagos e celulares, entretanto a referida lei não pode prosperar uma vez que contraria o princípio da estrita legalidade ou tipicidade tributária, na medida em que inexistente autorização em Lei Complementar Federal para cobrança de ICMS sobre tais bases, como impõe a Constituição Federal, o que passou a explicar e discorrer com base em fundamentados argumentos jurídicos.

Nesse rumo sustentou que ao instituir a cobrança do complemento do ICMS em relação às operações sujeitas à substituição tributária, o Estado da Bahia extrapolou a competência outorgada pelo artigo 150, § 7º da CF/88 e incorreu em violação ao princípio da legalidade em matéria tributária, uma vez que tal obrigação apenas poderia ser instituída se estivesse amparada em lei complementar federal, tendo em vista tratar-se de matéria abrangida pelas alíneas “a”, “b”, “d” e “f” do inciso XII do § 2º do artigo 155 da CF/88.

Desta forma sustentou que não restam dúvidas quanto à integral improcedência da autuação, considerando que objetiva cobrar complemento de ICMS-ST amparada unicamente no disposto no § 1º do art. 9º A da Lei nº 7.014/96, que não está respaldado na CF/88, nem na LC 87/96, não encontrando amparo, portanto, no princípio da legalidade tributária, consignando, ainda, farta jurisprudência e doutrina para consubstanciar seus argumentos.

No tópico seguinte passou a suscitar a impossibilidade de exigir complemento de ICMS-ST sobre fatos geradores ocorridos anteriormente a edição da Lei 14.183/19, posto que, esta foi publicada em 13 de dezembro de 2019, sendo que, em seu artigo 6º, expressamente consignou que sua vigência se deu apenas a partir da publicação do ato, ou seja 13/12/2019, devendo, portanto, serem observados os princípios da anterioridade e nonagesimal, de forma que esta alteração só deveria

viger a partir de 12/03/2020, reportando-se, ainda, aos arts. 105, 106 e 144 do CTN.

Destacou, ainda, o artigo 24 do Decreto-Lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB) que assegura aos contribuintes que a revisão de atos administrativos, como ora requerido, deverá levar em conta as “*orientações gerais da época*”, o que também demonstra a impossibilidade de se cobrar complemento de ICMS-ST sobre fatos geradores ocorridos 2 anos antes da edição da norma que instituiu tal previsão na Lei nº 7.014/96.

Em conclusão apresentou os seguintes pedidos: *i)* reconhecer, em caráter preliminar, a decadência parcial configurada com relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e junho de 2017; *ii)* cancelar integralmente a notificação fiscal e, por conseguinte, a penalidade aplicada, determinando o arquivamento do processo administrativo; *iii)* a conversão do feito em diligência para que se confirme que apurou e pagou ICMS tempestivamente sobre as operações autuadas, de forma que não remanesçam dúvidas quanto à decadência parcial ocorrida e reiterou o pedido para realização de sustentação oral durante o julgamento do feito.

Por força do estabelecido pelo Decreto nº 18.558/18, não foi produzida Informação Fiscal pelos autuantes.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Drª Thaís Correa da Silva, OAB/BA nº 390.952, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

A acusação que versa nos presentes autos, para reclamar crédito tributário no valor histórico de R\$ 8.710,83, mais multa de 60% e acréscimos moratórios, está posta nos seguintes termos: “*Deixou de recolher o ICMS no (s) prazo (s) regulamentar (es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios*”.

Foi acrescentado no campo “*Descrição dos Fatos*” a seguinte complementação: “*A empresa com fundamento no Artigo 9-A da Lei Estadual nº 7.014/96, harmonizando com o Tema nº 201 do STF referente ao Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, protocolou no SIPRO diversos pedidos de RESTITUIÇÃO DO ICMS conforme abaixo especificados, alegando ter efetuado operações mercantis referente a revenda de mercadorias adquiridas com o imposto recolhido ANTECIPADAMENTE por SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA na forma do Anexo I do RICMS/BA, com base de cálculo do imposto inferior a originalmente presumida. (...) Ao cotejar a legislação aplicável constata-se que a requerente ao formalizar o pedido de restituição está sujeita as regras impostas do § 1º do Art. 9º-A da Lei nº 7.014/96, ou seja, renúncia e encerramento da tributação por antecipação tributária, devendo o fisco exigir a diferença apurada nos casos de venda efetivadas com preço superior a base de cálculo presumida.*

Elaborada com base nos registros da EFD – Escrita Fiscal Digital do contribuinte, o demonstrativo apensado no ANEXO A, demonstra o valor das vendas com preço superior ao adotado como base de cálculo presumida na entrada da mercadoria, sendo a diferença objeto da imputação fiscal”.

De maneira que se depreende do quanto acima colocado é que a exigência tributária diz respeito a diferenças de ICMS exigidas pelo Fisco quando as operações de vendas, nos períodos abarcados pela autuação, superaram o valor considerado como base de cálculo para retenção do ICMS-ST, que foi antecipado ao Estado.

Destaca-se que o autuado frisou que a exação ora enfrentada não discute seu direito à restituição do ICMS-ST nas situações onde ocorreu o recolhimento por valor inferior ao presumido, mas, tão somente, quanto ao pagamento do complemento de ICMS-ST, exigido com base no art. 9º-A, § 1º, da Lei nº 7.014/96 com a alteração introduzida pela Lei nº 14.183 de 13 de dezembro de 2019.

A título de preliminar de mérito foi arguida pelo autuado a decadência parcial do lançamento

relativamente aos fatos geradores ocorridos entre janeiro/17 a setembro/17 no total histórico de R\$ 6.151,99, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN, sob a justificativa de que fora cientificado do lançamento em 07/10/2022, após o decurso do prazo de 05 (cinco) anos.

Examinando o lançamento constatei que este se refere a recolhimento de imposto considerado como efetuado a menos, significando dizer que o autuado declarou a ocorrência do fato jurídico tributário e efetuou o pagamento do imposto que apurou e considerou ser o devido, inexistindo a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nesta situação, entendo que deve ser aplicada a regra estabelecida pelo art. 150, § 4º do CTN, que considera que a contagem do prazo decadencial é a partir da data da ocorrência do fato gerador e, considerando que a cientificação pelo autuado da notificação fiscal só ocorreu em 08/07/22, fl. 16, já havia decaído o direito do Fisco Estadual de efetuar lançamento tributário para fatos geradores anteriores a esta data, razão pela qual deverão ser excluídos da autuação os valores relacionados aos períodos de janeiro/2017 a setembro de 2017, que totalizam R\$ 6.151,99, remanescendo, portanto, o valor lançado de R\$ 2.558,84 a ser examinada em relação ao mérito da autuação.

Como primeiro argumento relacionado ao mérito da autuação sustentou o autuado a insubsistência do lançamento tributário combatido, ante a impossibilidade de se cobrar complemento de ICMS-ST por falta de previsão em Lei Complementar, aduzindo que o autuante se amparou no § 1º do art. 9º - A da Lei nº 7.014/96, acrescentado pela Lei nº 14.183/19, para constituir o débito combatido, decorrente de suposta falta de pagamento de ICMS sobre operações de vendas de determinadas mercadorias, essencialmente chips pré-pagos e celulares, entretanto a referida lei não pode prosperar uma vez que contraria o princípio da estrita legalidade ou tipicidade tributária, na medida em que inexiste autorização em Lei Complementar Federal para cobrança de ICMS sobre tais bases, como impõe a Constituição Federal, acrescentando que ao instituir a cobrança do complemento do ICMS em relação às operações sujeitas à substituição tributária, o Estado da Bahia extrapolou a competência outorgada pelo artigo 150, § 7º da CF/88 e incorreu em violação ao princípio da legalidade em matéria tributária, uma vez que tal obrigação apenas poderia ser instituída se estivesse amparada em lei complementar federal, tendo em vista tratar-se de matéria abrangida pelas alíneas “a”, “b”, “d” e “f” do inciso XII do § 2º do artigo 155 da CF/88.

Os argumentos acima postos, trazidos pelo autuado, não podem ser apreciados por este órgão julgador administrativo na medida em que, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância que o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista suas atividades vinculadas, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, *verbis*:

Art. 167. 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.

Assim é que as alegações defensivas a respeito da inconstitucionalidade da norma legal citada, tal como mencionado acima, também não podem ser apreciadas por este Colegiado, tendo em vista a vedação constante nos incisos I e III do artigo 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.

Diante do quanto acima exposto, considero que as Decisões Judiciais citadas pelo autuado, todas voltadas a questões constitucionais, proferidos pelo STF (Supremo Tribunal Federal), não são vinculantes para a Administração Pública do Estado da Bahia, visto que este não figurou em nenhuma das ações citadas como parte.

Desta maneira e considerando que a multa aplicada está prevista no Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96 e, conforme já mencionado, não compete a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação ou a negativa de sua aplicação, nos termos dos incisos I e III do artigo 125 da Lei nº 3.956/81 (COTEB), acima reproduzidos, a mesma fica mantida, não podendo ainda ser atendido o pleito do seu cancelamento em face da incompetência legal deste órgão julgador para tal fim.

O segundo argumento de mérito apresentado pelo autuado, está relacionado a impossibilidade de exigir complemento de ICMS-ST sobre fatos geradores ocorridos anteriormente a edição da Lei 14.183/19, vez que esta foi publicada em 13 de dezembro de 2019, sendo que, em seu artigo 6º expressamente consignou que sua vigência se deu apenas a partir da publicação do ato, ou seja 13/12/2019, devendo, portanto, serem observados os princípios da anterioridade e nonagesimal, de forma que esta alteração só deveria vigor a partir de 12/03/2020, reportando-se, ainda, aos arts. 105, 106 e 144 do CTN, o que, ao seu argumento, demonstra a impossibilidade de se cobrar complemento de ICMS-ST sobre fatos geradores ocorridos 2 (dois) anos antes da edição da norma que instituiu tal previsão na Lei nº 7.014/96.

Não é esta a interpretação que faço na aludida norma legal. Vejamos sua transcrição:

*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**. (grifo não original).*

§ 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.”

Consoante se observa acima, o art. 9º-A, consigna que 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**, o que foi feito pelo autuado, que protocolou diversos pedidos de restituição nesta condição, significando dizer que, naquilo que lhe foi favorável, o autuado ignorou ou silenciou quanto a aplicação dos princípios da anterioridade e nonagesimal, diferentemente, portanto, daquilo que lhe foi desfavorável, conforme consta no § 1º acima transcrito, isto é, “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”.

Assim é que, ao meu entender, a Lei não obrigou o contribuinte a ingressar com o pedido de restituição, apenas facultou essa possibilidade, estabelecendo, entretanto, a condição de renúncia ao encerramento da tributação, o que foi aceito pelo autuado, tanto que, ingressou com vários

pedidos de restituição.

Portanto, não se trata de uma situação onde deve ser aplicado o princípio da anterioridade nonagesimal, já que se trata de uma condição opcional conferida ao contribuinte, razão pela qual deixo de acolher seus argumentos defensivos e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 2.558,84, referente aos períodos de outubro/2017 a dezembro/2017, não alcançados pela decadência.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar em instância ÚNICA, **PROCEDENTE EM PARTE** a Notificação Fiscal nº **206900.0048/22-6**, lavrada contra **VIA S.A. (GRUPO CASAS BAHIA S.A.)**, devendo ser intimado o notificado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.558,84**, acrescido da multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, “f” da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de março de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE/RELATOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA