

PROCESSO - A. I. Nº 206900.0043/22-0
RECORRENTE - VIA S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0051-05/23-VD
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/09/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0320-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES DE REVENDA DE MERCADORIAS. IMPOSTO RECOLHIDO ANTECIPADAMENTE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANEXO I DO RICMS/BA. PREÇO DE VENDA SUPERIOR AO ADOTADO NA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. Na forma da legislação vigente, restou comprovado que o contribuinte, ao formalizar o pedido de restituição fica sujeito as regras impostas pelo § 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. Cálculos dos débitos apurados não impugnados. Falece competência aos órgãos julgadores para efetuar a declaração de inconstitucionalidade, bem como a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do Art. 125 da Lei nº 3.956/81. Acolhido o pedido de decadência. Indeferido o pedido de diligência. Reformada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário previsto no art. 169, I, alienas “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 5ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/08/2022, referente à exigência em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 – 002.001.001: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referentes a operações escrituradas nos livros fiscais próprios (2017). Consta a informação de que a empresa, com fundamento no art. 9º-A da Lei Estadual nº 7.014/96, harmonizado com o entendimento do Tema nº 201 do STF, referente ao Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, protocolou no SIPRO/SEI diversos pedidos de Restituição do ICMS, alegando ter efetuado operações mercantis referentes a revenda de mercadorias adquiridas com o imposto recolhido antecipadamente por substituição tributária na forma do Anexo 1 do RICMS-BA, com base de cálculo do imposto inferior ao originalmente presumido - R\$ 31.703,37. Multa de 60%.

A Decisão recorrida (fls. 306 a 314) julgou Procedente o Auto de Infração nos seguintes termos:

Do ponto de vista formal, o Auto de Infração está de acordo com os requisitos de lei.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo. Prestigiado todo e qualquer princípio aplicável ao processo administrativo tributário.

Indefere-se o pedido de diligência formulado à fl. 46 porque todos os elementos instrutórios já se encontram presentes nos autos, até porque a matéria controvertida é eminentemente de direito. Não houve impugnações quantitativas específicas que justificassem uma revisão fiscal.

As análises de mérito envolvem questões jurídicas sensíveis e requerem dissecação interpretativa. Também a prejudicial parcial invocada pela impugnante. Vamos a elas.

Em virtude do contribuinte, à luz do consolidado no Tema 0201 do STF, postular em 2021 a restituição de ICMS decorrente de diferenças entre a base de cálculo presumida e a efetivamente realizada, em operações praticadas

entre novembro de 2016 e dezembro de 2017, sob o jugo da substituição tributária, o Estado da Bahia, como contrapartida, cobrou a situação contrária, qual seja, lançou neste processo a complementação do imposto quando a base impositiva praticada superou a estimada, fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 2017. O fez com arrimo no § 1º do art. 9º-A da Lei 7.014/96, introduzido pela Lei 14.183/19, com vigência a partir de 13.12.2019, cuja dicção merece aqui ser novamente reproduzida, com destaques da relatoria:

Art. 9º Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.

*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**.*

*Nota: O art. 9º-A foi **acrescentado** pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19.*

*§ 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.*

Vale sublinhar que, na esteira do julgamento do RE 593.849, onde brotou o conteúdo do Tema 0201 do STF, o Estado de Minas Gerais embargou de declaração e, entre outros pontos, obteve o seguinte entendimento a propósito de poder exigir a complementação do tributo estadual:

Ementa:

5. Não há omissão na súmula da decisão, por não abarcar os casos em que a base presumida é menor do que a base real, porquanto se trata de inovação processual posterior ao julgamento, não requerida ou aventada no curso do processo. De todo modo, a atividade da Administração Tributária é plenamente vinculada ao arcabouço legal, independentemente de autorização ou explicitação interpretativa do Poder Judiciário, nos termos do art. 3º do CTN.

...

Fundamentos:

A respeito da necessidade de ampliação da tese de julgamento fixada ao Tema 201 da sistemática da repercussão geral, de maneira a abarcar aqueles casos em que a base presumida é menor do que a base real, não prospera a alegação de omissão da decisão recorrida, porquanto se trata de inovação processual posterior ao julgamento, não requerida ou aventada no curso deste processo. Como vocalizado nos debates em sede plenária, reitera-se razão simétrica na interpretação constitucional do art. 150, § 7º, da Constituição da República. Contudo, a despeito da possível abstrativização da controvérsia no sistema de repercussão geral, os fatos carreados aos autos não convergiram ao elatocimento da súmula de julgamento, sob o ponto de vista da compreensão majoritária do órgão julgador. De todo modo, é despendendo constatar que a atividade da Administração Tributária é plenamente vinculada ao arcabouço legal, independentemente de autorização ou explicitação interpretativa pelo Poder Judiciário, nos termos do art. 3º do CTN.

Evidentemente, o art. 3º do CTN traz a definição de tributo e, dentro dela, a previsão de sua instituição em lei – além dos marcos que lhe propiciem condições de exigibilidade.

Todavia, registre-se que, durante os debates, os Min. Teori Zavascki, Luis Roberto Barroso, Edson Fachin, Rosa Weber, Luis Fux e Marco Aurelio Mello cogitaram da situação em que a base presumida é inferior à praticada.

Três linhas defensivas foram abertas pelo sujeito passivo:

(i) Decaimento parcial do crédito tributário, a atingir os fatos geradores de janeiro a junho de 2017, nos moldes do art. 150, § 4º, do CTN e do entendimento exarado pela PGE no Incidente de Uniformização 2016.194710-0, visto que a cobrança refere recolhimento a menor e, como tal, a Fazenda Pública já sabia desde a concretização do fato jurígeno que deveria efetuar o lançamento de ofício complementar. Logo, ao tomar ciência da autuação em 07.10.2022, o período a salvo dos efeitos decadenciais seria de outubro de 2017 em diante.

A oposição fazendária entende que, em verdade, à época da ocorrência do fato imputável, quando o autuado ainda estava no regime da substituição tributária, nada era devido ao erário. Somente depois da empresa, ao pleitear a restituição, cair nas malhas do dispositivo estadual atrás transcrito, é que surgiram diferenças a recolher, no que prontamente foram tomadas as providências para constituição do crédito tributário. Daí a situação encaixar-se na hipótese contida no art. 173, I do CTN, de sorte que o prazo de decadência começou a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado. Assim, todo o período autuado estaria liberto da decadência.

Naturalmente, estamos a tratar de uma prejudicial parcial de mérito que com ele não se comunica. Significa dizer que, independente das questões de fundo, é preciso saber se o sujeito ativo perdeu parcialmente o seu direito material de constituir o crédito tributário.

*Neste particular, assiste razão ao ente tributante. Note-se que, em verdade, no final de 2016 e nos anos que se sucederam, até 2021, quando a impugnante formalizou o pedido de devolução do imposto, nada era devido ao Estado. A partir da “renúncia” do contribuinte ao regime da ST é que as diferenças passaram a ser devidas, pelo menos no entender do autor da Lei 14.183/2019. Por conseguinte, o caso deste PAF não aborda recolhimento a menor, mas falta mesmo de recolhimento, pois à época dos fatos geradores o valor devido de **complementação** era zero, sendo que só a partir de 2020, com a mudança de critério de quantificação da base de cálculo, é que passou a ser cobrável o imposto residual. Daí se aplicar o entendimento consolidado no Incidente de Uniformização antes mencionado de que, em se tratando de falta de pagamento de imposto, não haveria como exigí-lo de imediato, assim que o fato gerador ocorresse. Note-se que a decadência visa alcançar a pessoa tributante que permaneça inerte em não efetivar o crédito tributário. E, nos idos de 2017, quando da ocorrência do fato imponible, não há que se falar em desídia da Fazenda Pública. Efetivamente, o lançamento de ofício só poderia ser efetivado a partir de 2021, de sorte que cabe aqui a regra contida no art. 173, I do Codex Tributário.*

Em conclusão, é de se afastar a prejudicial de decadência, mantendo íntegros do ponto de vista material os resíduos de ICMS cobrados entre janeiro e setembro de 2017.

(ii) Impossibilidade de o legislador estadual regimentar direta e autonomamente a possibilidade de cobrança do complemento do tributo estadual, toda vez que a base de cálculo constatada fosse superior à imaginada, pois o instituto da substituição tributária tem estatura constitucional, com atribuições exclusivas para a lei complementar nacional fixar as suas diretrizes, inclusive a possibilidade de ser exigida a complementação.

Neste particular, a fiscalização reiterou que a previsão de exigir a complementação reside em expresse comando de lei estadual, art. 9º-A, § 1º, da Lei 7.014/96.

Soa coerente o argumento empresarial de que o instituto da substituição tributária, nele incluídas as hipóteses de restituição, “renúncia” e complementação pertencem ao campo reservado estritamente à lei complementar de normas gerais do ICMS. Assim está dito com todas as letras na CF/88, art. 155, XII, ‘b’, de seguinte teor, destaques da relatoria:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

*...
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*...
§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*...
XII - cabe à lei complementar:*

*...
b) dispor sobre substituição tributária;*

Entende-se por regime jurídico um sistema de preceitos legais diferenciados que regulam o funcionamento de determinado aspecto da vida, abaixo dos quais o beneficiário dele poderá usufruí-lo ou a pessoa obrigada deverá atendê-lo, sem possibilidade de interconexão com outros regimes autônomos e mutuamente excludentes.

Nesta esteira, regime jurídico de tributação pode ser definido como aquele conjunto sistematizado de regras que fazem funcionar o adimplemento do tributo em face de uma relação jurídica determinada e vinculada à realização de um fato gerador individualmente considerado.

No campo do ICMS, pode-se exigir a tributação se valendo de vários regimes jurídicos, a serem adotados de acordo com as características do sujeito passivo, da mercadoria envolvida ou da própria natureza da operação mercantil. Em qualquer um deles, causará insegurança jurídica se a lei, ao estipular um regime normativo a ser adotado para determinado fato gerador, resolver mudá-lo ao sabor de circunstâncias ulteriores que não tenham tratamento constitucional.

O fato gerador presumido, quantificado com base em invariáveis critérios estabelecidos na lei, já põe fim à relação jurídico-tributária quando do seu pagamento antecipado pelo substituto, na hipótese do valor da operação superar a base calculada estimada. A parte excedente é circunstância puramente econômica.

O conteúdo econômico coincide com o jurídico quando a base efetiva é inferior porque o E. STF, nunca é demais repetir, ao adotar a técnica da interpretação conforme, entendeu que a extraordinariedade constitucional do indébito também alcança estas situações, além daquela em que o fato gerador materialmente

inocorre.

Idênticas situações sucedem com outros impostos, a exemplo da tributação do imposto sobre a renda com base no lucro presumido. Não obstante configurar uma escolha do contribuinte, salvo as proibições legais, a exigência desse tributo federal poderia ensejar pagamento suplementar caso o fisco verificasse, ao conseguir acesso à sua contabilidade informal (muito comum na prática), ter havido lucro maior do que o estimado. Neste diapasão, apesar de economicamente ter ocorrido base impositiva maior, a suplementação seria indevida, pois o regime jurídico a que estava jungido a empresa era do lucro presumido.

*No sistema da substituição progressiva para taxação do ICMS, ganha o sujeito ativo alguns bônus, quais sejam, arrecada **antecipadamente** a agregação presumida **para toda a cadeia produtiva**, realizando uma receita que só se materializaria posteriormente, além de focar a responsabilização em poucos agentes econômicos dotados de maior lastro patrimonial para responder pela dívida. Mas ao optar por este regime jurídico, deverá também **suportar** os seus ônus, como não intentar recolhimentos complementares caso a base de cálculo constatada supere a base de cálculo estimada.*

*Não se pode olvidar que, em regra, dentro da antecipação com substituição, a LC 87/96 prevê que o cômputo da agregação será calcado na média ponderada de preços (MVA) verificada em cada subsegmento econômico, através do qual certa mercadoria seja comercializada. E como se trata de média ponderada, forçosamente alguns subsegmentos acusarão preços superiores àqueles sopesados. Se é média, ainda mais ponderada, dificilmente o preço praticado irá coincidir na **cifra exata** com o valor projetado, de modo que frequentemente ou poder-se-á cogitar em restituir os excessos (com o aval do STF) ou poder-se-á cogitar na complementação (sem previsão constitucional).*

Repise-se que, dada a interpretação assumida pelo STF, considerando que o modo de restituir (estendido na dimensão quantitativa do fato gerador) foi alçado ao status constitucional, o operador do direito depara-se com uma extraordinariedade máxima do ordenamento jurídico, e deve se portar como tal, vale dizer, admitir a devolução do tributo. Entretanto, isto não sucede com a suplementação.

Como se viu na decisão dos embargos declaratórios opostos por Minas Gerais, o debate da complementação, naquela oportunidade, não encontrou o aprofundamento necessário, notadamente sob o prisma deste fenômeno jurídico. A adoção pelo sistema da substituição tributária foi uma decisão do Estado, na qualidade de ente federativo detentor da competência constitucional de instituir e cobrar o imposto. E ao tomar a decisão, implementou-a através de lei. Poderia o ente tributante implantar o regime da apuração normal do ICMS, regido pelo mecanismo da não cumulatividade, mas não foi assim que ele deliberou.

Ainda que houvesse a alternativa do contribuinte ingressar neste ou naquele regime jurídico, tal qual se identifica em algumas leis estaduais, quanto ao ICMS, ou no lucro presumido, quanto ao IR, tal faculdade estaria na lei, de sorte que, ao aderir a um deles, não poderia o contribuinte ser forçado a efetuar recolhimentos com base em outro regime jurídico, pois isso ameaçaria a estabilidade dos vínculos obrigacionais.

Nestas circunstâncias, não há que se cogitar de enriquecimento sem causa do lado do contribuinte, pois o sujeito ativo, ao instaurar na lei a tributação antecipada, aquiesceu em ver satisfeita a obrigação tributária naquele volume estimado, até porque o seu cômputo foi pautado numa metodologia confiável prevista em lei.

Imagine-se o seguinte cenário: uma pessoa, credora de outra em virtude de um contrato de compra e venda, para ver a obrigação solvida, concorda em celebrar uma dação em pagamento recebendo bens em montante inferior à dívida originária. Não seria permitido ao credor, após a quitação, invocar o enriquecimento sem causa para cobrar do devedor a suposta parte remanescente, isto é, a diferença entre a dívida original e a adimplida.

Com as devidas adaptações, algo semelhante acontece no caso em tela, porquanto o credor tributário, valendo-se do regime jurídico da tributação antecipada, garantiu logo o tributo de quem tem lastro para assumi-lo, não importa se posteriormente se constate base impositiva superior à projetada.

Em reforço, admita-se que por lei o ente tributante instituiu uma redução parcial de base de cálculo, até para amenizar a carga tributária de certo segmento econômico estratégico para a economia estadual. Obviamente, a expressão econômica constatada na operação irá superar o resultante da exigência tributária, mas nem por isso pode se falar em enriquecimento sem causa por parte do devedor.

Através de lei o ente tributante autorizou que a arrecadação se efetivasse à luz de uma base impositiva reduzida.

Através de lei o ente tributante autorizou que a tributação antecipada recaísse sobre bases econômicas estimadas para desfrutar da arrecadação antecipada e da segurança de vê-la realizada por uma pessoa jurídica com arcabouço patrimonial para suportar a cobrança, abrindo mão de eventuais resíduos quando o fato gerador futuro se concretizasse.

Destoa de certa logicidade a norma estadual mencionar que o pleito do indébito implica em “renúncia” do contribuinte em tributar as operações dentro da ST. Só se renuncia a direitos, jamais a deveres. E, indubitavelmente, foi o sujeito ativo que, por lei, obrigou o contribuinte tributar antecipadamente as operações

subsequentes em determinadas situações (atividade, tipode mercadoria, local de origem, local de destino, entre outras). Não foi dado ao contribuinte escolher a tributação normal no lugar da tributação antecipada; caso assim procedesse, fatalmente seria atingido por uma autuação, inclusive com cominação de penalidades. Na realidade, o sujeito passivo tem o dever de se submeter às regras da ST e não o direito de assim se comportar; inconcebível renunciar a algo que não era possível optar, como acontecia nodireito do trabalho com a “opção” ao FGTS, com perdão da analogia, imposta aos empregados no lugar da estabilidade decenal.

O direito de inserir o sujeito passivo em regime jurídico potencialmente sacrificante é do ente federativo, em busca de ver o imposto pago antes da realização do fato gerador e de assegurar o seu recolhimento por um agente econômico confiável. Inclusive tem o ente a autorização do legislador nacional para calibrar a carga tributária debaixo deste regime jurídico, no sentido de não perder arrecadação. Se eventualmente não o faz, é por inação administrativa, é por desaparelhamento operacional.

O art. 9º da Lei baiana do ICMS não cria direito nenhum. Apenas aponta uma consequência naturaldo regime jurídico da antecipação, vale dizer, o encerramento da fase de tributação para todas as fases de cadeia produtiva postadas adiante do recolhimento adiantado, até o consumo final da mercadoria, pois do contrário haveria bitributação, isto é, haveria a exigência do mesmo tributo para o mesmo fato gerador e em favor do mesmo credor tributário.

Entretanto, não pode este Conselho rebelar-se contra claro dispositivo de lei. Não é de sua competência fazer questionamentos acerca de eventuais ilegalidades, inconstitucionalidades, e decidir de modo contrário ao que estiver ali normatizado. Embora questionável na área tributária, segundo o STF decidiu no Tema 825 (“É vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional”), também não deixa de ser um argumento jurídico o de que, quando a lei nacionalde normas gerais, no âmbito da competência concorrente, deixa de fazer o regramento necessário acerca da substituição tributária, podem os Estados-membros exercer a competência legislativa plena, a teor do art. 24, § 3º, da CF/88.

Em outras palavras: não compete à instância administrativa rejeitar a aplicabilidade de explicito comando de lei estadual, não obstante o alentado arrazoado defensivo. Os caminhos dos que se reputarem prejudicados poderão ser outros.

(iii) Irretroatividade do dispositivo da lei estadual que previu a possibilidade de exigência do complemento do imposto caso a base de cálculo presumida fique aquém da efetuada. Sustenta o autuado que dito dispositivo deve ser aplicado dali para frente, isto é, no mínimo a partir da data da publicação que o introduziu no sistema jurídico. Isto porque a norma em comento prejudica o contribuinte, não é interpretativa e escapa das hipóteses contidas no art. 106 do CTN.

Compreendemos a razoabilidade das razões defensivas. Ao retirar o contribuinte do sistema da substituição tributária, a pretexto de que “renunciou” a este regime jurídico ao pedir o indébito, em verdade o legislador está determinando que a base de cálculo, para aquelas operações, não é mais a presumida e sim a realmente praticada, afetando-as em detrimento da segurança jurídica. Verdadeira alteração legislativa com efeitos retroprojetados em desfavor das relações jurídicas já consolidadas no passado. E mudança de base de cálculo aplicável à operação não é matéria procedimental, a autorizar a aplicação do dispositivo para trás, sob a falsa justificativa de haver abrigo no art. 144, § 1º, do CTN. Quem renunciou ao direito de optar pela tributação normal foi o sujeito ativo, recorde-se, ao preferir a tributação projetada, sendo compensado pelo pagamento adiantado do imposto e pela garantia do seu recebimento, posto estar nas mãos de um responsável tributário de renome patrimonial. E agora a pessoa tributante quer ver esta renúncia revogada, à revelia do caput do art. 144 do CTN, todo o dispositivo abaixo transcrito, com grifos da relatoria:

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.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Os autuantes, por sua vez, interpretaram que a multicitada norma é sim de natureza procedimental, ao instituir novos critérios de apuração da base de cálculo e, nesta qualidade, com fulcro no § 1º do art. 144 do CTN, atrás colado, pode lançar-se para trás com o fito de afetar fatos passados, não contemporâneos à sua publicação.

Decerto, se a construção interpretativa não caminhar do lado da tese fiscal, o dispositivo da lei estadual perderá quase todo o seu sentido, a sua força cogente, a sua própria razão de existir, não obstante os consideráveis contrapontos impugnatórios. Note-se que, ao se pedir restituição, o legislador, a pretexto de uma

*“renúncia”, libera o contribuinte de seguir o regime jurídico da ST daquele momento em diante. A norma visa mesmo fazer retroagir os seus efeitos, inclusive pela dicção que ela tomou no texto, posto advertir aos órgãos de fiscalização que empreendam os esforços necessários para exigir a complementação. **Toda a construção semântica do dispositivo tem ênfase no passado**, sem deixar de conjecturar para o futuro, caso o sujeito passivo, por alguma deformidade de calibração da carga tributária, insista em permanecer no esquadro da ST.*

E, mais uma vez, também por este veio, não podemos negar vigência a comando expresso de lei da Bahia, por falecer competência ao CONSEF em decidir por inconstitucionalidades ou desbordamentos da lei ordinária de seu campo material previamente estabelecido. Afastados, apesar de pertinentes, os argumentos empresariais.

Por tudo quanto foi exposto, é o auto de infração julgado PROCEDENTE.

No Recurso Voluntário (fls. 324 a 350) interposto por meio dos advogados Guilherme Pereira das Neves, OAB-SP 159.725 e Tatiane Aparecida Mora Xavier OAB-SP 243.665, inicialmente discorrem sobre a tempestividade, infração e julgamento, cuja decisão entende deva ser reformada.

DECADÊNCIA. Argui a preliminar de decadência relativo ao período de janeiro a setembro de 2017, por força do art. 150, § 4º do CTN, por considerar que a acusação fiscal se refere a falta de pagamento de complemento de ICMS-ST ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2017 e a cientificação do Auto de Infração foi efetivada em 07/10/2022, após o decurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos para homologação de supostos créditos indevidos apropriados que resultou na acusação de recolhimento a menor do ICMS no período.

Afirma que na situação em questão pagou o ICMS-ST retido sobre as operações autuadas considerando que o valor das vendas teve base de cálculo presumida menor e neste caso os Tribunais Superiores, notadamente o STJ consolidou o entendimento de que:

- a) O prazo decadencial aplicável a tributos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação, que se inclui o ICMS é de cinco anos;
- b) A contagem do prazo depende da situação envolvida: **i)** se efetiva o pagamento ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, sem que ocorra fraude, dolo ou simulação a contagem é a prevista no art. 150, § 4º do CTN, ou seja, cinco anos; **ii)** se apura o tributo/contribuição, mas não realiza qualquer pagamento, nem apresenta a devida declaração ao Fisco, a contagem é de cinco anos a partir do 1º dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 173 do CTN; **iii)** se apura o tributo/contribuição, não realiza qualquer recolhimento, mas apresenta declaração ao Fisco, não se trata de prazo decadencial, mas sim, prescricional, cuja contagem é de cinco anos a partir da data da constituição definitiva do crédito (entrega da declaração), nos termos do art. 174 do CTN.

Em seguida transcreve diversas ementas de julgados pelo STJ (AGRESP 1011953/2009; REsp 1651084/2017) e Acórdãos proferidos no CONSE/BA (JJF 0407-06/21; CJF 0381-12/17; JJF 0062-04/23 e JJF 0038-04/23) para tentar demonstrar coerência com os argumentos apresentados.

MÉRITO. Afirma que o lançamento não se sustenta, diante da impossibilidade de cobrança de complemento de ICMS-ST ante a falta de previsão em Lei Complementar, visto que a fiscalização se ampara no § 1º, do artigo 9º-A da Lei (BA) nº 7.014/96, acrescentado pela Lei (BA) nº 14.183/19, para constituir o débito de ICMS decorrente de suposta falta de pagamento de ICMS sobre operações de venda de determinadas mercadorias (chips pré-pago e celulares).

Alega que o estabelecido no art. 9º-A da Lei nº 7.014/1996 não pode prosperar, por contrariar 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.

Ressalta que a EC 03/1993 introduziu o § 7º, no art. 150 da CF, possibilitando que a lei poderia atribuir ao sujeito passivo a condição de responsável pelo pagamento do imposto, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, sendo assegurado a restituição caso não se realize o fato gerador presumido, mas não foi previsto na Lei Complementar nº 87/1996, conforme previsão nos artigos 146 e 155, § 2º, XII da CF/88, a fim de que tal cobrança não seja contaminada por inconstitucionalidades, sendo este o caso dos autos.

Argumenta que tendo a LC 87/1996 nos artigos 6º a 1º estabelecido às balizas para instituição e cobrança do ICMS-ST não regulamentou a situação de que pudesse ser restituído o valor do ICMS-ST pago a mais quando a base de cálculo utilizada na retenção fosse superior à da operação subsequente realizada, ofendendo o *princípio da legalidade tributária, previsto no artigo 150, I da CF e art. 9º, I do CTN*.

Discorre sobre o princípio da legalidade, transcreve texto de doutrinadores (Roque Carrazza), decisões do STF (RE 598677/2021) que manteve entendimento de que com a EC 3/1993 não pode ser efetivado por decreto, visto que é reservado a Lei Complementar. Também, o julgamento do Tema 525 pelo STF veda a instituição do ITCMD sem a intervenção de lei complementar, reconhecido em sede de repercussão geral.

Conclui esta linha de raciocínio argumentando 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 art. 150, § 7º da CF, por inexistir lei complementar federal.

Salienta que a exigência pautada no § 1º, do art. 9º-A da Lei nº 7.014/96, incorre em violação legal (Lei Kandir), visto que os artigos 1º e 2º do COTEXA e artigos 1º e 2º do RPAF/BA dispõem sobre a subsunção do processo administrativo fiscal e contencioso à lei complementar e Constituição Federal, cujos artigos da Lei nº 7.014/96, alterado pela Lei nº 14.183 foi publicada em 13/12/2019, sem observar os princípios da anterioridade anual e nonagesimal, viabilizada a partir de 12/03/2020.

Discorre sobre os artigos 105 e 106 do CTN que vedam a possibilidade de aplicação retroativa da legislação tributária, excetuando apenas as hipóteses de ato interpretativo, pendentes de julgamento definitivo e que se mostre mais “favorável” ao contribuinte (hipótese não configurada), conforme previsto na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Lei nº 4.657/1942), impossibilitando exigir complemento de ICMS-ST sobre fatos geradores ocorridos dois anos antes da edição da norma.

Ressalta que o STF reconheceu que a instituição de novos tributos pelos Estados deve ser amparada por lei complementar federal, obedecendo aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal (RE 439796/2014).

Cita precedentes do Acórdão JF nº 0285-04/22, no qual figurou como autuada e que foi manifestado entendimento de que não pode se aplicar efeitos pretéritos à Lei nº 14.183/2019.

Protesta pela realização de diligência nestes autos para que sejam confirmados os pontos arguidos, em especial, o recolhimento, ainda que supostamente parcial, de ICMS com relação ao período autuado, como autoriza o artigo 137, inciso I, alínea “a” do RPAF/BA.

Pugna, ao fim, pelo conhecimento e provimento integral do Recurso, para: (i) reconhecer, em caráter preliminar, a decadência parcial configurada com relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e junho de 2017, e, no mérito, (ii) cancelar integralmente o auto de infração ora impugnado (e, por conseguinte, a penalidade aplicada), determinando o arquivamento do processo administrativo.

Esta 2ª CJF converter o processo em diligência à PGE/PROFIS no sentido de fosse emitido Parecer Jurídico quanto a Repercussão geral do julgamento do Tema 201 pelo STF quanto aos fatos geradores ocorridos em 2017, *diante do pedido* restituição do ICMS-ST relativo a operações praticadas entre novembro de 2016 e dezembro de 2017 por parte do estabelecimento autuado.

A PGE/PROFIS no Parecer nº 2024.140270-0 esclareceu que o julgamento do Tema 201 pelo STF teve publicação definitiva em 05/04/2017, assegurando o direito de restituição da diferença do ICMS pago a mais no regime de ST quando a base de cálculo for inferior a presumida.

No tocante a decadência, manifestou entendimento de que:

“... para a cobrança da diferença do ICMS-ST pelo Estado e Pedido de Restituição do contribuinte, aplica-se as normas definidoras da decadência, em espécie o art. 150 do CTN, a partir da sedimentação jurisprudencial do Tema 201 do STJ [STF], precisamente 05/04/2017”.

O recorrente foi cientificado do parecer e por meio de seus advogados (fls. 400 a 409) discorreram sobre a infração, impugnação, julgamento em primeira instância do CONSEF, recurso interposto, diligência fiscal e Parecer exarado pela PGE/PROFIS, ressaltando anuência a decadência invocada, bem como impossibilidade de exigir o ICMS-ST recolhido a menos do que a base de cálculo presumida em momento anterior a edição da Lei nº 14.183/2019.

Requeru o reconhecimento da decadência relativa aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro de 2017 e cancelamento integral do Auto de Infração.

O conselheiro Marcelo Mattedi e Silva declarou impedimento no julgamento deste PAF devido participação da decisão de primeiro grau.

Registrada a presença da advogada Dra. Gabriella Pellicciotti Lins na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar referentes a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, relativo a pedidos de Restituição do ICMS, sob alegação de ter efetuado operações mercantis referentes a revenda de mercadorias adquiridas com o imposto recolhido antecipadamente por substituição tributária, com base de cálculo do imposto inferior ao originalmente presumido, que foi julgado procedente em primeira instância.

No Recurso Voluntário interposto de um modo geral o sujeito passivo requereu:

- i) Realização de diligência fiscal;
- ii) Preliminar de decadência dos fatos geradores ocorridos entre janeiro à setembro de 2017;
- iii) No mérito, cancelar integralmente o auto de infração.

Quanto ao pedido de realização de DILIGÊNCIA FISCAL, observo que conforme apreciado na Decisão recorrida, o Auto de Infração faz se acompanhar de demonstrativo sintético (fl. 8) e analítico (fls. 9 a 12) gravado na mídia de fl. 13, cujas cópias foram fornecidas ao autuado por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (fl. 15), inexistindo questionamentos acerca dos demonstrativos que dão suporte ao lançamento. Por isso, fica indeferido o pedido de diligência fiscal, nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide.

No que se refere a aplicação da DECADÊNCIA o recorrente alega que foi cientificado do lançamento em 07/10/2022 e deve ser aplicado o disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), considerando contagem dos fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos, deve ser afastado a exigência dos valores pertinentes ao período de janeiro a setembro de 2017.

Na decisão de primeira instância foi negado a declaração da decadência, fundamentando que não se trata de recolhimento a menor e sim de falta de recolhimento do ICMS, mediante procedimento fiscal desenvolvido a partir do protocolo no SIPRO de pedidos de restituição efetivado em 2021, relativo a fatos geradores ocorridos em 2016 e 2017, cuja contagem do prazo decadencial devia ser feita a partir do momento do pedido de restituição, nos termos do art. 173, I do CTN.

Preliminarmente, ressalto que em julgamentos na segunda instância do CONSEF proferir diversos votos que se coaduna com os fundamentos contidos na decisão ora recorrida, ou seja, o art. 150, § 4º do CTN prevê que para os tributos que a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e se no prazo de 5 (cinco) anos a Fazenda Pública não se pronunciar, expressamente homologa o lançamento.

Na situação presente, com relação ao exercício de 2017, o lançamento do ICMS-ST pago pelo estabelecimento autuado, em conformidade com o disposto no art. 9º da Lei nº 7.014/1996, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, a Fazenda Pública tinha prazo de 5 (cinco) anos para exercer a atividade de fiscalização no que se refere a cálculo e lançamento do imposto em conformidade com a legislação tributária. Caso não exercido, tacitamente ficaria homologado a partir dos fatos

geradores. No que se refere ao pedido de restituição do ICMS-ST, recolhido no exercício de 2017, formulado pelo estabelecimento no exercício de 2021, só a partir do pedido é que se materializa a “*renúncia ao encerramento da tributação prevista no art. 9º desta Lei*”.

Consequentemente, caberia ao Fisco realizar as atividades inerentes à fiscalização das operações realizadas pelo contribuinte, para exigir a diferença relativa a preço de venda superior ao valor adotado como base de cálculo presumida (art. 9º da Lei nº 7.014/1996) a partir da formulação do pedido pelo contribuinte.

Entretanto, no Parecer exarado pela Procuradoria Geral do Estado (PGE) nº 2024.140270-0 foi manifestado entendimento de que o art. 9º-A da Lei nº 7.014/1996 instituído pela Lei nº 14.138/2019 é uma **norma procedimental**, cujo conteúdo procurou ajustar se a decisão proferida pelo Superior Tribunal Federal no julgamento do Tema 201.

Concluiu que a norma contida no art. 9º-A da Lei nº 7.014/1996 não inovou em nada o ordenamento, para definição de qualquer marco temporal para restituição e para cobrança da diferença do ICMS-ST pelo Estado, aplicando-se as normas definidoras da decadência (art. 150 e 173 do CTN), a partir da sedimentação jurisprudencial do Tema 201 do STF.

Pelo exposto, considerando o citado Parecer exarado pela PGE/PROFIS e proferimento de opinativos por parte dos Procuradores nas sessões de julgamento do CONSEF seguindo o entendimento de que:

“Tanto a cobrança da diferença, quanto o pedido de restituição estão, destarte, atrelado à data da publicação do Tema 201 do STJ [STF], sendo o marco essencial para verificação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, sem dúvida, quando verificado que a base de cálculo da efetiva da operação for inferior ou superior à base de cálculo presumida”

Em conclusão, modifico o meu posicionamento sobre a apreciação da decadência quanto a contagem do prazo a partir do momento do pedido de restituição previsto no art. 9º-A da Lei 7.014/1996 e sim da publicação do julgamento do Tema 201 pelo STF em 05/04/2017.

Assim sendo, acolho a prejudicial de mérito de decadência relativo aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro de 2017, considerando que o estabelecimento autuado foi cientificado do lançamento em 07/10/2022.

MÉRITO. O recorrente alega que cobrança de complemento de ICMS-ST não tem previsão em Lei Complementar e o amparo no § 1º, do artigo 9º-A da Lei (BA) nº 7.014/96, contraria o princípio da estrita legalidade (ou tipicidade tributária).

Conforme ressaltado pelo recorrente, a EC 03/1993 introduziu o § 7º, no art. 150 da CF, possibilitando que o sujeito passivo na condição de responsável pelo pagamento do ICMS-ST, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegura a restituição caso não se realize o fato gerador presumido.

Por sua vez o STF no julgamento do RE 593.849 (Tema 0201 do STF) decidiu que o contribuinte responsável pelo pagamento do ICMS-ST pode pedir restituição do valor pago a maior que o fato gerador presumido, da mesma forma que o ente tributante, pode exigir a complementação do tributo estadual relativo ao pagamento do imposto menor que o do fato gerador presumido.

Com base nessa decisão foi instituído o art. 9º-A da Lei nº 7.014/1996, indicando procedimentos a serem aplicados no pedido de restituição, que na situação em questão ingressou com o pedido de restituição em 2021, o que motivou Fisco desenvolver atividades de fiscalização para verificar preço de venda superior ao valor adotado como base de cálculo presumida e exigido a diferença devida, nos termos do § 1º, do art. 9º-A da citada Lei.

Conforme entendimento manifestado pela PGE/PROFIS no Parecer PGE nº 2024.140270-0 o art. 9º-A da Lei nº 7.014/1996 instituído pela Lei nº 14.138/2019 é uma norma procedimental, cujo conteúdo procurou ajustar se a decisão proferida pelo Superior Tribunal Federal no julgamento do Tema 201. Logo, tendo sido publicado o Acórdão em 05/04/2017, a partir dessa data tanto o contribuinte

poderia pedir restituição do ICMS-ST pago a mais que a base de cálculo presumida, como a Administração Fazendária promover o lançamento em relação ao valor do imposto recolhido a menos que o da base de cálculo presumida.

Portanto, a exigência fiscal tem amparo legal, e nos termos do artigo 167, I e III do RPAF/BA não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Logo, se o contribuinte valendo-se do disposto no art. 9º-A da Lei nº 7.014/1996 ingressou com o pedido de restituição do ICMS em razão de prática de preço de venda inferior ao valor adotado como base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, implicou na renúncia ao encerramento da tributação prevista no art. 9º da mesma Lei, sendo assegurado ao Fisco realizar as atividades de fiscalização das operações realizadas pelo contribuinte e 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, de acordo com o disposto no § 1º do mesmo dispositivo e diploma legal.

Ressalte-se que o que motivou a cobrança de complemento de ICMS-ST foi a tomada de iniciativa do estabelecimento autuado ter dado entrada no pedido de restituição de pagamento do imposto por praticar operações de circulação de mercadoria em valor menor do que o presumido, tendo como amparo o previsto no § 1º, do artigo 9º-A da Lei nº 7.014/1996, dispositivo que o sujeito passivo de forma contraditória ora alega infringir o princípio da estrita legalidade.

Como o recorrente ingressou com o pedido de restituição do ICMS-ST no exercício de 2021 relativo a fatos geradores ocorridos em 2016 e 2017, invocando o procedimento previsto no § 1º, do artigo 9º-A da Lei nº 7.014/1996, alterado pela Lei nº 14.183 que foi publicada em 13/12/2019, ao alegar incorrer em violação legal a exigência fiscal pertinente a fatos geradores ocorridos no exercício de 2017, deveria requerer restituição somente após a publicação da Lei (dezembro/2019).

Portanto, se solicitou restituição com base no citado art. 9º-A da Lei nº 7.014/96, pela lógica se coaduna com o entendimento manifestado no Parecer da PGE/PROFIS de que a norma é procedimental para aplicação de pedidos de restituição do ICMS-ST (contribuinte) da mesma forma que o Estado (ente tributante) desenvolveu atividades de fiscalização para cobrar diferença do imposto, tomando como marco temporal a publicação do julgamento do Tema 201 pelo STF em 05/04/2017.

Fica mantida a exigência fiscal relativo aos meses de outubro a dezembro de 2017 (R\$ 2.021,72, R\$ 5.104,03 e R\$ 5.140,06) totalizando R\$ 12.265,81.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário com redução do débito de R\$ 31.703,37 para R\$ 12.265,81.

VOTO DISCORDANTE

Concordo com o Ilustre Relator quando acolhe a prejudicial de decadência em razão de ter havido, no caso em tela, o recolhimento, ainda que parcial, do ICMS em relação às operações em exame, o que atrai a incidência do quanto disposto no artigo 150, § 4º do CTN.

Peço, contudo, licença ao Relator para, com toda a vênia, divergir de parte do entendimento esposado quando da apreciação das razões de mérito do recurso.

A Recorrente argumenta a impossibilidade de se realizar a cobrança de ICMS por extrapolar a competência do Estado, outorgada pela Constituição Federal, violar a reserva de lei complementar (artigos 146 e 155, § 2º, inciso XII da CF/88) e, conseqüentemente, ofender o princípio da legalidade tributária, previsto pelo artigo 150, I, da CF/88 e pelo artigo 9º, inciso I, do CTN.

Em relação a essa linha argumentativa, concordo com o Relator que não se incluem na competência deste CONSEF a declaração de inconstitucionalidade nem a negativa de aplicação de

ato normativo emanado de autoridade superior, por força do impedimento contido no artigo 167, I e III do RPAF/BA-99.

Todavia, no que diz respeito ao argumento de que não é possível cobrar complemento de ICMS em relação a fatos geradores ocorridos anteriormente à edição da Lei nº 14.183/19, publicada em 13 de dezembro de 2019, que inseriu o artigo 9º-A, § 1º da Lei nº 7.014/91, diferente do Relator, entendo que possui razão a Recorrente.

Da leitura do § 1º, do artigo 9º-A da Lei nº 7.014/96, resta clara que a sua disposição possui natureza de direito material, e não procedimental como conclui o parecer da PGE/PROFIS de nº 2024050554-0.

Em matéria tributária, conforme nos ensina o professor José Souto Maior Borges (Lançamento Tributário. 2. ed. 1999, p. 82-83), o direito material se diferencia do direito procedimental, na medida em que ele *“regula a existência orgânica do tributo, ou seja, os direitos e deveres que emergem da relação jurídica tributária com relação ao seu objeto, aos seus titulares – sujeitos ativo e passivo – e à sua configuração estrutural”*. Assim, o Direito Tributário Material se debruça sobre *“o poder tributário e a sujeição respectiva, a sua limitação no espaço, o objeto (“fato gerador”) do tributo, sua avaliação e medida, o crédito tributário e o Direito Tributário Penal”*. O Direito Procedimental, por sua vez, dedica-se a tratar sobre os procedimentos referentes as atividades de lançamento, de fiscalização, cobrança e arrecadação do crédito tributário.

Pelo fato de o § 1º, do artigo 9º-A da Lei nº 7.014/96 estabelecer que a realização do pedido de restituição implicará na renúncia ao encerramento da tributação e, consequentemente, na possibilidade, até então não prevista, de constituição e de cobrança do ICMS quando a base de cálculo real for superior a presumida, resta evidente, no meu entender, com o devido respeito aos entendimentos em sentido diverso, que ele abriga disposição com natureza de direito material.

Importante destacar que o contribuinte não passou a ter direito à restituição do ICMS pago a maior no regime da substituição tributária apenas com a vigência art. 9º-A, § 1º da Lei nº 7.014/96.

Com a Emenda Constitucional nº 3/93 foi inserido o § 7º, do artigo 150 da Constituição Federal, que prevê que *“a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido”*.

No mesmo sentido a Lei Complementar 87/96, no seu artigo 10, *caput*, determina que *“é assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar”*.

O Supremo Tribunal Federal, em 2016, quando do julgamento do RE 593.849, julgado em sede de repercussão geral (Tema 201), alterou o entendimento esposado no bojo da ADI 1.851 de que somente é possível o pedido de restituição do imposto quando o fato gerador presumido não ocorrer. Passou o STF a entender, em interpretação conforme à Constituição, que é assegurado ao contribuinte a restituição do imposto recolhido a maior quando o fato gerador presumido não se concretize empiricamente, o que inclui situações em que o fato gerador efetivo se realiza de forma diversa daquela presumida.

Conforme reconhecido pelo STF, a previsão, **já existente no ordenamento jurídico**, do direito à restituição por parte do contribuinte contempla os casos em que o imposto é recolhido, sob o regime da substituição tributária, através de base de cálculo presumida superior à base de cálculo efetiva.

Ainda que se entenda que o julgamento do STF pôs fim ao encerramento da tributação por substituição, o que autoriza, por outra via, a cobrança do ICMS complementar em caso de recolhimento à menor por parte do substituto, é certo que a permissão para essa cobrança, no caso do Estado da Bahia, somente passou a existir com o advento do art. 9º-A, § 1º da Lei nº 7.014/96, motivo pelo qual, por razões de segurança jurídica, a exigência do ICMS nos moldes

nesse dispositivo delineados, somente pode ocorrer em relação aos fatos geradores ocorridos após a sua vigência.

Ou seja, ao contrário do direito do contribuinte à restituição, que já era garantido no ordenamento, a autorização para a cobrança do ICMS complementar inexistia até o surgimento do art. 9º-A, § 1º da Lei nº 7.014/96, razão pela qual, dada a natureza de direito material da previsão que abriga, descabe se falar na retroação de seus efeitos, por força dos artigos 105, 106 e 144 do CTN.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, concluindo pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206900.0043/22-0**, lavrado contra **VIA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 12.265,81** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: João Vicente Costa Neto, Antonio Dijalma Lemos Barreto, Tábata Mineiro Bezerra e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO DISCORDANTE – Conselheira: Camila Magnavita da Fonseca Camargo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO - VOTO DISCORDANTE

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS