

A. I. Nº - 207494.0004/15-6  
AUTUADO - SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.  
AUTUANTE - REGINALDO CANDIDO DE MEDEIROS FILHO  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 26.08.2016

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0149-04/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. É vedada a utilização integral de crédito fiscal relativo a entradas de bens para o ativo fixo. Entretanto, no caso concreto, os fatos geradores se referem aos meses de outubro e novembro de 2010, enquanto que o auto de infração somente foi lavrado em 30/11/15, quando já haviam decorrido 60 meses da data de entrada do ativo imobilizado. Sendo assim, àquela altura, o contribuinte já havia adquirido o direito a se creditar da integralidade do valor do crédito (mais de 48 meses), não havendo mais sentido em se cobrar o ICMS por utilização indevida de crédito. Infração insubstancial. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. Infração subsistente. 3. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. Há contradição na descrição da autuação (exigência de ICMS x exigência de multa), prejudicando o direito ao contraditório do contribuinte, que ficou sem saber de que irregularidade estava sendo acusado, se de lançamento de imposto ou apenas de multa. Além disso, o que é ainda mais grave, da forma como se encontra o lançamento de ofício, com a indicação de alíquota de imposto e multa de 60%, certamente será cobrado do contribuinte, ao final, o ICMS mais os acréscimos moratórios, acrescido da penalidade por descumprimento de obrigação principal, o que demonstra flagrante inconsistência no lançamento que, de acordo com os demonstrativos apensados, deveria ser apenas da multa de 60% pelo fato de o autuado ter deixado de recolher o ICMS por antecipação, fazendo-o apenas por ocasião das operações de saídas de mercadorias. Infração nula, decretada de ofício. Rejeitado o pedido de diligência. Não acatadas a decadência e a nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

No presente Auto de Infração, lavrado em 30/11/15, exige-se o ICMS no valor de R\$217.465,61, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 1 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de bens destinados ao ativo permanente, no exercício de 2010, no valor de R\$1.785,23. Multa de 60%;

Infração 2 - deixou de efetuar o pagamento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a produtos enquadrados no regime da substituição tributária (Anexo 88) recebidos por transferência (CFOP 2409) de outras unidades da Federação, no exercício de 2010, no valor de R\$109.538,58. Multa de 60%;

Infração 3 – “*deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização*”, no valor de R\$106.141,80.

Consta, ainda, o seguinte: “**FALTA DE RECOLHIMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL MENSAL, NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TRIBUTAÇÃO NORMAL DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ATRAVÉS DOS CFOP'S 2102 E 2152, TENDO SIDO APLICADO A MULTA DE 60% PELA FALTA DO RECOLHIMENTO**”.

O autuado apresentou defesa inicialmente alegando que o crédito tributário encontra-se decaído, com fundamento no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, haja vista que é pacífico o entendimento de que a apuração e pagamento do ICMS ocorrem sob a sistemática do lançamento por homologação.

Acrescenta que, “*no caso específico, a ciência do auto de infração ocorreu em 02 de dezembro de 2015, o que significa dizer que, relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 02 de dezembro de 2010, o direito de o Fisco constituir diferenças já decaiu*”. Transcreve a jurisprudência e a doutrina a respeito.

Suscita a nulidade do auto de infração, sob o argumento de que o autuante “*lançou mão de uma fundamentação jurídica imprecisa, confusa e desarmoniosa, posto que invocou uma miscelânea, um emaranhado de dispositivos normativos, que disciplinam uma gama de situações absolutamente diferentes, autônomas e que, em muitos casos, são, inclusive, conflitantes*”.

Acrescenta que o preposto fiscal, “*ao lavrar o lançamento, também não apontou, em nenhuma das infrações, os dispositivos legais que supostamente lastreiam a cobrança do tributo, notadamente no que diz respeito à base de cálculo e à alíquota incidentes*”.

Acrescenta que o auto de infração contém vício material, porquanto possui motivação deficiente, e “*não bastasse não ter apontado o dispositivo normativo específico, muito menos o dispositivo de lei, em que se baseou para calcular o quantum debeatur, a Autoridade não demonstrou o critério, o método, a forma de apuração da base de cálculo do débito fiscal, de modo que não é possível identificar como foi calculada a base de cálculo*”. Reproduz a doutrina e a jurisprudência para corroborar suas assertivas.

No mérito, quanto à infração 1, aduz que “*em virtude da cláusula da não-cumulatividade no ICMS tratar-se de matriz eminentemente constitucional, o crédito dele decorrente não constitui uma mera recomendação, mas uma garantia inexorável ao contribuinte do mencionado tributo, conferida pela Lei Suprema*”.

Alega que não podia a autoridade fiscal glosar o crédito fiscal na integralidade, “*porquanto, quando da lavratura do Auto de Infração, já havia transcorrido mais de 60 (meses) meses do ingresso dos bens, de modo que todo o crédito estava apto para ser aproveitado, para fins de compensação com o imposto devido, o que demonstra que o imposto exigido é indevido, na medida em que foi apurado indevidamente*”.

Prosegue dizendo que “*ainda que na época da lavratura do auto de infração o crédito de ICMS ainda não estivesse disponível para aproveitamento, não poderia a autoridade fiscal glosá-lo integralmente, já que deveria aproveitar pelo menos 1/48 (um quarenta e oito avos), relativo à parcela do primeiro mês em que entraram os bens, o que demonstra, novamente, que o tributo exigido foi apurado indevidamente, razão por que deve ser desconstituído*”.

Reproduz a jurisprudência sobre a não cumulatividade do imposto e ressalta “que o Estado da Bahia incorreu em absoluta desvalia jurídica, ao glosar os créditos de ICMS da Requerente, em razão da suposta falta de identificação do adquirente do produto, o que viola, ostensivamente, o princípio da não cumulatividade, o princípio da máxima efetividade, bem assim a Lei Complementar n. 87/96”.

Relativamente às infrações 2 e 3 afirma que “após a exaustiva tentativa de conferir os valores que serviram como base de cálculo para o lançamento, verifica-se que a fiscalização utilizou-se de presunções para efetuar os lançamentos, pois exige, de forma antecipada, o recolhimento do ICMS supondo a futura ocorrência de fato gerador”, tratando-se, portanto, “de uma tributação por meio de presunção, amplamente repugnada pela doutrina pátria por padecer de vícios insanáveis, uma vez que não se coadunam com as disposições do artigo 5º da Constituição da República”. Transcreve a posição doutrinária a respeito de presunções.

Discorre sobre a hipótese de incidência do ICMS e argumenta que “transferências de materiais realizadas entre estabelecimento de um mesmo contribuinte - ainda que situados em Estados distintos - como ocorreu no caso em descritivo, não se enquadram na materialidade do ICMS, porquanto os referidos bens, além de não se tratarem de mercadoria, na medida em que não são objetos de mercancia, não circularam, pois continuou sob a titularidade de um mesmo contribuinte”. Apresenta a jurisprudência e a doutrina sobre a matéria.

Transcreve a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça que tem a seguinte redação: “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

*Ad argumentandum*, salienta que não houve a comprovação, nos autos, de dolo ou má-fé e pede a redução das penalidades com a aplicação do disposto no § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Alega, ainda, que as penalidades sugeridas são desproporcionais e nitidamente confiscatórias, o que é vedado pela Constituição Federal (artigo 150, inciso V).

Prosegue dizendo que “a sanção em matéria tributária deve se prestar a um caráter pedagógico e indutor de condutas por parte do contribuinte e não, simplesmente, como instrumento repressor de irregularidades no interesse da arrecadação” e “a multa, portanto, deve ser graduada de acordo com a gravidade da infração cometida pelo contribuinte, sempre tendo em vista os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da igualdade, sob pena de se afigurar inconstitucional”. Traz à baila algumas decisões do Supremo Tribunal Federal.

Por fim, requer a nulidade ou a improcedência do auto de infração, a produção de prova técnico-pericial e que todas as intimações sejam realizadas em seu nome e no de seus advogados.

Ao prestar a informação fiscal, o autuante afirma, inicialmente, que todas as infrações “estão devidamente respaldadas nos dados constantes dos Arquivos Magnéticos enviados pela empresa à SEFAZ que foram confrontados com as Notas Fiscais de Entradas e Saídas de mercadorias e os dados escriturados nos Livros Fiscais da empresa, ou seja, todos os elementos constantes deste Auto de Infração estão respaldados nos documentos fiscais emitidos pela empresa e registrados na sua escrita fiscal que foram arrecadados junto a empresa e devidamente analisados”.

Rechaça a decadência apresentada na impugnação, sob o argumento de que o direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aos fatos geradores, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Afirma que não pode ser aceita a nulidade suscitada pelo contribuinte, “uma vez que as fundamentação específica das infrações estão enquadradas de acordo com as normas que regem o RICMS/Ba, aprovado pelo Decreto nº 6.284/87 e as multas aplicadas com base na Lei nº. 7.014/96, enquadramentos apresentados pelo SEAI – Sistema de Emissão de Auto de Infração da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, desenvolvido pela DTI - Departamento de

No mérito, em relação à infração 1, entende que não procedem os argumentos defensivos, porque os créditos referentes às entradas de bens do ativo fixo somente podem ser apropriados à razão de 1/48 avos, a contar da data de sua entrada no estabelecimento, nos termos do § 17 do artigo 93 do RICMS/97.

No que tange às infrações 2 e 3, aduz que o contribuinte demonstrou não conhecer a legislação baiana, haja vista que não houve a cobrança de tributo com base em presunções, como alegado na peça defensiva, e, ademais, as exigências fiscais estão fundamentadas nos artigos 371 e 352-A do RICMS/97.

Por fim, diz que a exigência de ICMS referente a operações de transferências de mercadorias está lastreada no inciso I do artigo 2º do citado RICMS/97.

Acrescenta que, em nenhum momento, duvidou da boa-fé do contribuinte e o que se depreende nas infrações apuradas é que houve um equívoco na interpretação da legislação do ICMS do Estado da Bahia.

Em relação às alegações de confiscatoriedade das multas, entende que não têm fundamento, uma vez que o percentual das multas aplicadas está de acordo com a Lei nº 7.014/96.

Finalmente requer a procedência do auto de infração.

## VOTO

O presente lançamento de ofício foi lavrado para exigir ICMS em razão da constatação de três infrações.

Inicialmente, rejeito o pedido de realização de diligência formulado pelo autuado, pois entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra "a", do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a diligência solicitada.

O sujeito passivo requereu a declaração de decadência de todos os fatos geradores ocorridos em período anterior 02/12/10, com base no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que o ICMS é um tributo cujo lançamento é realizado por homologação.

A esse respeito adoto o posicionamento, prevalente neste CONSEF, do Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes externado no Acórdão CJF nº 0107-12/15, reproduzido a seguir:

*"Não se vislumbra o fenômeno da fruição do prazo decadencial, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, o qual estabelece o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como termo "a quo", determinação esta refletida no art. 107-A do Código Tributário da Bahia – COTEB – Lei nº 3.956/1981, abaixo transcrita, in verbis, dispositivo cuja eficácia não pode ser negada por este órgão (art. 167, III, RPAF/1999)."*

*"Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

*Relativamente à revogação do sobreditivo artigo do COTEB, ocorrida em novembro de 2014, por intermédio da Lei 13.199, de 28/11/2014, cabe esclarecer que o instituto em tela (decadência) é de direito material, por quanto extingue o direito em si. Assim, não pode ter aplicação retroativa a atos jurídicos perfeitos e acabados, entre os quais se incluem os fatos geradores do ICMS praticados anteriormente à vigência da Lei 13.199/2014, sob pena de violação da garantia instituída no artigo 5º inciso XXXVI da Constituição Federal de 1988 (à época das ocorrências, encontrava-se em vigor o art. 107-A do COTEB, apenas revogado, como*

"XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada".

Por exemplo, em matéria previdenciária, a Lei Federal 9.728/1997 instituiu prazo decadencial em desfavor dos requerentes de revisão de renda mensal de benefício. Veja-se o que têm decidido os tribunais pátrios acerca do assunto.

*PROCESSUAL E PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DISSÍDIO NÃO CARACTERIZADO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 103 DA LEI 8.213/91, COM A REDAÇÃO DA MP 1.523/97 CONVERTIDA NA LEI 9.528/97 E ALTERADO PELA LEI 9.711/98. I - Desmerece conhecimento o Recurso especial, quanto à alínea "c" do permissivo constitucional, visto que os acórdãos paradigmáticos se referem aos efeitos de lei processual, enquanto o instituto da decadência se insere no campo do direito material. II - O prazo decadencial do direito à revisão de ato de concessão de benefício previdenciário, instituído pela MP 1.523/97, convertida na Lei 9.528/97 e alterado pela Lei 9.711/98, não alcança os benefícios concedidos antes de 27.06.97, data da nona edição da MP 1.523/97. III - Recurso conhecido em parte e, nessa desprovido (Superior Tribunal de Justiça - Recurso Especial nº 254.186/PR, 5ª Turma, Relator o Ministro GILSON DIPP, publicado no DJU de 27/8/2001).*

*RECURSO ESPECIAL. PREVIDENCIÁRIO. BENEFÍCIO. REVISÃO DA RENDA MENSAL INICIAL. PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 103 DA LEI Nº. 8.213/91, COM A REDAÇÃO DA MP Nº 1.523/97, CONVERTIDA NA LEI Nº. 9.728/97. APLICAÇÃO ÀS RELAÇÕES JURÍDICAS CONSTITUÍDAS SOB A VIGÊNCIA DA NOVA LEI. 1. O prazo de decadência para revisão da renda mensal inicial do benefício previdenciário, estabelecido pela Medida Provisória nº. 1.523/97, convertida na Lei nº. 9.528/97, que alterou o artigo 103 da Lei nº. 8.213/91, somente pode atingir as relações jurídicas constituídas a partir de sua vigência, vez que a norma não é expressamente retroativa e trata de instituto de direito material. 2. Precedentes. 3. Recurso especial não conhecido ( Superior Tribunal de Justiça - Recurso Especial 479964/RN; 6ª Turma, Relator o Ministro PAULO GALLOTTI , publicado no DJU de 10/11/2003).*

Assinale-se que a PGE/PROFIS, nos autos do processo 207101.0002/14-6, exarou Parecer com entendimento correspondente ao acima exposto, através do qual restou dito que, em razão de a Lei 13.199/2014 conter norma jurídica não procedural, os seus efeitos não podem retroagir.

Rejeitada a prejudicial de decadência”.

Em consequência, fica rejeitada a alegação de decadência.

Em sua impugnação, o autuado suscitou ainda a nulidade do auto de infração com base nas seguintes alegações: (i) não foram apontados os dispositivos legais capazes de lastrear as acusações fiscais; (ii) foram indicados “*dispositivos normativos, que disciplinam uma gama de situações absolutamente diferentes, autônomas e que, em muitos casos, são, inclusive, conflitantes*”; (iii) não foram demonstrados “*o critério, o método, a forma de apuração da base de cálculo do débito fiscal, de modo que não é possível identificar como foi calculada a base de cálculo*”.

Não há como acolher o pedido de nulidade apresentado pelo autuado, tendo em vista o seguinte:

1. as irregularidades apontadas no lançamento de ofício foram razoavelmente descritas, permitindo o seu entendimento por parte do contribuinte, o qual exerceu seu direito de defesa com os argumentos que entendeu cabíveis para cada situação;
2. foram indicados os dispositivos do RICMS/97 em que se fundamentou o autuante para lançar os débitos e, segundo o artigo 19 do RPAF/99, “*a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal*”;
3. os demonstrativos apensados pela autuante são de fácil compreensão e foram todos entregues ao contribuinte, em mídia digital (fls. 7 a 49), de acordo com o Recibo de Entrega juntado à fl. 50 dos autos;

4. o título que consta em cada demonstrativo é autoexplicativo permitindo a sua vinculação a cada infração;
5. foram relacionados nos demonstrativos analíticos todos os documentos fiscais, bem como a base de cálculo, o valor recolhido e o imposto a recolher, possibilitando a apresentação de defesa por parte do autuado.

Entretanto, verifico que existe um vício na descrição da infração 3, haja vista que há duas acusações distintas e divergentes, como se verá a seguir.

A mencionada acusação fiscal foi descrita da seguinte forma: “*deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização*”.

O autuante acrescentou o seguinte: “*FALTA DE RECOLHIMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL MENSAL, NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TRIBUTAÇÃO NORMAL DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ATRAVÉS DOS CFOP'S 2102 E 2152, TENDO SIDO APLICADO A MULTA DE 60% PELA FALTA DO RECOLHIMENTO*”, no valor de R\$106.141,80.

Ressalto que foram indicadas, mensalmente, no auto de infração, a base de cálculo, a alíquota de 17%, a multa de 60% e o **valor do imposto devido**, tudo levando a crer que se tratava, na verdade, de exigência de ICMS acrescido da penalidade por descumprimento de obrigação principal, o que se encontra em clara contradição com a segunda descrição da infração e com o demonstrativo acostado às fls. 21 a 48, que tratam apenas da multa de 60% “*por falta do recolhimento do ICMS devido na antecipação parcial*”. Observo que, nas planilhas elaboradas pelo autuante, foram apurados a base de cálculo do tributo, o valor do ICMS e, posteriormente, calculada a multa no percentual de 60%. Vejamos, como exemplo para esclarecer a autuação, o mês de janeiro de 2011:

1. auto de infração (fl. 2) –
  - a) base de cálculo: R\$33.668,35;
  - b) ICMS devido por antecipação parcial (17%): R\$5.723,62;
  - c) multa: percentual de 60%;
2. demonstrativo (fls. 21 e 22) –
  - a) base de cálculo: R\$9.539,37;
  - b) ICMS devido por antecipação parcial: R\$9.539,37;
  - c) multa (60%): R\$5.723,62.

Na informação fiscal o autuante não apresentou nenhum esclarecimento a respeito, referindo-se apenas à legislação que prevê o pagamento do imposto por antecipação parcial.

Entendo que essa dicotomia (exigência de ICMS x exigência de multa), sem dúvida, prejudicou o direito ao contraditório do contribuinte, que ficou sem saber de que irregularidade estava sendo acusado, se de lançamento de imposto ou apenas de multa.

Além disso, o que é ainda mais grave, da forma como se encontra o lançamento de ofício, com a indicação de alíquota de imposto e multa de 60%, certamente será cobrado do contribuinte, ao final, o ICMS mais os acréscimos moratórios, acrescido da penalidade por descumprimento de obrigação principal, como fica patente pelo Demonstrativo de Débito atualizado até o dia 30/11/15 (fl. 3), no qual consta, no mês de janeiro de 2011 (por exemplo), o débito de R\$5.723,62, calculado à alíquota de 17%, mais os acréscimos moratórios e multa (60%) no valor de R\$6.132,85, totalizando a exigência o montante de R\$11.856,47.

O fato relatado acima demonstra flagrante inconsistência no lançamento que, de acordo com os demonstrativos apensados, deveria ser apenas da multa de 60%, uma vez que o autuado deixou de recolher o ICMS por antecipação nas entradas das mercadorias no estabelecimento, porém, efetuou o débito por ocasião das operações de saídas de mercadorias.

No caso concreto, a autuação padece de vício insanável, razão pela qual decreto, de ofício, nos termos do artigo 20, do RPAF/99, a nulidade da infração 3, com fundamento nas disposições dos artigos 18, inciso IV, alínea “a”, e 39, inciso III, do RPAF/99.

No mérito, quanto à infração 1, o contribuinte alegou que não podia a autoridade fiscal glosar o crédito fiscal na integralidade, “*porquanto, quando da lavratura do Auto de Infração, já havia transcorrido mais de 60 (meses) meses do ingresso dos bens, de modo que todo o crédito estava apto para ser aproveitado, para fins de compensação com o imposto devido, o que demonstra que o imposto exigido é indevido, na medida em que foi apurado indevidamente*”.

O autuante rebateu os argumentos defensivos aduzindo que o crédito relativo às entradas de bens do ativo fixo só pode ser apropriado à razão de 1/48 avos, a contar da data de sua entrada no estabelecimento, nos termos do § 17 do artigo 93 do RICMS/97.

Não há dúvida de que o sujeito passivo somente poderia ter utilizado, como crédito fiscal nas entradas de ativo fixo, o equivalente a 1/48 avos por cada mês que o equipamento permaneceu no estabelecimento, até o limite de 48/48 avos (48 meses).

Todavia, no caso concreto, verifico que os fatos geradores se referem aos meses de outubro e novembro de 2010, enquanto que o auto de infração somente foi lavrado em 30/11/15, quando já haviam decorrido 60 meses da data de entrada do ativo imobilizado.

Sendo assim, àquela altura, o contribuinte já havia adquirido o direito a se creditar da integralidade do valor do crédito (mais de 48 meses), não havendo mais sentido em se cobrar o ICMS por utilização indevida de crédito.

Observo, ainda, que, se acaso fosse julgada procedente essa imputação, o autuado não mais poderia se creditar de 47/48 avos do valor destacado nas notas fiscais de entradas, haja vista que já operou a decadência de seu direito.

Em face de todo o exposto, julgo insubsistente a autuação.

Na infração 2 foi exigido o ICMS que deixou de ser recolhido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a produtos enquadrados no regime da substituição tributária recebidos, por transferência, de outras unidades da Federação no exercício de 2010.

O sujeito passivo argumentou que o tributo foi exigido em decorrência de presunção, em desacordo com a Constituição Federal, e, além disso, o lançamento foi oriundo de transferências de mercadorias de outros estabelecimentos do mesmo grupo econômico, hipótese que, segundo ele, não configura a incidência do ICMS.

Observo que, no regime de substituição tributária, o imposto deve ser lançado, por antecipação, relativamente às operações de saídas subsequentes a serem realizadas pelo autuado e não àquela decorrente da operação interestadual; assim, percebe-se que a argumentação defensiva, referente a presunções e transferências, não possui pertinência com o caso concreto.

Saliente-se que a imputação trata de entradas de **calçados** oriundos de filial do contribuinte autuado localizada no Estado de Minas Gerais e, para esse tipo de mercadoria, não havia acordo interestadual que obrigasse o remetente a proceder à retenção do ICMS devido por substituição tributária.

Dessa forma, cabia ao destinatário situado no território baiano a obrigação de efetuar o recolhimento do tributo sob o regime da antecipação tributária, na entrada ou na saída das mercadorias, calculando o imposto com da margem de valor agregado (MVA), como previsto na Lei nº 7.014/96.

Ocorre que, no caso concreto, trata-se de entradas por transferências oriundas de filiais do autuado e, nessa situação, há de se investigar qual a norma a ser aplicada, visando a identificar o **momento** da ocorrência do fato gerador do tributo (se na entrada ou na saída dos produtos do estabelecimento autuado).

A Lei nº 7.014/96, em seu artigo 8º, § 4º, inciso I, alínea “a”, c/c o Anexo 1, determinava o seguinte (redação da época dos fatos geradores):

*Art. 8º .....*

(...)

*§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:*

*I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de:*

*a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;*

#### ANEXO I

#### MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO

ITEM E	MERCADORIAS	SUBITEM
40	Armas e munições, suas partes, peças e acessórios	
41	Calçados	

**Nota:** O item 41 foi acrescentado ao Anexo I pela Lei nº 8.534, de 13/12/02, DOE de 14 e 15/12/02, efeitos a partir de 14/12/02.

Entretanto, o § 8º da referida Lei nº 7.014/96 prevê algumas exceções à regra, dentre as quais aquela inserida no inciso I, a seguir reproduzido:

*Art. 8º .....*

(...)

*§ 8º Não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:*

*I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial;*

Em consulta ao sistema de cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, verifico que o autuado encontra-se inscrito na condição de “comércio varejista de artigos esportivos” e, dessa forma, não se lhe aplica a regra ínsita no inciso I do § 8º do artigo 8º da Lei nº 7.014/96, acima transcrita, destinada apenas à filial atacadista.

Em consequência, concluo que cabia ao sujeito passivo a obrigação de efetuar o recolhimento do tributo sob o regime da antecipação tributária, na entrada das mercadorias em seu estabelecimento, nos termos da alínea “a” do inciso I do § 4º do artigo 8º, c/c o Anexo 1, da Lei nº 7.014/96.

Pelo exposto, está correta a autuação.

Quanto às multas indicadas (60%), estão previstas no artigo 42, incisos II, alínea “d”, e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, descabendo a este órgão julgador a declaração de constitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do artigo 167, incisos I e III, do RPAF/99.

Por fim, saliento que este órgão julgador de primeiro grau não tem competência legal para reduzir penalidades por descumprimento de obrigação principal.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com a exclusão do débito das infrações 1 e 3.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207494.0004/15-6, lavrado

*ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)*

contra **SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$109.538,58**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea "d", da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2016.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA