

**A. I. Nº** - 207494.0004/17-2  
**AUTUADO** - SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.  
**AUTUANTE** - REGINALDO CÂNDIDO MEDEIROS FILHO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 14.02.2019

#### **6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0034-06/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** UTILIZAÇÃO ANTECIPADA REFERENTE À IMPOSTO DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração caracterizada; **b)** MERCADORIAS COM IMPOSTO ANTECIPADO. Recebimento de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, em que ocorreu a apropriação indevida do crédito fiscal destacado no documento. Infração não elidida. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. MERCADORIAS ESCRITURADAS. Restou constatada a não tributação de algumas mercadorias nas saídas por ECF, quando a legislação previa a tributação normal. Infração subsistente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. **a)** IMPOSTO RECOLHIDO A MENOR. É devida a antecipação tributária em aquisições interestaduais de mercadorias constantes do Anexo 1 do RICMS. Infração subsistente; **b)** FALTA DE ANTECIPAÇÃO. MULTA PERCENTUAL. Saídas subsequentes das mercadorias tributadas normalmente. Infração caracterizada. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE ANTECIPAÇÃO. MULTA PERCENTUAL. Saídas subsequentes das mercadorias tributadas normalmente. A exigência da antecipação parcial decorre de preceito legal. Descabe a apreciação de arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade em sede de tribunal administrativo. Infração subsistente. As preliminares de nulidade suscitadas foram rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/12/2017, refere-se à exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$1.842.746,46, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.01.04 - “Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) objeto de 'antecipação parcial', antes mesmo de seu recolhimento - Com Repercussão”.

“UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL LANÇADO NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS COMO ICMS PAGÓ PELA ANTECIPAÇÃO PARCIAL NO MÊS DE MAIO DE 2013 NO VALOR DE R\$ 113.375,02, QUANDO O VALOR CORRETO A SER CREDITADO SERIA DE R\$43.158,80. VALOR QUE FOI RECOLHIDO À SEFAZ, CONFORME DEMONSTRATIVO DE AUDITORIA ENTREGUE AO CONTRIBUINTE EM CD-R ANEXADO AO PAF.”

No valor de R\$70.216,22, mais multa de 60%, referente ao mês de maio de 2013. Enquadramento legal: Inciso II, do art. 309, Alínea “b”, do Inciso III e §§2º e 3º do art. 332, do RICMS, publicado pelo

Decreto nº 13.780/2012 e artigos 24, 25 e 26, caput e § 6º, da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 01.02.05 - “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária.”

“UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL NAS ENTRADAS DE PRODUTOS ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NOS EXERCÍCIOS DE 2013 E 2014, CONFORME DEMONSTRATIVOS ENTREGUES AO CONTRIBUINTE EM CD-R E ANEXO AO PAF.”

No valor de R\$9.902,68, mais multa de 60%, referente aos meses de outubro de 2013 e janeiro de 2014. Enquadramento legal: art. 9º e art. 29, §4º, II, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 290 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 03.02.02 - “Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”.

“ICMS RECOLHIDO A MENOR POR ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO ICMS NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS COM TRIBUTAÇÃO NORMAL COMO NÃO TRIBUTADAS POR ECF NOS EXERCÍCIOS DE 2013 E 2014, CONFORME DEMONSTRATIVO DE AUDITORIA ENTREGUE AO CONTRIBUINTE EM CD-R E ANEXO AO PAF”.

No valor de R\$39.806,45, mais multa de 60%, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014. Enquadramento legal: artigos 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 - 07.01.01 - “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior”.

No valor de R\$84.700,00, mais multa de 60%, referente aos meses de fevereiro e abril a junho de 2014. Enquadramento legal: art. 8º, II e § 3º, do art. 23, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 289, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 - 07.01.03 - “Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente”.

“MULTA (60%) POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ADQUIRIDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ATRAVÉS DO CFOP'S 2102, 2403, 2409, COM SAÍDAS POSTERIOR TRIBUTADAS, CONFORME DEMONSTRATIVO ENTREGUE AO CONTRIBUINTE EM CD-R E ANEXADO AO PAF.”

No valor de R\$304.563,55, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014. Enquadramento legal: art. 8º, II e § 3º, do art. 23, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 289, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no Art. 42, II, “d” e § 1º, da Lei nº 7.014/96.

Infração 06 - 07.15.03 - “Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente”.

“MULTA (60%) POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME NORMAL DE TRIBUTAÇÃO, ADQUIRIDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, CONFORME DEMONSTRATIVO ENTREGUE AO CONTRIBUINTE EM CD-R E ANEXADO AO PAF”.

No valor de R\$1.333.557,86, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014. Enquadramento legal: Artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

O Autuado apresentou impugnação ao lançamento às fls. 138 a 152, através dos seus advogados, inicialmente discorrendo sobre a tempestividade da impugnação, como também transcrevendo o

teor das infrações que lhe são imputadas.

Em seguida, em relação às infrações 01 e 02, diz que derivam de suposto creditamento indevido de ICMS nos anos 2013 e 2014. Aduz que a composição dos "créditos escriturais", constantes dos demonstrativos das infrações, é idêntica à composição do "crédito tributário" (débito) lançado pela fiscalização como ICMS não recolhido.

Reclama que o autuante assumiu equivocadamente como premissa que a apropriação de crédito escritural no valor "X" representa necessariamente abatimento do crédito tributário de ICMS nesse mesmo montante "X", ao final do período de apuração.

Explica que em outras palavras, a Autoridade Administrativa lançadora acabou por exigir o pagamento de crédito escritural de ICMS como se crédito tributário inadimplido fosse.

Alega que tal conceito é reprovado pela jurisprudência sedimentada por ambas as Turmas do E. Supremo Tribunal Federal. Visando amparar sua argumentação transcreve algumas decisões do mencionado órgão, relativos à correção monetária dos débitos fiscais e inexistência de previsão legal para atualização do crédito tributário.

Acrescenta que essa diferença de institutos foi apresentada com muita propriedade pela Procuradoria do Estado de São Paulo pelo E. Min. Maurício Corrêa.

Assevera que partindo da diretriz traçada pela Corte Suprema e tomando por empréstimo as palavras da Procuradoria do Estado de São Paulo, segundo as quais o crédito do ICMS é apenas um elemento a ser considerado para o cálculo do montante de ICMS a recolher, entende que de forma alguma poderia a Autoridade Fazendária transformar automaticamente os valores glosados em "crédito tributário" a pagar.

Alega que com base no art. 155, § 2, I, da C. F. e, reproduzido pelo art. 19 da Lei Complementar nº 87/96, o autuante deveria subtrair os "créditos escriturais" considerados indevidos do saldo composto por todos os demais "créditos escriturais" apurados em cada período de apuração, para confrontar a respectiva diferença contra a soma dos débitos identificados nesse mesmo hiato.

Para amparar seu entendimento, transcreve ensinamentos dos Profs. Roque Antonio Carrazza, Geraldo Ataliba e Cleber Giardino.

Dizendo que o Auto de Infração não aponta nada além do que "créditos escriturais" tidos por irregulares, alega que os documentos que os instrui não apresentam nem mesmo uma simples planilha que se preste a recomposição dos saldos credores escriturados pelo impugnante.

Considera que tal irregularidade já foi enfrentada pela melhor doutrina dedicada ao tema, que proclama com veemência a nulidade de autos de infração lavrados mediante uma imponderável correspondência entre os conceitos de "crédito escritural" e "crédito tributário".

Traz à colação algumas decisões do STJ, com o intuito de demonstrar o equívoco conceitual que considera o autuante ter cometido.

No que diz respeito à infração 03, reclama que o autuante ao alegar erro na aplicação da alíquota do ICMS na venda de mercadorias submetidas à tributação normal, se limitou a aplicar a alíquota de 17% sobre o valor total daqueles produtos.

Assevera que conforme esmiuçado no subcapítulo antecedente, sendo o ICMS um tributo sujeito à sistemática da não-cumulatividade, por meio da qual são compensados créditos e débitos, o autuante deveria ter feito a apuração do contribuinte, a fim de verificar se ele teria créditos suficientes para compensar, ainda que parcialmente, o pretense débito exigido na infração.

Enfatiza que tal verificação demanda a recomposição da escrita fiscal, o que não foi feito no presente caso. Transcreve ensinamentos de Alberto Xavier, bem como voto proferido pelo Ministro Humberto Martins no REsp nº 1250218, com o objetivo de amparar seus argumentos.

Ainda em relação à Infração 03, transcreve os artigos infringidos, dizendo que não há indicação clara e específica sobre quais parágrafos, incisos e alíneas dos dispositivos teriam sido violados.

Alega que a Autoridade Fiscal capitulou a infração de forma absolutamente genérica, deixando de informar os exatos dispositivos legais supostamente infringidos.

Considera que não é possível promover uma defesa adequada, arguindo a nulidade com base no art. 18, IV, “a” e art. 39, V, do RPAF/99.

No que tange às infrações 04 e 05, assevera que o Autuante para exigir “o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior” evoca o inciso II do Art. 8º, o § 3 do art. 23 da Lei nº 7.014/1996 e o art. 289 do Decreto nº 13.780/2012, que reproduziu.

Explica, entretanto, que os dispositivos citados tratam de antecipação do ICMS por substituição tributária, mas que as mercadorias que adquire são vendidas para consumidor final (em regra pessoas físicas), inexistindo operações subsequentes a serem por ele realizadas, motivo pelo qual seria impossível recolher o ICMS atinente a vendas posteriores, sendo incabível penalizar a IMPUGNANTE pela ausência de recolhimento de tributo ao qual não estava obrigada.

Presume que, ao invocar os dispositivos transcritos acima, o Auditor Fiscal abstraiu o fato de que a IMPUGNANTE, na qualidade de varejista, vende suas mercadorias diretamente para o consumidor final, motivo pelo qual não há que se falar em obrigação de recolhimento do ICMS antecipado por substituição e, conseqüentemente, na multa por descumprimento da obrigação principal. Entende que o único imposto devido na operação seria o de responsabilidade original, ou seja, o ICMS próprio.

Considera que inexistindo nexos de causalidade entre a conduta imputada como infração e natureza das operações da IMPUGNANTE, é forçoso reconhecer a insubsistência do lançamento.

Acrescenta que como corolário, não merece prosperar a multa aplicada na infração 05, por está amparada nos mesmos dispositivos normativos acima tratados.

Em relação à infração 06, considera um absurdo a sistemática de recolhimento antecipado do imposto, dizendo que, embora as mercadorias tenham sido adquiridas com a intenção de revenda, tal desiderato poderia não se ultimar por razões alheias à vontade da IMPUGNANTE, como, por exemplo, nos casos de roubo, obsolescência, incêndio etc.. Entende que antecipar a ocorrência do fato gerador com base em mera presunção representa ato absolutamente contrário aos preceitos e às normas tributárias, haja vista que a respectiva hipótese de incidência poderá jamais ser praticada.

Diz que questão análoga foi julgada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça no Resp nº 4962, que se refere à legitimidade da cobrança antecipada do ISS incidente sobre exibição cinematográfica. Explica que postulava a Fazenda Municipal o recolhimento do imposto quando da chancela aos respectivos bilhetes, antes, portanto, da venda do ingresso ao consumidor. Sustentou-se que “*salvo disposição de lei em contrário*”, prevista no *caput* do art. 116 do CTN, o Município estava autorizado a definir como momento do fato gerador outra circunstância que não a consumação do fato ou a constituição da situação jurídica.

Acrescenta que, na ocasião, o E. Superior Tribunal de Justiça asseverou que art. 116 do CTN deve ser interpretado em consonância com o disposto no art. 114, de modo que o surgimento da obrigação tributária, mediante verificação do fato gerador, somente ocorre com a definição legal da hipótese de incidência.

Continua reverberando a decisão judicial e diz que trazendo tal entendimento para o caso em tela revela-se indevida a exigência do ICMS antes da prática do fato gerador, haja vista que o surgimento da obrigação tributária relativamente ao tributo estadual ocorre somente com a efetiva venda da mercadoria, sob pena de instituir tributação com base em mera presunção, sendo certo que sua hipótese de incidência poderá jamais ocorrer.

Conclui que o art. 12-A da Lei nº 7.014/1996 viola o Código Tributário Nacional, norma essa de hierarquia superior, motivo pelo qual não merece prosperar a multa de que trata a Infração 06 da peça de lançamento, mesmo porque o ICMS devido foi efetivamente recolhido.

Ao final requer:

- *seja a presente Impugnação regularmente recebida e processada, sendo-lhe atribuído o necessário efeito suspensivo;*
- *seja o Auto de Infração declarado nulo;*
- *na hipótese do não acolhimento do item “b”, seja o Auto de Infração julgado integralmente improcedente.*

O autuante, em informação às fls. 214 a 225, inicialmente assevera que todas as infrações constantes do Auto de Infração 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. Acrescenta que todos os elementos constantes do 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.

No que diz respeito às Infrações 01 e 02, diz que os argumentos apresentados pela Autuada, não procedem, uma vez que a fundamentação específica da infração está enquadrada de acordo com as normas que regem o RICMS/BA., aprovado pelo Decreto nº 13.780/12.

Explica que na infração 01 a Autuada lançou no seu livro Registro de Apuração do ICMS enviado através da EFD (fl. 15 do PAF), no mês de maio de 2013 o crédito no valor de R\$113.375,02, referente ao pagamento da Antecipação Parcial do ICMS, mas ficou comprovado conforme Demonstrativo (fl. 16 do PAF) que só recolheu neste mês o valor total de R\$43.158,80, valores estes extraídos do banco de dados da SEFAZ, conforme Relação de DAEs – Ano 2013 (fl. 226 do PAF).

Acrescenta que a Autuada foi intimada em 14/12/2107 (fls. 98 a 101 do PAF) e não comprovou o recolhimento da diferença apurada no valor de R\$70.216,22.

Quanto à infração 02, enfatiza que se trata de utilização indevida de crédito fiscal no livro de Entradas de Mercadorias na aquisição de mercadorias enquadradas no Regime da Substituição tributária (calçados, pilhas) nos exercícios de 2013 e 2014, valores extraídos do livro Registro de Entradas de Mercadorias, conforme Demonstrativos (fls. 17 a 23 do PAF) e CD-R (fl. 96 do PAF), no valor total de R\$9.902,68.

Em relação às alegações do impugnante de que os valores das infrações em comento são idênticos à composição do “crédito tributário” (débito) lançado pela fiscalização como ICMS não recolhido, afirma não ter fundamento algum, uma vez que a Autuada para comprovar suas alegações apresenta uma cópia (fl. 140 do PAF) do Demonstrativo de Débito - Fiscalização Estabelecimento, que é emitido junto com do Auto de Infração (fls. 06 do PAF).

No que tange à infração 03, destaca que os argumentos apresentados pela Autuada, não procedem, uma vez que foi constatada a aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias com tributação normal (17%), como não tributadas nas saídas por ECF, conforme Demonstrativos (fls. 24 a 30 do PAF) e CD-R (fl. 96 do PAF).

Aduz que a alegação defensiva de que o Fiscal deveria ter feito a apuração a fim de verificar se teria crédito suficiente para compensar o valor cobrado, não se aplica, uma vez que, a infração se refere a erro de aplicação de alíquota nas saídas de mercadorias, sendo que a Autuada já tinha utilizado os créditos na conta corrente para apuração do ICMS nos exercícios de 2013 e 2014, e a ação fiscal foi realizada no exercício de 2017.

Também contesta a reclamação da defesa, quanto à capitulação legal, dizendo que a fundamentação específica da infração está de acordo com a Lei nº 7.014/96, e as normas que regem o RICMS/BA., aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, e enquadramentos apresentados pelo SLCT - Sistema de Lançamento de Crédito Tributário, tudo como determina as normas do Art. 42 do CTN.

No tocante às infrações 04 e 05, afirma que as fundamentações das infrações estão enquadradas de

acordo com Artigo 8º inciso II parag. 3º e Artigo 23 da Lei nº 7.014/96 e no Artigo 289 do RICMS/BA., aprovado pelo Decreto nº 13.780/12.

Quanto à Infração 06, enfatiza que conforme dispõe o artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzindo o valor do imposto destacado no documento fiscal.

Explica que como a Autuada adquiriu mercadorias com tributação normal de outros Estados da Federação, conforme Demonstrativos (fls. 68 a 95 do PAF) e CD-R (fl. 96 do PAF), deve ser exigida a Antecipação Parcial na aquisição dessas mercadorias. Destaca que a Autuada não recolheu aos cofres Públicos durante os exercícios de 2013 e 2014 nenhum valor referente à Antecipação Parcial, como se constata na Relação de DAEs - Ano 2013 e Ano 2014 (fl. 226 e 227 do PAF).

Ao final, dizendo que abraçar os argumentos expostos pela Autuada, significa desconstituir todas as normas tributárias que regem a legislação do ICMS do Estado da Bahia, requer a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, verifico que as descrições dos fatos, a fundamentação legal e as planilhas demonstrativas dos valores devidos constantes no auto de infração, não deixam qualquer dúvida sobre a motivação da autuação.

Constato, ainda, que em momento algum, o autuado ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF/99, tendo o sujeito passivo recebido todos os demonstrativos e planilhas que compõem o processo, conforme assinatura no Recibo de Arquivos Eletrônicos (fl. 97).

Estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas. Os competentes demonstrativos, produzidos pelo autuante, estão em consonância com as infrações tipificadas, valendo ressaltar que mesmo que houvesse alguma falha, conforme dispõe o art. 19 do RPAF/BA, “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”.

O sujeito passivo compareceu em sede de defesa, abordando com clareza e precisão todos os aspectos do lançamento realizado, demonstrando ter plena ciência dos motivos da autuação, não se podendo falar da presença de cerceamento de defesa.

A ação fiscal foi iniciada no dia 14/12/17, com a Intimação para apresentação de livros e documentos (fl. 11), também devidamente assinada pelo preposto da empresa autuada, atendendo as disposições dos artigos 26, II e 28, I do mesmo diploma legal acima mencionado.

Vejo, portanto, que o procedimento fiscal foi realizado atendendo as orientações legais, não se constatando qualquer dos pressupostos de nulidade elencados no art. 18 do RPAF/99.

Vale ainda frisar, que as decisões de diversos tribunais, trazidas na peça defensiva, não se aplicam ao presente Auto de Infração, devido às peculiaridades inerentes a este PAF.

Destarte, afastadas as arguições de nulidade suscitadas pelo autuado, passamos ao exame do mérito da autuação.

O Auto de Infração em lide é composto de 06 (seis) infrações, conforme foi detalhado no relatório parte integrante deste Acórdão.

No que diz respeito à infração 01, os argumentos apresentados pelo autuado não procedem, uma vez que a Autuada lançou no seu livro Registro de Apuração do ICMS (EFD à fl. 15), no mês de maio de 2013, o crédito no valor de R\$113.375,02, referente ao pagamento da Antecipação Parcial do ICMS. Todavia, ficou comprovado através do Demonstrativo, à fl. 16, que o valor recolhido no

mês referido foi de R\$43.158,80, conforme informação obtida na Relação de DAEs - Ano 2013 (fl. 226).

Vale ainda registrar que o autuado foi intimado em 14/12/2107 (fls. 98 a 101), porém, não comprovou o recolhimento da diferença apurada, que lançou a maior, no valor de R\$70.216,22. Infração procedente com base no que dispõe os artigos 25 e 26, §6º da Lei nº 7.014/96.

Quanto à infração 02, se trata de utilização indevida de crédito fiscal relativo a produtos enquadrados no regime da substituição tributária (calçados e pilhas) nos exercícios de 2013 e 2014, cujos valores foram extraídos do livro Registro de Entradas de Mercadorias, conforme Demonstrativos às fls. 17 a 23 e CD-R (fl. 96), nos meses de outubro/2013 e janeiro/2014, perfazendo um valor total de R\$9.902,68. Infração procedente, pois se trata de mercadorias constantes do Anexo I da Lei nº 7.014/96, e tendo ocorrido à substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre tais mercadorias (art. 9º e art. 29, § 4º, II).

No que tange à infração 03, mais uma vez não assiste razão ao autuado, uma vez que foi constatada a não tributação de algumas mercadorias nas saídas por ECF, quando a legislação previa a tributação normal com a alíquota de 17% (artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96), conforme evidenciado nos Demonstrativos às fls. 24 a 30 e CD-R (fl. 96).

Não se aplica a pretensão defensiva de que o autuante deveria ter feito a apuração, a fim de verificar se o contribuinte teria crédito suficiente para compensar o valor cobrado, uma vez que, a infração se refere a erro de aplicação de alíquota nas saídas de mercadorias, sendo que o autuado já tinha utilizado os créditos na conta corrente para apuração do ICMS nos exercícios de 2013 e 2014, e a ação fiscal foi realizada no exercício de 2017. Infração procedente.

Em relação às infrações 04 e 05, descabe a alegação defensiva quando argumenta que ao adquirir mercadorias que são vendidas para pessoas físicas como consumidor, por não haver operações subsequentes, não seria cabível a aplicação da substituição tributária, pois a infração trata da antecipação tributária que incide na entrada das mercadorias objeto de aquisição interestadual encerrando a fase de tributação.

A argumentação defensiva só teria respaldo se a exação se referisse à retenção do imposto por ocasião da saída da mercadoria, que se trata de outra espécie de substituição tributária que não se confunde com o objeto das infrações em exame.

As imputações em comento estão perfeitamente tipificadas no artigo 8º, II da Lei nº 7.014/96, que determina que são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I do RICMS/2012.

Portanto, tanto o imposto exigido na infração 04, relativo à falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação (art. 289, do RICMS/BA), como a multa cobrada na infração 05, pelo fato do autuado ter aplicado tratamento tributário normal, contrariando a legislação tributária que atribui às mercadorias questionadas o regime de antecipação tributária total quando da entrada das mesmas no estabelecimento (art. 42, II “d” e § 1º da Lei nº 7.014/96), são subsistentes.

Em relação à infração 06, também são inócuas as arguições defensivas de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, pois este CONSEF não tem competência para apreciar questões que envolvem ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma expedida pelo Poder Executivo ou Legislativo (art. 167, I e III do RPAF/99).

A infração resta devidamente caracterizada, tipificada no art. 42, II “d” e § 1º da Lei nº 7.014/96, decorrendo de uma exigência prevista no art. 12-A dessa mesma Lei mencionada, *in verbis*:

*Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207494.0004/17-2**, lavrado contra a empresa **SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$204.625,35**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d”, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das penalidades pecuniárias no montante de **R\$1.638.121,41**, prevista inciso II, “d”, c/c o § 1º da mesma lei e diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 20 de novembro de 2018.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR