

A. I. N° - 207494.0004/15-6  
AUTUADO - SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.  
AUTUANTE - REGINALDO CANDIDO DE MEDEIROS FILHO  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 22.08.2017

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0134-04/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. Operada a decadência em relação a exigência concernente a presente infração, nos termos do Art. 150, § 4º do CTN. Infração insubstancial. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. Em consulta ao sistema de cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, restou constatado 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, destinada apenas à filial atacadista, cabendo ao mesmo 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. Infração subsistente. 3. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. MULTA. Autuante constatou a ocorrência do pagamento integral do imposto por ocasião das operações de saídas. Não se caracterizou a alegada presunção para apuração da exigência fiscal. Autuado não apontou equívocos no lançamento. Infração subsistente. Não acatada a arguição de decadência para as infrações 02 e 03 bem como a nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência foi julgado Procedente em Parte por esta 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal através do Acórdão nº 0149-04/16 de 18/08/2016. Tendo em vista a parcela do débito que foi desonerado neste julgamento, a 4<sup>a</sup> JJF submeteu o processo para revisão do lançamento mediante Recurso de Ofício, o qual foi apreciado pela 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal que, em decisão não unânime, declarou a **nulidade** da decisão recorrida, cujo voto vencedor contém o seguinte teor:

*“Em que pese a boa fundamentação expendida pela n.Relatora, divirjo do seu posicionamento quanto ao não provimento do Recurso de Ofício, no tocante à Infração 3.*

*Constatou que na fundamentação expedida pela Relatora da 4<sup>a</sup> JJF, na Decisão ora recorrida, a nulidade foi decretada de ofício por entender que há uma dicotomia na descrição da infração entre exigência ICMS antecipação parcial ou aplicação da multa de 60% do imposto que deixou de ser pago.*

*Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que:*

- a) A infração foi grafada “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”;
- b) Na descrição dos fatos foi acrescentado ... “TENDO SIDO APLICADO A MULTA DE 60% PELA FALTA DO RECOLHIMENTO, CONFORME DEMONSTRATIVOS (FLS. 21 A 48)”.

Já os citados demonstrativos indicam que, a exemplo do mês de janeiro de 2011:

- 1) Foi apurado nas fls. 21 a 22 e indicado TOTAL ANTECIPAÇÃO PARCIAL DO MÊS: R\$9.539,37.
- 2) Na fl. 22 foi indicado MULTA 60% FALTA RECOLHIMENTO ANTECIPAÇÃO: R\$5.723,62.
- 3) No Auto de Infração foi indicado neste mês o valor de R\$5.723,62.

Pelo exposto, a infração cometida foi de falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar e tendo o contribuinte tributado às operações subsequentes das mesmas mercadorias, o valor que foi indicado na autuação corresponde ao valor da multa de 60%, valor este que foi transposto para o Auto de Infração.

Muito embora o sistema de emissão do Auto de Infração da Secretaria da Fazenda indique uma base de cálculo correspondente ao valor da multa aplicada, constato que na defesa apresentada o contribuinte transcreveu a legislação indicada no enquadramento da infração (fls. 66 a 71), e questionou a sua aplicação ao fato tributável, suscitado imprecisão o que foi apreciado e não acolhido. Porém, não houve questionamento sobre a apuração do valor da multa que foi aplicada.

Diante do exposto, a Decisão proferida pela Primeira Instância com relação à infração 3, ao contrário do que foi fundamentado os elementos contidos no processo são suficientes para se determinar o cometimento da infração 3. Entendo que caso o sujeito passivo tivesse alegado não ter compreendido a acusação, poderia ser adotadas medidas saneadoras, com o carreamento ao processo das informações necessárias ao seu esclarecimento e científicação ao contribuinte para que pudesse efetivamente se defender do que foi acusado em conformidade com o disposto no art. 18, §1º do RPAF/BA.

Com relação aos acréscimos moratórios indicado de forma indevida no Demonstrativo de Débito, entendo que na Decisão a ser proferida por este Conselho deve ser indicada a forma correta, para que se proceda o ajuste no banco de dados da Secretaria da Fazenda de modo que não implique em prejuízo ao contribuinte.

Ressalte-se que o art. 180 do RPAF/BA prevê que aplica-se subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal as normas do Código de Processo Civil, e o Novo (2015) enseja prevalência ao exercício do contraditório, desde que o saneamento de vícios de procedimentos efetivados por meio de diligências, seja dado conhecimento à outra parte e oportunidade para exercer o contraditório.

Assim sendo, voto pela NULIDADE da Decisão, devendo os autos retornar a 1ª Instância para novo julgamento e apreciação das razões de mérito quanto à infração 3. Assim, considero PREJUDICADOS os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados.”

Isto posto, e considerando que a decisão da 4ª JJF pertinente ao Acórdão nº 0149-04/16 foi anulada, conforme acima ressaltado, passo ao relato deste PAF para apreciação dos fatos em novo julgamento. Em vista disto, reproduzo na íntegra o relatório elaborado pela então relatora, em face de não haver necessidade de inserção de novos elementos:

“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”.

Prossegue 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).*

*Prossegue 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 constitucional”. 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 Tecnologia da Informação sob a responsabilidade da GEAFI – Gerência de Automação Fiscal”. (sic)*

*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

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal anulou da decisão anterior desta 4ª Junta de Julgamento Fiscal e determinou que os autos retornassem à 1ª Instância para novo julgamento e apreciação das razões de mérito quanto à infração 3. Assim é que, em obediência a determinação da instância superior, passo a me pronunciar em relação aos fatos questionados nestes autos pelo autuado em relação às três infrações que lhe foram imputadas.

Mantendo a rejeição do 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.

Quanto ao pedido formulado pelo autuado de 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, entendo que assiste razão, em parte, ao autuado.

Inicialmente, ressalto, que atualmente este CONSEF tem tido um entendimento acerca da questão decadência diferentemente da quanto externada pelo voto anteriormente proferido pela então relatora no julgamento anterior, razão pela qual, passo a me posicionar em relação a esta questão seguindo o atual posicionamento prevalente neste órgão julgador.

Assim é que o autuado ao arguir a decadência parcial do lançamento pontuou a ciência do Auto de Infração somente ocorreu em 02 de dezembro de 2015 razão pela qual os fatos geradores ocorridos antes de 02 de dezembro de 2010 estariam alcançados pela decadência, enquanto que o autuante sustenta que não se operou a decadência para os fatos geradores objeto da presente autuação, ao amparo da norma insculpida pelo Art. 173, I também do CTN.

O Código Tributário Nacional (com força de Lei Complementar) em relação aos mencionados artigos, assim se apresentam:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o*

*lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*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.*

À luz dos dispositivos acima transcritos, vejo que durante muito tempo subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173 inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

De fato, trata-se de tema espinhoso em que vinha se debatendo neste Conselho, culminando na revogação dos Arts. 107-A e 107-B, § 5º, do COTEB, por meio da publicação da Lei nº 13.199, de 28/11/14, adotando-se alinhamento da legislação estadual com o CTN, com as reiteradas decisões de tribunais de justiça, que inclui inúmeros casos aqui mesmo no Estado da Bahia.

Tendo em vista as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da Súmula Vinculante nº 8 do STF a PGE/PROFIS, promoveu uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes a questão da decadência, com emissão de parecer em **Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0**, nos seguintes termos:

*1 - Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.*

*2 - O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.*

*3 - Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando:*

- a) *o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento;*
- b) *o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;*
- c) *o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

*As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. 1, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.*

*Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais*

*manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.*

À luz do quanto acima reproduzido, pode-se resumir que a PGE entendeu não ser admissível litigar na esfera judicial, nos termos das normas previstas na nossa legislação estadual, concluindo ser forçosa a aplicação pela Administração Pública da exclusão dos lançamentos de ofício *que considerem o prazo previsto pelo art. 107-B, § 5º, do COTEB, se lavrados em data posterior à Súmula Vinculante nº 8 do STF, em 12 de julho de 2008, sugerindo o reconhecimento decadencial quanto aos lançamentos lavrados após a consolidação dessa mudança de entendimento do STF, em Julho de 2008.*

Diante das considerações acima pode-se concluir que:

- a) Em relação aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data posterior à 12 de junho de 2008, a regra do art. 150, § 4º, do CTN;
- b) Quanto aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data anterior à 12 de junho de 2008, deve ser aplicada a regra do art. 107-B, § , 5º do COTEB;
- c) A regra esculpida no art. 173 I (primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), deve ser aplicada nos casos em que é verificada a existência de débito declarado e não pago ou simplesmente ausência de declaração e pagamento ou ainda a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente, visto que neste caso se dissimulou do fisco a obrigação de pagar corretamente o tributo.

Isto posto, vejo que as questões debatidas nestes autos se amoldam, em parte, à regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN, especificamente em relação a infração 01, vez que o autuado efetuou o lançamento das notas fiscais que deram causa à referida infração, portanto, declarou o imposto, o qual foi apurado mediante interpretação da norma tributária pelo próprio e o pagamento foi efetuado de acordo com o valor lançado.

O fato da fiscalização ter apurado *a posteriori* valor que entendeu ter contribuído para ocorrer o recolhimento a menos do imposto em face da utilização indevida de crédito fiscal, não autoriza o lançamento do imposto com base na regra do Art. 173, I do CTN em relação a infração 01, já que não houve débito declarado e não pago e não se verificou a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente.

Isto posto, com lastro no entendimento da PGE/PROFIS consignado através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 retro transscrito, acolho a prejudicial de mérito suscitada pelo autuado em relação aos fatos geradores anteriores a 02/12/2010 apenas em relação a infração 01, e julgo improcedente esta infração para que seja excluída a exigência no valor de R\$1.785,23, por entender que no caso desta infração “*conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas*

Situação diferente ocorre em relação as infrações 02 e 03 que se referem a falta de pagamento do tributo, onde 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.

Em relação aos pedidos de nulidade suscitados pelo autuado 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”, mantendo o mesmo posicionamento já externado pelo julgamento anterior pela então relatora, o qual reproduzo:

“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.”*

Adentro, agora, ao exame relacionado ao mérito das infrações 02 e 03.

Assim é que, em relação 02, mantendo o mesmo entendimento já externado através do julgamento anterior, onde restou assim decidido:

“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 desembarque 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 a infração 03, cujo julgamento anterior foi pela nulidade, a qual foi afastada pela 1ª Câmara com a determinação que fosse examinado o mérito da mesma, apesar da minha convicção quanto a nulidade contida no lançamento na forma indicada no julgamento anterior, porém, em obediência a determinação da instância superior, adentro ao exame do seu mérito.

Do exame das planilhas constantes às fls. 21 a 47 constatei que o autuante apurou o valor do imposto que deixou de ser pago em cada mês e considerando ter ocorrido a tributação

normalmente nas operações de saídas dessas mesmas mercadorias, aplicou a multa de 60% sobre o valor do imposto que deixou de ser recolhido a título de antecipação parcial, apesar de ter consignado no Auto de Infração como se esse valor se referisse a imposto, indicando, inclusive a alíquota incidente e multa, equívoco este que, apesar da sua gravidade, foi superado pela 1ª Câmara.

Diante disto, diferentemente do quanto alegado na defesa, a imputação está demonstrada analiticamente através das mencionadas planilhas, as quais possibilitaram meios para defesa, não ocorrendo a alegada presunção para a consecução do lançamento.

Considerando que o autuado não apontou equívocos nos cálculos levados a efeito pelo autuante, a qualquer título, julgo subsistente a infração 03 no valor da multa no total de R\$106.141,80, devendo, por ocasião do lançamento do resultado do julgamento no sistema, se proceder a necessária adequação do lançamento à penalidade aplicada.

Quanto as 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 da infração 1 e pela manutenção das infrações 02 e 03.

#### **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 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, além da multa no valor de **R\$106.141,80** com previsão no mesmo artigo e lei citados, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de agosto de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR