

**A. I. N°** - 494757.1020/14-9  
**AUTUADO** - REEBOK PRODUTOS ESPORTIVOS BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ FERNANDES DE BRITO PIRES  
**ORIGEM** - IFMT/DAT/NORTE  
**INTERNET** - 30.06.2015

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0086-01/15**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO, NA AQUISIÇÃO DAS MERCADORIAS. O Regime Especial concedido ao autuado afasta a exigência de pagamento antecipado do imposto na entrada das mercadorias, atribuindo-lhe a responsabilidade pela retenção e recolhimento nas saídas internas subsequentes, consoante previsto no art. 7º -B do Decreto nº 7.799/2000. Infração insubsistente. Não acolhida a preliminar de prejudicialidade arguida. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/10/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$130.984,64, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: Falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária ou do percurso, sobre mercadorias elencadas no Anexo 88 adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado. Consta na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração: “Mercadorias da substituição tributária adquirida de outra UF, sem o recolhimentos do ICMS referente à antecipação tributária, por contribuinte DESCREDENCIADO conforme DANFE(s) nº. 94403,94405, 94407 e 94409. Apesar do contribuinte possuir Regime Especial para recolhimento do ICMS por retenção nas saídas subsequentes, Artigo 7º -B do Decreto 7799/2000, deixou de cumprir com um requisito deste, no que concerne ao descrito no parágrafo único, inciso “IV – não possuir débito inscrito em Dívida Ativa”, fato corroborado pelo extrato em anexo de 29/10/2014, ocorrendo a revogação tácita do regime referido, tendo como consequência efetuar o pagamento do ICMS por antecipação, na condição de substituído ou seja, antes da entrada neste Estado, por força do descredenciamento. E como prova do ilícito fiscal, foi feito à apreensão das mercadorias e dos documentos fiscais.”

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls.25 a 42) sustentando que não merece prosperar a autuação. Discorre sobre os fatos que culminaram na autuação. Diz que a Fiscalização entendeu que deveria recolher o ICMS por antecipação tributária, tendo em vista que as mercadorias ingressadas no Estado da Bahia seriam, nas operações internas subsequentes, submetidas ao regime de substituição tributária do ICMS. Registra também que, além disso, entendeu a Fiscalização que no momento da autuação não tinha direito à fruição do regime especial que lhe havia sido concedido, razão pela qual foi considerada a sua condição de “descredenciado” na aquisição das mercadorias.

Argui relação de prejudicialidade do Auto de Infração em lide com outro Auto de Infração inscrito em Dívida Ativa, em face de suspensão liminar do crédito tributário inscrito.

Assinala que ainda na vigência do texto anterior do RICMS/BA, sempre questionou a exigência de pagamento antecipado do ICMS nas operações de aquisição de calçados de outras unidades da Federação.

Diz que sua irresignação estava fundamentada não apenas na própria legislação, que efetivamente não apontava a necessidade de tal recolhimento nas operações envolvendo a aquisição de calçados, mas também no fato de menos de 1% de suas compras redundarem em saídas internas no Estado da Bahia, o que torna, irrazoável qualquer antecipação.

Consigna que mesmo estando certo de seu direito ao não pagamento do ICMS antecipado quando das aquisições de calçados oriundos de outras unidades da Federação, considerando vultosas multas que haviam lhe sido aplicadas nos anos de 2010 e 2012, optou por apresentar pedido de concessão de regime especial à Secretaria da Fazenda da Bahia, a fim de obter a dispensa de tal recolhimento.

Observa que, nesse sentido, ao final do ano de 2013, apresentou requerimento sustentado no disposto no art. 7º-B do Decreto nº 7.799/2000, cuja redação reproduz.

Esclarece que no requerimento novamente trouxe ao conhecimento da SEFAZ/BA a peculiaridade de suas operações, ou seja, que quase a totalidade dos bens que adquire é revendida para clientes localizados em outras unidades da Federação, razão pela qual não existe sentido algum na realização do recolhimento antecipado do ICMS.

Salienta que o deferimento do pedido, conforme faz prova o documento 02 anexado, Processo nº 39890820133, não foi importante apenas para demonstrar que a SEFAZ/BA ficou sensível à sua particular situação descrita acima, restando claro, pela concessão do regime, que a SEFAZ/BA lhe reconhece como contribuinte submetido à substituição tributária na aquisição de calçados, na forma do art. 353, II, 32, RICMS/BA, o que necessariamente atrai a aplicação do disposto no art. 355, II, e art. 371 do mesmo diploma.

Assevera que, de qualquer forma, desde a concessão do regime especial não mais houve qualquer controvérsia a respeito do pagamento antecipado do ICMS, ficando responsável por sua retenção e recolhimento apenas quando da realização de operações internas subsequentes.

Observa que a autuação ocorreu no dia 30/10/2014, momento em que possuía débito tributário inscrito em Dívida Ativa, relativo ao Auto de Infração nº 209470.0003/12-5, de forma que não estaria cumprindo com o requisito do inciso IV do art. 7º-B do Decreto nº 7.799/2000, o que ensejaria a impossibilidade de fruição do regime especial e, conseqüentemente, restabeleceria a necessidade de recolhimento antecipado do ICMS.

Frisa que não obstante tal fato seja incontestável, ainda que não tenha sido em momento algum notificado da inscrição em Dívida Ativa, existe circunstância que afasta a exigência fiscal de que cuida o Auto de Infração em questão.

Diz que ao tomar ciência da inscrição em Dívida Ativa do débito acima indicado, o que se deu no momento da lavratura do presente Auto de Infração, impetrou mandado de segurança visando, imediatamente, a desconstituição do crédito tributário relativo ao Auto de Infração nº 209470.0003/12-5, e, imediatamente, a suspensão da sua exigibilidade.

Informa que em decisão proferida no dia 12/11/2014, o juízo da 1ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, nos autos do Mandado de Segurança nº 0563523-23.2014.8.05.0001, suspendeu a exigibilidade do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração nº 209470.0003/12-5 (doc. 03).

Sustenta que a suspensão da exigibilidade obtida através da impetração do MS nº 0563523-23.2014.8.05.0001 não tem como efeito apenas impedir a tentativa do Estado da Bahia de cobrar o débito questionado, mas também afeta todos os atos praticados por sua Administração que tiveram como fundamento a alegada exigibilidade do crédito tributário.

Aduz que desse modo, a despeito da autuação ora contestada ter ocorrido em momento no qual o crédito tributário estava em condição de exigibilidade plena, resta evidente que, se ao final do MS nº 0563523-23.2014.8.05.0001 entender o Poder Judiciário da Bahia, como espera, que o crédito tributário contestado há de ser constituído, é evidente que os efeitos de tal desconstituição serão observados desde a data da lavratura do Auto de Infração nº 209470.0003/12-5.

Afirma que pode ser dito, dessa forma, que todo e qualquer ato contra si praticado que tenha como fundamento o Auto de Infração nº 209470.0003/12-5 haverá de ser desconstituído, haja vista que sustentado em ato administrativo desprovido de validade.

Alega ser evidente que não tivesse obtido a medida liminar pleiteada nos autos do MS nº 0563523-23.2014.8.05.0001, não haveria qualquer razão para suspender o curso do presente processo. Entretanto, considerando que atualmente existe decisão judicial que reconhece a fumaça do bom direito invocada, é imperioso o reconhecimento da relação de prejudicialidade existente entre esse processo administrativo e aquele processo judicial.

Alega que se a ordem pleiteada em juízo for concedida, há de se reconhecer que o crédito tributário estampado no Auto de Infração nº 209470.0003/12-5 jamais poderia ter sido lavrado e, portanto, não teria dado causa à aplicação do art. 7º-B, IV, do Decreto nº 7.799/1999 para o fim de tirar os efeitos do regime especial que lhe foi concedido. Diz que se a ordem não for concedida, o processo há de prosseguir para a análise das demais questões levantadas na peça de defesa.

Prosseguindo, argui a inexistência de ato formal que lhe tenha sido dirigido informando a perda dos efeitos do regime especial.

Diz que na remota hipótese de não acolhimento do pedido anterior ou, em caso de acolhimento, não restar concedida a ordem pleiteada nos autos do Mandado de Segurança nº 0563523-23.2014.8.05.0001, outra circunstância aponta para a desconstituição do crédito tributário.

Ressalta que o regime especial concedido previa como uma das condições para a sua fruição a inexistência de créditos tributários inscritos em Dívida Ativa.

Aduz que, evidentemente, não se pode crer que a simples inscrição em Dívida Ativa possa, de forma automática, surtir os efeitos pretendidos pela autoridade autuante no caso concreto. Alega que é imperioso, sob pena de se causarem situações como a que ora se contesta, que o contribuinte seja notificado de sua nova condição. Ou seja, o contribuinte precisa ser intimado do ato que o tornou “descredenciado”, isto é, inapto para fazer uso do regime especial que o dispensava do recolhimento antecipado do ICMS quando das entradas de mercadorias no Estado da Bahia.

Menciona que em conformidade com o art. 37 da Constituição Federal, a Administração Pública, em todas as suas esferas, deve obediência aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, sendo de fácil conclusão que a ausência de qualquer intimação formal acerca da sua condição de descredenciado fere de morte não apenas o princípio constitucional da publicidade dos atos administrativos, mas também ofende o postulado da segurança jurídica, à medida que o surpreendeu com medida que restou por gerar o passivo que ora se discute.

Salienta que, não bastasse isso, outro aspecto reforça tudo que até o momento foi exposto. Registra que em 11/09/2014 recebeu *e-mail* da SEFAZ/BA indicando a possibilidade do descredenciamento do regime especial que lhe havia sido concedido, conforme teor que transcreve.

Diz que, diante de tal informação buscou novas informações a respeito do possível descredenciamento a que estaria sujeito caso o débito relativo ao Auto de Infração nº 209470.0003/12-5 fosse inscrito em Dívida Ativa, tendo assim formalizado sua dúvida a respeito do tema ao senhor Jorge Gonzaga, Diretor de Tributação da SEFAZ/BA.

Consigna que, em resposta, o Diretor de Tributação se manifestou no sentido de que o descredenciamento diz respeito ao prazo para pagamento do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, sendo que o prazo para os contribuintes sem pendências fiscais é o dia 25 do mês subsequente às aquisições, os demais devem pagar esse tributo antes da entrada no Estado. Conclusivamente, disse que não se trata do Regime Especial autorizado pelo Parecer nº 28.767/2013 que prevê o não pagamento na aquisição e o pagamento normal nas saídas subsequentes.

Observa que impugnante que a última interpretação da SEFAZ/BA a respeito da implicação que a inscrição em Dívida Ativa de um débito poderia gerar aponta dois caminhos distintos. Ou seja, de acordo com o entendimento da SEFAZ/BA, o descredenciamento referido no primeiro e-mail enviado

a respeito do assunto estaria relacionado com a possibilidade de realização do pagamento do ICMS antecipado no dia 25 do mês subsequente às aquisições efetuadas de outros Estados. Como o regime especial concedido não daria respeito ao prazo para pagamento antecipado, mas sim reconheceria o seu direito a não fazer qualquer antecipação de ICMS e sim recolhê-lo nas operações subsequentes, o descredenciamento estava a esse relacionado.

Ressalta que não está sustentando que tal interpretação decorre do seu entendimento a respeito do tema, mas sim da orientação enviada pela própria SEFAZ/BA em resposta ao questionamento que apresentara. Invoca e reproduz, nesse sentido, o art. 146 Código Tributário Nacional.

Assinala que a SEFAZ/BA proferiu resposta à consulta que formulara informando que a inscrição em Dívida Ativa de um débito não a impediria de seguir dispensada do recolhimento antecipado do ICMS na entrada de bens de outros Estados. Acrescenta que a alteração de tal entendimento se deu apenas no momento da lavratura do presente Auto de Infração, o que certamente é equivocado.

Aduz que, considerando que a introdução do novo critério jurídico interpretativo se deu apenas após a lavratura do Auto de Infração é imposição do art. 146 do Código Tributário Nacional que sua observância se dê apenas para os fatos ocorridos após tal introdução. Nesse sentido, transcreve lição de Leandro Paulsen e Luciano Amaro.

Conclui que resta evidente, desse modo, o desacerto cometido com a lavratura do Auto de Infração em lide, sendo impositiva a sua desconstituição.

Continuando, alega que outro aspecto que deve ser considerado na apreciação do crédito tributário exigido diz respeito ao destino das mercadorias adquiridas.

Observa que, conforme faz prova o documento anexado, a exigência do imposto por antecipação com aplicação de margem de valor agregado (MVA), como foi feito, pressupõe a existência de operação interna subsequente. Alega que, no seu caso, remete 95% dos calçados adquiridos para outras unidades da Federação, não fazendo sentido a exigência de ICMS por antecipação.

Ressalta que, conforme dispõe o art. 332, III, “a”, do RICMS/BA, o recolhimento do ICMS será feito *antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes.*

Reporta-se sobre o entendimento de Paulo Antônio Fernandes Campilongo, no sentido de que a antecipação tributária, consiste na exigência do imposto, independentemente do regime de apuração utilizado pelo contribuinte, no caso de aquisições de mercadorias procedentes de outros Estados, para fins de comercialização no destino.

Salienta que a antecipação tributária consiste na cobrança antecipada do ICMS nas aquisições interestaduais, sendo atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto relativo à operação subsequente (antecipação parcial), ou às operações subsequentes (antecipação definitiva) ao adquirente da mercadoria advinda de outro Estado.

Alega, no entanto, que o Estado somente poderá exigir ICMS de forma antecipada relativamente às operações internas subsequentes, conforme expresso, inclusive, no antes referido art. 332, III, “a” do RICMS/BA. Ou seja, o Estado da Bahia somente poderá tributar de forma antecipada as operações que forem ocorrer nos limites do seu território, é que, por óbvio, a fixação de uma Margem de Valor Agregado (MVA) que pressupõe a tributação total de todas as operações subsequentes até o consumidor final não poderá ser adotada por um Estado para operações nacionais, que ocorrerão em outros Estados. Assevera que a saída interestadual subsequente afasta a incidência de regra de antecipação total.

Reitera que na situação em tela, 95% dos calçados adquiridos de outros Estados tem por destino não operações internas, mas operações subsequentes interestaduais, conforme se comprova pelo demonstrativo que anexa, relativo aos anos de 2013-2014 (doc. 05).

Diz que, assim sendo, destinando-se as mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação a subsequente saída interestadual, não há norma legal que ampare a cobrança antecipada do ICMS ao Estado da Bahia, haja vista praticamente inexistir operação interna subsequente neste Estado. Afirma que não foi por outra razão, aliás, que o regime especial de dispensa de pagamento da antecipação lhe foi concedido.

Aduz que nesse sentido, ainda que se possa imaginar que o preenchimento da hipótese de incidência de determinada regra jurídica implique, de forma automática, a observância da previsão constante do consequente normativo, evidentemente que essa não é a realidade enfrentada no mundo dos fatos. Acrescenta que tal lição é uma das primeiras a serem repassadas no ensino do Direito e tem como objetivo demonstrar que a presença do homem, como intérprete e aplicador do direito, é indispensável para que se possa obter a justiça no caso concreto. Invoca e reproduz ensinamento de Humberto Ávila sobre o tema. Diz que nada poderia ser mais adequado ao presente caso, pois, como visto, a concretização do consequente normativo está intimamente ligada aos fins a que a norma jurídica se propõe a alcançar, devendo haver um sopesamento de razões para que se possa, ao fim, determinar-se a aplicação da previsão constante do consequente normativo.

Alega que, no caso concreto, a prevalecer o entendimento de que, efetivamente, existe regra capaz de sustentar a antecipação do ICMS na entrada de bens no seu estabelecimento o não recolhimento do tributo no momento oportuno demandaria a aplicação da multa ora questionada. Porém, o fim buscado com a previsão da aplicação de tal penalidade, assim como as circunstâncias fáticas atinentes ao caso concreto apontam para conclusão diversa.

Alega que se o objetivo buscado com a antecipação do pagamento do ICMS é trazer recursos ao erário estadual em momento anterior ao que este efetivamente deveria neste ingressar, ou seja, quando da efetiva ocorrência do fato gerador, que é a saída posterior, dele se distancia o Fisco ao apenas o contribuinte que não promoveu o aludido pagamento antecipado e que, na sequência, deixou de promover o fato gerador que confirmaria a antecipação realizada.

Afirma que, em verdade, o lançamento efetuado, ainda que sob o fundamento de resguardar os interesses do Estado, à medida que, em um primeiro momento, parece coibir prática que poderia ser lesiva aos seus cofres, acaba por punir de maneira absolutamente desproporcional e desarrazoada o contribuinte que não promoveu saídas internas posteriores e que, na prática, não deveria antecipar qualquer pagamento de ICMS.

Salienta que não pretende que este órgão julgador aja no sentido de deixar de aplicar o dispositivo que estabelece a exigência do tributo dos contribuintes que deixaram de recolher o ICMS de forma antecipada, mas sim a realização de uma interpretação razoável do dispositivo legal, reconhecendo-se que, em casos como o presente, as circunstâncias fáticas existentes são suficientes para demonstrar que sua aplicação integral resta por colocar à lona o fim buscado com a própria norma, qual seja a de punir os contribuintes que efetivamente realizam operações internas sujeitas à antecipação do ICMS. Nesse sentido invoca e reproduz lição de Humberto Ávila.

Finaliza a peça defensiva requerendo que:

- seja determinada a suspensão do presente processo administrativo até o julgamento final do MS nº 0563523-23.2014.8.05.0001, que tramita na 1ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, tendo em vista a manifesta relação de prejudicialidade entre ambos;
- não sendo acolhido o pedido anterior ou, em caso de ser acolhido, não restar concedida a ordem pleiteada nos autos do Mandado de Segurança nº 0563523-23.2014.8.05.0001, que seja julgado improcedente o Auto de Infração e desconstituído o crédito tributário nele estampado.

O preposto fiscal designado para prestar a informação fiscal se pronunciou às fls. 193/194. Contesta a alegação defensiva de que o Regime Especial concedido nos termos do Parecer nº 28.767/2013 tem eficácia, portanto vigência, afirmando que os elementos condicionantes para concessão do Regime Especial, para recolhimento nas saídas e, não nas entradas, tem como um dos pré-requisitos, a inexistência de débito inscrito em Dívida Ativa, consoante o inciso IV, § 1º, do Decreto 7.799/00.

Afirma que quando da inscrição do débito em Dívida Ativa, decorrente do débito do Auto de Infração 2094700003/12-5, o autuado deixou de fazer jus ao citado regime especial, portanto, tacitamente perdeu o benefício, passando a assumir a condição de Substituído, sendo que o pagamento deverá ser efetuado na entrada, ao invés de Substituto, pagamento nas saídas, passando assim, a condição de descredenciado. Ressalta que independe de um ato expresso da Autoridade Administrativa, haja vista que os requisitos necessários à concessão do regime especial estão pré-condicionados no Decreto 7.799/00, tendo em vista que este é hierarquicamente superior àquele.

Quanto ao argumento defensivo atinente ao Mandado de Segurança impetrado especificamente contra o crédito tributário constituído no Auto de Infração 2094700003/12-5, e não especificamente contra o presente Auto de Infração, ressalta que nos termos do art. 27 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, o processo administrativo fiscal citado na defesa AI 2094700003/12-5, se encerrou anteriormente, pela desistência da via administrativa, ao escolher a via judicial, ao impetrar mandado de segurança. Diz que, assim sendo, este parâmetro utilizado, para elidir a autuação de que cuida o presente Auto de Infração (AI Nº 4947571020/14-9), não seria viável, devido ao seu encerramento na via administrativa, inclusive tendo julgamento procedente como informou o contribuinte em sua defesa.

No que tange à alegação defensiva de falta da ciência do ato administrativo que o tornou descredenciado, ao inscrevê-lo em Dívida Ativa, diz que isso prejudica a defesa. Observa que na concessão do Regime Especial pleiteado, constante no art. 7-B, do Dec. 7.799/2000, as condições estão previamente e são conhecidas pelo contribuinte, inclusive, quando exarado o Parecer 28.767/13, o deferimento do pedido somente foi possível em face de o pleiteante ainda não ter débito inscrito em dívida ativa.

Salienta que o autuado tinha conhecimento prévio, pois tanto sabia da sua inscrição na dívida ativa que, com relação ao Auto de Infração em 2013, recebeu correspondência da SEFAZ indicando a possibilidade da inscrição, conforme fl. 67 dos autos. Acrescenta que, além disso, existe a possibilidade na Internet, ambiente WEB, de consulta da sua situação cadastral se credenciado ou descredenciado, a qual é pública.

Relativamente à alegação defensiva de que remete 95% dos calçados adquiridos para outras unidades da Federação, razão pela qual não faz sentido a exigência de ICMS por antecipação, diz que neste ponto, observa-se que, restam 5%, segundo estatística do contribuinte, que poderiam ser internalizadas no mercado consumidor da Bahia. Afirma que não pode conduzir o aspecto da tributação que é vinculado à legislação tributária, utilizando o parâmetro estatístico. Reitera que estando o regime especial, tacitamente revogado, por não atender os requisitos do Decreto n. 7.799/00, art. 7-B, ou seja, de não possuir o contribuinte débito inscrito em Dívida ativa, as quantidades vendidas pelo contribuinte, para fora do Estado, não torna o regime especial concedido vigente.

Ressalta que o contribuinte ao ingressar na via judicial, encerrou o procedimento administrativo fiscal, consoante estabelece o art.27 do RPAF/99.

Finaliza a peça informativa ratificando a autuação.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária ou do percurso sobre mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, adquiridas para comercialização, noutra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado. Segundo a acusação fiscal trata-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, adquiridas noutro Estado sem o recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária, sendo que, apesar de o autuado ser detentor de Regime Especial para recolhimento do ICMS por retenção nas saídas subsequentes, na forma do artigo 7º -B do Decreto 7.799/2000 deixou de cumprir com um requisito

deste, no que concerne ao disposto no parágrafo único, inciso IV, ou seja, não possuir débito inscrito em Dívida Ativa, o que resultou na revogação tácita do Regime Especial.

Inicialmente, cabe-me apreciar a arguição defensiva de relação de prejudicialidade entre o Auto de Infração em exame (AI N° 494757.1020/14-9) e o Auto de Infração n° 209470.0003/12-5, em face de suspensão liminar do crédito tributário inscrito.

Alega o autuado que ao tomar ciência da inscrição em Dívida Ativa do débito indicado no Auto de Infração n° 209470.0003/12, o que se deu no momento da lavratura do presente Auto de Infração, impetrou mandado de segurança visando, mediatamente, a desconstituição do crédito tributário relativo ao Auto de Infração n° 209470.0003/12-5, e, imediatamente, a suspensão da sua exigibilidade.

Informa que em decisão proferida no dia 12/11/2014, o juízo da 1ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, nos autos do Mandado de Segurança n° 0563523-23.2014.8.05.0001, suspendeu a exigibilidade do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração n° 209470.0003/12-5.

Sustenta que a suspensão da exigibilidade obtida através da impetração do MS n° 0563523-23.2014.8.05.0001 não tem como efeito apenas impedir a tentativa do Estado da Bahia de cobrar o débito questionado, mas também afeta todos os atos praticados por sua Administração que tiveram como fundamento a alegada exigibilidade do crédito tributário.

Aduz que desse modo, a despeito da autuação ora contestada ter ocorrido em momento no qual o crédito tributário estava em condição de exigibilidade plena, resta evidente que, se ao final do MS n° 0563523-23.2014.8.05.0001 entender o Poder Judiciário da Bahia, como espera, que o crédito tributário contestado há de ser constituído, é evidente que os efeitos de tal desconstituição serão observados desde a data da lavratura do Auto de Infração n° 209470.0003/12-5.

Afirma que pode ser dito, dessa forma, que todo e qualquer ato contra si praticado que tenha como fundamento o Auto de Infração n° 209470.0003/12-5 haverá de ser desconstituído, haja vista que sustentado em ato administrativo desprovido de validade.

Diz ser evidente que não tivesse obtido a medida liminar pleiteada nos autos do MS n° 0563523-23.2014.8.05.0001, não haveria qualquer razão para suspender o curso do presente processo. Entretanto, considerando que atualmente existe decisão judicial que reconhece a fumaça do bom direito invocada, é imperioso o reconhecimento da relação de prejudicialidade existente entre esse processo administrativo e aquele processo judicial.

Alega que se a ordem pleiteada em juízo for concedida, há de se reconhecer que o crédito tributário estampado no Auto de Infração n° 209470.0003/12-5 jamais poderia ter sido lavrado e, portanto, não teria dado causa à aplicação do art. 7º-B, IV, do Decreto n° 7.799/1999, para o fim de tirar os efeitos do regime especial que lhe fora concedido.

Efetivamente, não vislumbro no caso dos Autos de Infração aduzidos pelo impugnante qualquer relação de prejudicialidade.

Em verdade, o Auto de Infração em exame – AI N° 494757.1020/14-9 – não tem qualquer relação de dependência com o Auto de Infração n° 209470.0003/12-5, ou seja, não foi lavrado com fundamento neste último. Observo que o Auto de Infração n° 209470.0003/12-5 já foi objeto de julgamento no âmbito deste CONSEF tendo sido declarado procedente.

Ademais, conforme consignado pelo próprio autuado, a autuação ocorreu em momento no qual o crédito tributário estava em condição de exigibilidade plena. Ou seja, o Auto de Infração em lide foi lavrado em momento anterior ao Mandado de Segurança impetrado pelo autuado contra o Auto de Infração n° 209470.0003/12-5. Portanto, inexistia qualquer impedimento para que o Auto de Infração em lide fosse lavrado, conforme procedido pela Fiscalização.

Além disso, independentemente da decisão judicial definitiva que venha a ser proferida, é certo que não alcançará o presente Auto de Infração, haja vista que não produzirá efeitos *ex nunc*, isto é, não retroagirá para alcançar o lançamento de ofício em lide.

Diante disso, não acolho a arguição de prejudicialidade.

No mérito, observo que o autuado alega que, apesar de sua irresignação fundamentada não apenas na própria legislação, que efetivamente não apontava a necessidade de recolhimento nas operações envolvendo a aquisição de calçados, mas também no fato de menos de 1% de suas compras redundarem em saídas internas no Estado da Bahia, o que torna irrazoável qualquer antecipação, optou por apresentar pedido de concessão de regime especial à Secretaria da Fazenda da Bahia, a fim de obter a dispensa de tal recolhimento, em face de vultosas multas que lhe haviam sido aplicadas nos anos de 2010 e 2012, o que foi feito ao final do ano de 2013, com fundamento no art. 7º-B do Decreto nº 7.799/2000.

Salienta que o deferimento do pedido não foi importante apenas para demonstrar que a SEFAZ/BA ficou sensível à sua particular situação, restando claro, pela concessão do regime especial, que a SEFAZ/BA lhe reconhece como contribuinte submetido à substituição tributária na aquisição de calçados, na forma do art. 353, II, 32, RICMS/BA, o que necessariamente atrai a aplicação do disposto no art. 355, II, e art. 371 do mesmo diploma.

Assevera que, de qualquer forma, desde a concessão do regime especial não mais houve qualquer controvérsia a respeito do pagamento antecipado do ICMS, ficando responsável por sua retenção e recolhimento apenas quando da realização de operações internas subsequentes.

Observa que a autuação ocorreu no dia 30/10/2014, momento em que possuía débito tributário inscrito em Dívida Ativa, relativo ao Auto de Infração nº 209470.0003/12-5, de forma que não estaria cumprindo com o requisito do inciso IV do art. 7º-B do Decreto nº 7.799/2000, o que ensejaria a impossibilidade de fruição do regime especial e, conseqüentemente, restabeleceria a necessidade de recolhimento antecipado do ICMS.

Registra que em 11/09/2014 recebeu *e-mail* da SEFAZ/BA indicando a possibilidade do descredenciamento do regime especial que lhe havia sido concedido, e que diante de tal informação buscou novas informações a respeito do possível descredenciamento a que estaria sujeito caso o débito relativo ao Auto de Infração nº 209470.0003/12-5 fosse inscrito em Dívida Ativa, tendo assim formalizado sua dúvida a respeito do tema ao senhor Jorge Gonzaga, Diretor de Tributação da SEFAZ/BA.

Consigna que, em resposta, o Diretor de Tributação se manifestou no sentido de que o descredenciamento diz respeito ao prazo para pagamento do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, sendo que o prazo para os contribuintes sem pendências fiscais é o dia 25 do mês subsequente às aquisições, os demais devem pagar esse tributo antes da entrada no Estado. Conclusivamente, disse que não se trata do Regime Especial autorizado pelo Parecer nº 28.767/2013 que prevê o não pagamento na aquisição e o pagamento normal nas saídas subsequentes.

Observa que a última interpretação da SEFAZ/BA a respeito da implicação que a inscrição em Dívida Ativa de um débito poderia gerar aponta dois caminhos distintos. Ou seja, de acordo com o entendimento da SEFAZ/BA, o descredenciamento referido no primeiro *e-mail* enviado a respeito do assunto estaria relacionado com a possibilidade de realização do pagamento do ICMS antecipado no dia 25 do mês subsequente às aquisições efetuadas de outros Estados. Como o regime especial concedido não diria respeito ao prazo para pagamento antecipado, mas sim reconheceria o seu direito a não fazer qualquer antecipação de ICMS e sim recolhê-lo nas operações subsequentes, o descredenciamento estava a esse relacionado.

Ressalta que não está sustentando que tal interpretação decorre do seu entendimento a respeito do tema, mas sim da orientação enviada pela própria SEFAZ/BA em resposta ao questionamento que apresentara. Invoca e reproduz, nesse sentido, o art. 146 Código Tributário Nacional.

Assinala que a SEFAZ/BA proferiu resposta à consulta que formulara informando que a inscrição em Dívida Ativa de um débito não o impediria de seguir dispensado do recolhimento antecipado do ICMS na entrada de bens de outros Estados. Acrescenta que a alteração de tal entendimento se deu apenas no momento da lavratura do presente Auto de Infração, o que certamente é equivocado.



De fato, o *caput* do art. 7º - B do Decreto nº. 7.799/2000 apresentava a seguinte redação dada pelo Decreto nº 14.812, de 14/11/13, DOE de 15/11/13, no período de 01/12/2013 a 09/06/14, época da formalização do pedido e concessão do regime especial aduzido pelo impugnante:

Art. 7º-B Nos recebimentos de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o estabelecimento comercial atacadista, central de distribuição ou estabelecimento que comercializa mercadorias exclusivamente via internet ou telemarketing, poderá, mediante regime especial, ficar responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas saídas internas subsequente.

A leitura do transcrito dispositivo legal permite concluir que, efetivamente, o regime especial atribui ao contribuinte a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas saídas internas subsequentes, significando dizer que este fica desobrigado de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação na entrada neste Estado.

Certamente se o contribuinte está autorizado mediante regime especial a efetuar na condição de responsável a *retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas saídas internas subsequentes*, não há que se exigir o pagamento antecipado em face de descredenciamento, conforme a autuação.

Em verdade, a cláusula quarta do referido Regime Especial expressamente determina que este é válido até 30/11/2015. Já a cláusula quinta estabelece que poderá ser revogado nos casos de: alteração na legislação que o torne conflitante; falta ou atraso no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nos termos do regime especial; descumprimento de obrigações acessórias que dificultem a fiscalização das operações disciplinadas pelo referido regime especial.

A consulta realizada no Sistema de Controle de Pareceres Tributários da SEFAZ/BA permite constatar que o Regime Especial concedido ao autuado através do Processo nº. 398908/2013-3, Parecer nº. 28.767/2013 se encontra na condição de “DEFERIDO”, inexistindo registro de que tenha sido revogado, estando, desse modo, em plena validade.

Cabe registrar que coaduno com o entendimento manifestado pelo Diretor de Tributação da SEFAZ/BA, Dr. Jorge Luiz Santos Gonzaga (fl.77 dos autos), de que o descredenciamento diz respeito ao prazo para pagamento do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, sendo que o Regime Especial autorizado pelo Parecer nº 28.767/2013 prevê o não pagamento na aquisição e o pagamento normal nas saídas subsequentes.

Diante do exposto, a autuação é insubsistente.

Voto pela **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **494757.1020/14-9**, lavrado contra **REEBOK PRODUTOS ESPORTIVOS BRASIL LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2015.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR