

A. I. Nº - 123624.3004/16-7  
AUTUADO - STRATURA ASFALTOS S.A. (I.A.S.A.)  
AUTUANTE - WILSON BRITO NOVAES  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 28.04.2017

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0045-02/17**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso. Aplicação de multa equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Fato comprovado nos autos. Infração caracterizada. Afastadas as preliminares de nulidade e de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/16, exige crédito tributário no valor de R\$167.414,21, em decorrência da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 - 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.*”. Fato ocorrido nos meses de junho, agosto e novembro de 2011 e fevereiro, março, maio, setembro, outubro e dezembro de 2012.

No campo do Auto de Infração denominado “Descrição dos Fatos”, consta que a empresa tem como atividade industrial a produção de asfalto diluído, NCM 2715, produto resultante da diluição do cimento asfáltico por destilação leve de petróleo. Também foi consignado que a multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação, na condição de sujeito passivo por substituição, refere-se a aquisições de cimento asfáltico de petróleo, NCM 2713 (produzido em sistema de refino de petróleo), adquirido em outra unidade da federação e destinado à comercialização, lançado na escrita do autuado sob o CFOP 2102 (mercadoria adquirida de terceiro e destinada à comercialização) e vendido na mesma condição.

O autuado apresenta impugnação às folhas 20 a 38, na qual contesta o presente lançamento, conforme relatado a seguir.

Preliminarmente, argui a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês de junho de 2011, tendo em vista que foi notificado do lançamento em 15 de julho de 2016. Afirma que sendo o ICMS um tributo sujeito a lançamento por homologação, caso o Fisco não identifique, no prazo previsto pelo §4º do art. 150 do CTN, pagamento a menor ou qualquer outra irregularidade, a declaração efetuada pelo contribuinte terá um caráter de definitivo. Diz que esse é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em diversos julgados e selado pelo REsp 1.120.295/SP, submetido ao Regime dos Recursos Repetitivos, ou seja, a decisão vale para todos os recursos com matéria idêntica em todos os tribunais - administrativos ou judiciais. Faz alusão à Súmula 436/STJ, a qual prevê que “*A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco*”. Pontua que a Fiscalização sempre teve acesso a todas as informações relacionadas à apuração dos débitos de ICMS, as quais foram levadas a seu conhecimento por diversos meios.

Explica que o presente Auto de Infração decorre de suposta infringência à legislação do Estado da Bahia segundo a qual o impugnante deveria ter recolhido, na condição de sujeito passivo por substituição, o ICMS devido quando da aquisição de cimento asfáltico de petróleo (NCM 2713). Frisa que o Auto de Infração não exige o ICMS, mas a multa decorrente do fato de o impugnante ter recolhido o respectivo tributo somente quando da saída da mercadoria.

Informa que a antecipação tributária ocorre quando se opera a substituição tributária em relação às operações subsequentes, uma vez que a lei determina que um contribuinte recolha o imposto incidente em operações futuras, que ainda não correram de fato. Transcreve o disposto no art. 352 do RICMS-BA/97 e, em seguida, afirma que a expressão “antecipação do lançamento” abrange tanto a “substituição tributária por antecipação” (ou substituição tributária por retenção) quanto a “antecipação tributária propriamente dita” (ou substituição tributária por antecipação). Pontua que, na substituição tributária por retenção, cabe ao fornecedor incluir em sua nota fiscal o montante referente ao ICMS das operações subsequentes e, neste caso, o fornecedor exige do adquirente o imposto que seria devido pelo próprio adquirente no momento da saída desta mercadoria. Já nos casos da substituição tributária por antecipação cabe ao adquirente da mercadoria calcular e recolher o tributo devido nas operações subsequentes.

Aduz que as hipóteses de substituição tributária por antecipação encontram-se expressamente previstas na legislação e referem-se às operações de entrada, no território da Bahia, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior. Menciona que as hipóteses em questão estão taxativamente listadas no art. 125, II, “b”, do Decreto nº 6.284/97 (RICMS-BA/97) e no art. 332, III, do Decreto nº 13.780/12 (RICMS-BA/12), dentre as quais se encontram “*mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes*” – dispositivos adotados pelo autuante no intuito de capitular a infração imputada ao deficiente. Transcreve dispositivos do RICMS-BA/97 e do RICMS-BA/12 constantes na capitulação legal do Auto de Infração.

Diz que no caso em análise, ao efetuar o lançamento fiscal, o autuante não se atentou à própria legislação do Estado da Bahia, pois nos termos do art. 355, do RICMS-BA/97, não será realizada a antecipação tributária, seja por retenção ou antecipação, sobre a mercadoria adquirida em operação interestadual, quando o substituto tributário seja o adquirente.

Ressalta que as operações interestaduais do produto “*cimento asfáltico de petróleo, NCM-2713 (produzido em sistema de refino de petróleo)*”, à época dos fatos geradores, encontrava-se sob a égide do Convênio ICMS nº 74/94, o qual previa que “*o sujeito passivo por substituição é o estabelecimento destinatário, relativamente às operações subsequentes*”. Reproduz o previsto na cláusula primeira, §2º, desse citado Convênio e, em seguida, frisa que não resta dúvida de que no caso em análise o substituto tributário é o adquirente (Strutura Asfaltos S.A.), pois, esta condição está descrita no Convênio ICMS 74/94, o qual foi recepcionado pelo Estado da Bahia no art. 353 do RICMS-BA/97, cujo teor transcreveu.

Assevera que, no caso específico do asfalto diluído de petróleo e cimento asfáltico de petróleo, classificados nas NCM 2715.00.00 e 2713, o autuado, na condição de adquirente do produto junto à refinaria, é o substituto tributário e, portanto, consoante determinado pelas normas supra transcritas, a antecipação tributária somente deve ser efetuada quando ocorra a alienação da mercadoria adquirida da refinaria.

Salienta que, nos termos da legislação do próprio Estado da Bahia, na hipótese de existência de convênio ou protocolo estabelecendo o regime de substituição tributária entre o Estado de procedência da mercadoria e o Estado da Bahia, o ICMS a ser retido deverá ser calculado conforme os termos do acordo interestadual.

Aduz que o art. 352, § 2º, II, do RICMS-BA/97, quando disciplinou a substituição tributária por antecipação, fez menção ao inc. II, do art. 125, do mesmo Regulamento. Transcreve esses citados dispositivos regulamentares e, em seguida, sustenta que não resta dúvida de que o instituto da

antecipação tributária somente pode ser aplicado às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, previstas em convênio ou protocolo, procedentes de outra unidade da Federação, nos casos em que o fornecedor, na qualidade de substituto tributário, não fizer a antecipação tributária por retenção.

Diz que a substituição tributária por antecipação somente deveria ser aplicada pelo adquirente (Stratura/BA) se, em uma situação hipotética, o fornecedor (Refinaria - REGAP/MG) fosse o substituto tributário e não tivesse aplicado o ICMS-ST em sua nota fiscal de venda. Destaca que, no entanto, no caso em exame, a situação real é inversa: a substituição tributária foi atribuída ao adquirente junto a refinaria e, portanto, somente pode ser aplicada no momento da alienação da mercadoria, conforme previsto no Conv. ICMS 74/94 c/c item “1”, alínea “i”, inciso II, do artigo 125, do RICMS-BA/97. Aduz que a mesma lógica se aplica ao RICMS-BA/12, do qual reproduz o disposto no art. 33, III, “g”, “1”, bem como o art. 295. Afirma que, desse modo, não resta dúvida quanto à ilegalidade da exação fiscal descrita no Auto de Infração.

Ressalta que o lançamento tributário de ofício também contém vício que o tornaria nulo caso fosse aplicável a antecipação exigida no lançamento de ofício, pois, nos termos da legislação de regência, o recolhimento da antecipação deve ser efetuado no ato da entrada da mercadoria. Todavia, nas operações em comento o imposto relativo à antecipação pode ser recolhido até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento.

Reproduz o disposto no art. 125, §7º, I a IV, do RICMS-BA/97, bem como no art. 332, §2º, I a IV, do RICMS-BA/12, frisa que preenchia os requisitos necessários para fazer jus ao deferimento do pagamento e, em seguida, diz que em nenhum momento o autuante comprova que o impugnante não teria efetuado o pagamento até o vigésimo quinto dia posterior à entrada da mercadoria.

Assevera que, mesmo que se aplicasse a antecipação no caso concreto, o que frisa admitir apenas para fins de debate, o lançamento estaria viciado, uma vez que o autuante não considerou a efetiva data de pagamento do tributo, o qual poderia ter sido realizado até o dia 25 do mês subsequente, sem qualquer incidência de multa.

Prosseguindo, afirma que apesar da completa improcedência do Auto de Infração, deve ser ressaltado que a multa aplicada pelo autuante possui nítido caráter confiscatório. Transcreve o disposto no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e, em seguida, reitera que é evidente o caráter confiscatório da penalidade aplicada, de modo que a sua cobrança deve ser afastada, conforme orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal, segundo o qual cabe a aplicação do art. 150, IV, da Constituição Federal. Cita jurisprudência para embasar sua tese.

Ao finalizar, solicita que seja acolhida a preliminar de decadência e, no mérito, seja declarada a improcedência do Auto de Infração. Requer que as publicações e intimações sejam feitas em nome do Advogado Sidnei Humberto Pedroso Oliveira, OAB/SP 222.656, no endereço que declina.

Ao prestar a informação fiscal, fls. 43 a 45, o autuante faz um breve histórico do processo e, em seguida, passa a rebater os argumentos defensivos.

Informa que a Stratura Asfalto S/A., tem como atividade a produção de asfalto diluído de petróleo, NCM 2715, fabricado mediante a diluição do cimento asfáltico de petróleo produzido pela Petrobrás, NCM 2713, produto incluído no Convênio ICMS 74/94, o qual nomeia como substituto tributário o estabelecimento destinatário relativamente a operações subsequentes.

Quanto à arguição de decadência, diz que não concorda com o argumento defensivo, pois o disposto no art. 173, inc. I, do CTN, estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Afirma que não tem amparo legal o argumento defensivo de que o cimento asfáltico de petróleo, adquirido para comercialização em outra unidade da federação, deveria ter o recolhimento do ICMS referente à substituição tributária sido efetuado quando da alienação das mercadorias. Explica que o art. 353 do RICMS-BA/97, que define a responsabilidade pelo lançamento e

recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, determina, no seu §3º, que nas saídas de asfalto diluído de petróleo e cimento asfáltico de petróleo, classificados nos códigos 2715.00.00 e 2713 da NCM/SH, caberá ao contribuinte que adquirir o produto junto à refinaria o lançamento e pagamento do imposto referente às operações subsequentes.

Diz que o Convênio ICMS 74/94, que dispõe sobre o regime da substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química, prevê na sua cláusula primeira, parágrafo 2º que “Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas no anexo deste Convênio fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subsequentes saídas, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário”.

Afirma que não se sustenta a afirmativa do autuado de que, na condição de substituto tributário da mesma mercadoria, a antecipação tributária do produto cimento asfáltico de petróleo adquirido em outra unidade da federação e destinado à comercialização seria transferido para a saída da mercadoria, uma vez que o autuado é substituto tributário em relação ao asfalto diluído (NCM 2715) produzido na sua unidade fabril e não quanto ao cimento asfáltico de petróleo (NCM 2713) adquiridos em outra unidade da federação e destinado à revenda.

Quanto à alegação de que a multa indicada na autuação tem caráter confiscatório, informa que a sua aplicação está de acordo com a previsão legal.

Ao finalizar, mantém a ação fiscal e solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Preliminarmente, o autuado suscita a nulidade do Auto de Infração, pois, caso fosse aplicável a antecipação exigida, o autuante não considerou a efetiva data de pagamento do tributo, o qual poderia ter sido realizado até o dia 25 do mês subsequente, sem incidência de multa.

Afasto essa arguição de nulidade, uma vez que no presente Auto de Infração não se está exigindo o imposto que não teria sido recolhido pelo autuado no momento previsto na legislação. O presente lançamento de ofício trata da aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, c/c o §1º do mesmo artigo e lei, quando se constata a falta de recolhimento de imposto por antecipação, mas restar comprovado o recolhimento do imposto na operação de saída posterior. No caso em análise, as operações de saídas efetuadas pelo defendant foram tributadas normalmente, apesar de o produto em tela estar enquadrado no regime de substituição tributária.

Na sessão de julgamento, o patrono do autuado suscitou a nulidade do lançamento em razão de equívoco no enquadramento legal da infração. Todavia, não há razão para a nulidade suscitada, uma vez que o enquadramento legal está correto e a descrição do fato imputado ao autuado é clara e precisa. Ressalto que, no caso em análise, um eventual equívoco no enquadramento não seria motivo para nulidade, já que pela descrição clara e precisa do fato deixa evidente o enquadramento, tudo nos termos do art. 19 do RPAF-BA/99.

Ainda em sede de preliminar, foi arguida a decadência do direito de constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no mês de junho de 2011, tendo em vista que a notificação do lançamento ocorreu em 15 de julho de 2016. Afirma que a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do §4º do art. 150 do CTN, uma vez que o ICMS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação. Para embasar seus argumentos, cita jurisprudência.

Afasto essa arguição de decadência, pois a homologação tácita prevista no art. 150, § 4º, do CTN, só ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. No caso em comento, não há o que se falar em pagamento antecipado do imposto, uma vez que a infração imputada ao autuado se refere a descumprimento de obrigação acessória decorrente da falta de pagamento da antecipação tributária, pela qual foi

aplicada multa. A jurisprudência citada na defesa trata de situações referentes a inobservância de obrigação principal, quando se pode observar se o imposto foi pago, ainda que a menos.

Dessa forma, para os fatos geradores ocorridos durante todo o exercício de 2011, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/16 para constituir o crédito tributário. Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 30/06/16, não ocorreu a decadência arguida na defesa.

Conforme já relatado, no Auto de Infração o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS devido por antecipação tributária, na condição de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de cimento asfáltico de petróleo (NCM 2713), proveniente de outra unidade da Federação e destinado à comercialização, lançado em sua escrita sob o CFOP 2102 e vendido na mesma condição. Em consequência dessa irregularidade, foi aplicada a multa equivalente a 60% do imposto não recolhido no momento previsto, mas pago na operação de saída posterior.

Visando elidir a autuação, o defendente sustenta que nas operações interestaduais com cimento asfáltico, NCM 2713, o seu estabelecimento assumia a condição de sujeito passivo por substituição, por força do previsto no §2º da cláusula primeira do Convênio ICMS 74/94, com a redação vigente à época dos fatos. Ressalta que, nos termos do art. 355 do RICMS-BA/97, não seria realizada a antecipação tributária, seja por retenção ou antecipação, sobre a mercadoria adquirida em operação interestadual, quando o substituto tributário fosse o adquirente. Conclui que, assim, a autuação não procede.

Prevê o artigo 8º, inciso II, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, que o contribuinte alienante neste Estado das mercadorias constantes no Anexo I dessa lei é o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, exceto na hipótese de já ter recebido as mercadorias com o imposto antecipado.

Considerando que no caso em análise, o cimento asfáltico de petróleo (NCM 2713) não tinha sido recebido com o imposto pago antecipadamente, pois, por força do §2º da cláusula primeira do Conv. ICMS 74/94, o remetente estava desobrigado a efetuar a retenção do imposto, cabia ao autuado efetuar o pagamento do ICMS devido por antecipação tributária, o que não foi feito conforme consta na autuação.

Em perfeita conformidade com a Lei nº 7.014/96, o RICMS-BA/97 no §3º do art. 353 previa que “*Nas saídas de asfalto diluído de petróleo e cimento asfáltico de petróleo, classificados nos códigos 2715.00.00 e 2713 da Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado - NCM/SH, caberá ao contribuinte que adquirir o produto junto à refinaria de petróleo o lançamento e pagamento do imposto referente às operações subsequentes*”. Nesse mesmo sentido e com idêntica redação dispunha o § 3º do art. 289 do RICMS-BA/12, parágrafo que vigeu até 03/02/15.

Efetivamente, a legislação baiana prevê que na hipótese de existência de convênio ou protocolo estabelecendo o regime de substituição tributária, o ICMS a ser retido deverá ser calculado conforme o respectivo acordo interestadual. Todavia, esse argumento defensivo não se mostra capaz de alterar a autuação, pois a exigência fiscal cobrada no Auto de Infração em tela é referente às operações internas subsequentes que ocorrerão neste Estado e, além disso, a cláusula oitava do Convênio ICMS 74/94 expressamente prevê que “*Os Estados signatários adotarão o regime de substituição tributária também para as operações internas, inclusive de importações, com as mercadorias de que trata este Convênio*”.

Tendo em vista o regramento citado acima, o previsto no art. 355, II, do RICMS-BA/97, não socorre o autuado, haja vista que a Lei nº 7.014/96 expressamente prevê a antecipação do imposto na situação em comento.

Apesar de o autuado ter deixado de recolher o imposto por antecipação, consta no lançamento de ofício que as saídas posteriores do cimento asfáltico foram tributadas normalmente. Nessa situação, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação,

aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, conforme consta no Auto de Infração em comento.

Em face ao exposto, a infração imputada ao autuado é subsistente e, em consequência, é cabível a multa indicada no Auto de Infração.

A multa de 60% indicada na autuação é a prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.0145/96, para a irregularidade descrita no Auto de Infração, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade desse dispositivo legal, conforme prevê o art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

Não há com acolher o pedido de afastamento, ou mesmo de redução, da multa indicada na autuação, pois o procedimento irregular do autuado causou prejuízo ao erário estadual, uma vez que não foi recolhido no prazo regulamentar, uma das condições exigidas no §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 para a redução ou dispensa de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Quanto ao pedido para que as intimações acerca do presente feito sejam realizadas em nome do advogado Sidnei Humberto Pedrosa Oliveira, OAB/SP 222.656, no endereço citado na defesa, nada obsta o atendimento de tal pleito, porém o não atendimento não prejudicará a validade da intimação, desde que feita em conformidade com o disposto no art. 108 do RPAF-BA/99.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **123624.3004/16-7**, lavrado contra **STRATURA ASFALTOS S.A. (I.A.S.A.)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa percentual no valor **R\$167.414,21**, prevista no art. 42. II, "d" e §1º, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de abril de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR