

**PROCESSO** - A. I. Nº 279733.0002/13-7  
**RECORRENTE** - STRATURA ASFALTOS S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0037-02/17  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 20/12/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO C/JF Nº 0382-12/18**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO DE** CÓPIA DOCUMENTO FISCAL. Comprovado nos autos que o contribuinte não apresentou o documento original para fazer jus à utilização do crédito fiscal, como prevê o art. 97 do RICMS-BA/97. Acolhida a decadência para fatos geradores ocorridos até 06/2008. Infração parcialmente caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. **b) UTILIZAÇÃO A MAIOR. MERCADORIAS ADQUIRIDAS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL.** Consta valor que não retratou crédito vinculado à antecipação parcial. Reduzido o valor do lançamento para o exercício de 2009. Considerando o recolhimento intempestivo, os valores recolhidos são configurados como créditos e ainda extemporâneo. Convertido da presente imputação em multa percentual de 60%. Acolhida a decadência para fatos geradores ocorridos até 06/2008. Infração parcialmente caracterizada. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO.** Acolhida a decadência para fatos geradores ocorridos até 06/2008. Infração parcialmente caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO NA CONDIÇÃO DE EMPRESA DE PEQUENO PORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Considerando o recolhimento intempestivo, os valores recolhidos são configurados como créditos e ainda extemporâneo. Convertido da presente imputação em multa percentual de 60%. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada o pedido de decadência. Modificada a Decisão recorrida. **4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. a) MERCADORIA TRIBUTÁVEL. MULTA DE 10%.** Revisão fiscal realizada pela autuante, reduziu o valor lançado. Observado de ofício que o percentual da multa utilizada para o cálculo do débito, constante no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, foi modificado para o percentual de 1%, conforme alteração promovida pela Lei nº 13.461/2015, com efeito, a partir de 11 de dezembro de 2015. Desta forma, o percentual da multa aplicada para o cálculo do débito do item em comento, cabe, com base no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, a aplicação retroativa da multa mais benéfica. Infração

parcialmente procedente. **b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Revisão fiscal realizada pela autuante, reduziu o valor lançado. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a Decisão recorrida deste item. Rejeita a preliminar de nulidade. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão proferido pela 2ªJF N.º0037-02/17, em referência ao Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/06/2013, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$791.143,46, em decorrência das seguintes infrações:

*Infração 01 – 01.02.15 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS através de cópia de nota fiscal ou documentos ausentes em seus arquivos. Valor histórico autuado R\$12.449,60.*

*Infração 02 – 01.02.74 - Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação ou do exterior. Valor histórico de R\$414.511,77.*

*Infração 03 – 06.01.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor histórico autuado R\$2.840,65.*

*Infração 04 – 07.15.01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização. Valor histórico autuado R\$333.814,75.*

*Infração 05 – 16.01.01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10%. Valor histórico autuado R\$26.543,30.*

*Infração 06 – 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1%. Valor histórico autuado R\$983,39.*

A 2ª JF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando, por decisão não unânime, Procedente em Parte o Auto de Infração:

### VOTO

*Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS e aplicar multa em decorrência de 06 infrações.*

*No tocante à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos antes de 19 de julho 2008, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.*

*O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à 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, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.*

*Observe que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (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.*

*Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.*

*Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante*

*procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.*

*Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.*

*Também não pode ser arguida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.*

*O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.*

*Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, o fisco teria até o dia 31/12/2013 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2013 não se configurou a decadência.*

*Quanto a alegação de nulidade das infrações 02 e 04, por ter indicado o art. 125, do RICMS, no enquadramento legal, tendo que o procedimento da fiscalização foi o correto, uma vez que ambas infrações se encontram relacionadas com a falta de pagamento do ICMS devido por antecipação parcial, o que é tratado na alínea “f”, do inciso II, do artigo em questão, conforme abaixo reproduzido:*

*Art. 125 - ...*

*II - ....*

*f) para fins de comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS prevista no art. 352-A;*

*Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.*

*Superada a questão preliminar, no mérito, na infração 01 é imputado ao sujeito passivo ter utilizado indevidamente de crédito fiscal de ICMS através de cópia de nota fiscal ou documentos ausentes em seus arquivos.*

*Em sua defesa o sujeito passivo nega a existência de crédito indevido, assegurando que às Notas Fiscais nº 2953, 2983, 3122 e 412 foram regularmente escrituradas, eis que embasados em documentação original, consoante rol probatório denominado de **Doc. 2** e cópia dos Registros de Entrada e Saída, de modo a comprovar a validade da escrituração.*

*Na informação fiscal o autuante opina pela manutenção na totalidade da infração, principalmente pelo reforço do contribuinte ao incluir, ainda, cópia de conhecimento (412 de 24/11/2008) e nota fiscal destinada a outro contribuinte ( Nf – 2983 de 14/03/2008).*

*Na segunda manifestação defensiva o sujeito passivo informou que estava acostando documentação para comprovar os referidos créditos, apresentada pela Impugnante, dentro dos ditames legais (Anexo 3), folhas 1.306 a 1.310 dos autos.*

*Ao compulsar os elementos que compõem o contraditório atinente a essa infração verifico que, o impugnante, além apresentar, tão-somente, as cópias da notas fiscais em questão, mesmo em sua segunda manifestação defensiva, ao citar o (Anexo 3), folhas 1.306 a 1.310 dos autos, não carreteou aos autos qualquer justificativa que, de forma plausível esclarecesse a motivação da não apresentação do documento original, e sem trazer aos autos a comprovação alguma de iniciativa que tivesse adotado para sanar ou oficializar a SEFAZ acerca de eventual extravio.*

*A utilização de crédito fiscal é objeto de especial atenção pela legislação de regência que reveste o procedimento a ser adotado de exigências específicas para sua validade como estatui o art. 97 do RICMS-BA/97, in verbis:*

*“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no*

*estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*[...]*

*IX - em face de cópia de documento fiscal ou de qualquer de suas vias que não a primeira, ressalvada a hipótese de documento perdido, extraviado ou desaparecido, caso em que a admissão do crédito é condicionada à comprovação da ocorrência, por parte do contribuinte;”*

*Logo, não tendo o impugnante, mesmo devidamente intimado para apresentar o documento original, ante a restrição legal acima reproduzida, não há como convalidar o crédito fiscal ora em lide, conluo pela subsistência da infração 01.*

*Na infração 02 é imputado ao sujeito passivo ter utilizado a maior crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação ou do exterior.*

*Não acolho o argumento defensivo de que não há qualquer condicionante temporal para a utilização dos créditos decorrentes de antecipação parcial do imposto, uma vez que o § 4º do artigo 101 do RICMS/97, estabelece que:*

**Art. 101.** *A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte nos livros fiscais próprios:*

**I -** *no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou a aquisição de sua propriedade ou a prestação do serviço por ele tomado;*

**II -** *no período em que se verificar ou configurar o direito à utilização do crédito.*

*...*

**§ 4º** *Tratando-se do imposto antecipado parcialmente, nos termos do art. 352-A, o direito à escrituração do crédito se configurará com o seu recolhimento.*

*Portanto, o contribuinte somente tem o direito a utilizar o crédito fiscal decorrente do imposto antecipado parcialmente, quando do recolhimento do referido ICMS, razão pela qual ficam mantidos os valores relativos aos meses de setembro, novembro e dezembro impugnados pela defesa.*

*Em relação ao mês de outubro, igualmente entendo que deve ser mantido na autuação, uma vez que os valores recolhidos a título de ICMS normal demonstram que foi de R\$134.728,04, dando um saldo a pagar de R\$93.498,59 conforme demonstrativo folha 09 dos autos.*

*Em relação ao argumento defensivo de que o produto estaria enquadrado na Substituição Tributária, o mesmo não tem nenhuma pertinência com a infração, a qual trata de crédito fiscal indevido relativo ao ICMS devido por Antecipação Parcial.*

*Logo, à infração 02 fica mantida.*

*Na infração 03 é imputado ao sujeito passivo ter deixado de recolher do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.*

*Em sua peça defensiva o autuado sustenta que não há como prosperar a autuação lavrada no valor de R\$ 2.840,65, uma vez que incluiu o valor da diferença de alíquotas no cálculo dos débitos fiscais do período, conforme artigo 132 do RICMS/97.*

*Na informação fiscal, o autuante opina pela manutenção da autuação ressaltando que o contribuinte deixou de lançar e recolher todos os valores constantes na planilha às folhas 10 e 11 do processo.*

*Concordo com a defesa que contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto incluirão o valor da diferença de alíquotas no cálculo dos débitos fiscais do período, conforme artigo 132 do RICMS/97, combinado com o art. 116, III, "b", 4, do mesmo regulamento.*

*Entretanto, o sujeito passivo não comprovou que os valores objeto da autuação, planilha às folhas 10 e 11 dos autos, foram especificados como débitos fiscais, diferença de alíquota, no livro Registro de Apuração do ICMS.*

*Devo ressaltar que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.*

*Logo, fica mantida a infração 03.*

*Na infração 04 imputado ao autuado ter deixado de recolher do ICMS – antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização.*

*Em sua defesa o autuado aduz que não assiste razão ao autuante, tendo em vista não haver materialidade para*

a autuação, uma vez que pretende cobrar antecipação parcial sobre mercadorias adquiridas para industrialização, mormente sobre matérias-primas e material de embalagem, enquanto que a autorização legal para cobrança de antecipação parcial no Estado da Bahia abrange apenas as mercadorias oriundas de outros estados para fins de posterior comercialização.

Como bem ressaltou o autuante na informação fiscal, as notas fiscais que originaram as referidas cobranças se encontram anexadas ao processo e foram objeto de indicação pelo contribuinte do que em sua análise seria comercialização, matéria-prima ou embalagens. Destacou, ainda, que o mesmo item aparece como matéria prima e como produto para comercialização, como é o caso do cimento asfáltico que é a maioria dos itens comercializados.

Entendo que a infração deve ser mantida na autuação em função da falta de precisão das informações do contribuinte no que se refere à destinação dos itens adquiridos, uma vez que a defesa não apresentou informações que descreva minuciosamente a destinação final de cada item objeto da autuação, não tendo apresentado em suas diversas manifestações, escritas e orais, nenhuma prova que possui qualquer tipo de controle interno que separe quais quantidade foram para industrialização e quais foram para comercialização, mesmo questionado na fase de sustentação oral, o representante da empresa informou que não tinha conhecimento da existência de controles com essa finalidade. Também informou, o advogado do autuado, que a empresa não requereu nenhum tipo de Regime Especial ou apresentou Consulta sobre o tema, por entender não ser devido o pagamento da Antecipação Parcial.

Mais uma vez, devo ressaltar que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Em relação ao argumento defensivo de que o produto estaria enquadrado na Substituição Tributária, o mesmo não pode ser acolhido, uma vez que os fatos geradores são relativo aos meses de fevereiro, março, maio, junho, agosto a dezembro de 2008, março, agosto, novembro e dezembro de 2009, nesse período, conforme redação do item 16.5, do inciso II do artigo 353, vigente à época dos fatos geradores, somente estava enquadrado na Substituição Tributária o produto "piche (pez) - 2706.00.00, 2715.00.00", redação que vigorou de 01/01/09 a 31/01/11, conforme abaixo reproduzido:

Art. 353. ...

**16.5 – piche ( pez) - NCM/SH 2706.00.00 e 2715.00.00;**

Logo, fica mantida à infração 04.

Na infração 05 é imputado ao autuado ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10%.

Em sua defesa o sujeito passivo nega o cometimento da infração, alegando a existência das seguintes situações: notas fiscais canceladas pelo fornecedor; evolução de mercadoria e a existência de registro regular.

Na informação fiscal o autuante acolheu, parcialmente, os argumentos defensivos, tendo revisado o levantamento fiscal, reduziu o valor lançado. Frisa que as notas fiscais indicadas pelo contribuinte de número 30662 e 3740 é fato que nenhuma das duas consta no registro de entrada. Semelhança de valores e datas não podem justificar as notas mencionadas. Os números são claros no próprio documento anexado pelo contribuinte. Em um caso tem uma nota de número 662, que parece o contribuinte indicar que é a de número 30.662 e no caso da nota 3740, ele apresenta um registro de nota de número 3255 que são bem diferentes das que foram indicadas no auto de infração. No caso da nota fiscal 36048 de 19/12/2008, diz concordar que seja excluída do cálculo da infração, tendo seu valor reduzido em R\$3.462,87. Em relação a Nota Fiscal nº 5285 de 21/03/2009 aduz que houve equívoco da parte do contribuinte pois a nota fiscal que lá está registrada é de número 5283. Mantenho a cobrança no valor de R\$2.518,17. Concorda com a exclusão das Notas Fiscais nºs 31, 175, 2353, 2355, 873, 875, 876,877, 878, 879, 880, 882, 885 de 2009. Ficando o valor da infração reduzido para:

Neste caso, os valores mantidos na infração são abaixo descritos:

Data	Nº Nota Fiscal	Valor	Multa	Multa R\$
08/11/2008	30662	21.536,85	10%	2.153,69
26/11/2008	3740	39.958,81	10%	3.995,88
		<b>61.495,66</b>	-	<b>6.149,57</b>
21/03/2009	5285	25.181,71	10%	2.518,17

Acolho o resultado da revisão fiscal, considerando que foi embasada nos documentos fiscais e livros fiscais apresentados pelo contribuinte autuado e devidamente analisado pelo autuante.

Contudo, apesar de restar caracterizada parcialmente à infração em tela, cumpre observar de ofício que o percentual da multa utilizada para o cálculo do débito, constante no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, foi modificado para o percentual de 1%, conforme alteração promovida pela Lei nº 13.461/2015, com efeito a partir de 11 de dezembro de 2015. Desta forma, o percentual da multa aplicada para o cálculo do débito do item em comento, cabe, com base no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, a aplicação retroativa da multa mais benéfica.

Logo, a infração 05 restou parcialmente caracterizada conforme abaixo:

Data	Nº Nota Fiscal	Valor	Multa	Multa R\$	TOTAL MÊS
08/11/2008	30662	21.536,85	1%	215,36	
26/11/2008	3740	39.958,81	1%	399,58	
<b>SOMA 11/08</b>			-		<b>614,94</b>
21/03/2009	5285	25.181,71	1%	251,81	
<b>SOMA 11/09</b>					<b>251,81</b>
<b>TOTAL</b>					<b>866,75</b>

Na infração 06 é imputado ao autuado ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1%.

Em sua defesa o sujeito passivo nega o cometimento da infração, alegando a existência das seguintes situações: notas fiscais canceladas pelo fornecedor; mera transferência de bem do ativo imobilizado; devolução de mercadoria e a existência de registro regular.

Na informação fiscal o autuante acolheu, parcialmente, os argumentos defensivos, tendo revisado o levantamento fiscal, reduziu o valor lançado.

Acolho o resultado da revisão fiscal, considerando que foi embasada nos documentos fiscais e livros fiscais apresentados pelo contribuinte autuado e devidamente analisado pelo autuante, o qual comprovou que as Notas Fiscais nºs 447, 448, 2244 e 2423 foram canceladas pelos fornecedores e que a Nota Fiscal nº 18689 foi escriturada, apesar de ter sido escriturada no ano de 2010. Entretanto, as demais notas fiscais foram mantidas na autuação, uma vez que, no entendimento do autuante, as informações prestadas pelo contribuinte não eliminam a necessidade do registro dos documentos em sua escrita fiscal.

Assim, em meu entendimento, em razão das razões acima exposta, ficam excluídas da autuação as Notas Fiscais nºs 447, 448, 2244, 2423 e 18689.

Relativamente as demais notas fiscais objeto da autuação, não acolho os argumentos defensivo, pelas seguintes razões:

- 1- Nota Fiscal nº 02, segundo a defesa se trata “de mera transferência de bem do ativo imobilizado”. Tal situação não dispensa a escrituração regular do referido documento fiscal. Fica mantida na autuação.
- 2- Notas Fiscais nº 2428, 2462 e 2507, segundo a defesa se trata “de devoluções de mercadorias efetuadas por clientes”. Tal situação não dispensa a escrituração regular do referido documento fiscal. Fica mantida na autuação.

Logo, à infração 06 restou parcialmente caracterizada, conforme abaixo:

Data	Nº Da Nota Fiscal	Valor da Nota	Multa	Multa R\$	TOTAL MÊS
02/04/2009	2	2.000,00	1%	20,00	
<b>SOMA 04/09</b>					20,00
30/11/2009	2462	9.975,86	1%	99,76	
17/11/2009	2428	10.474,27	1%	104,74	
<b>SOMA 11/09</b>					204,50
15/12/2009	2507	3.514,31	1%	35,14	
<b>SOMA 12/09</b>					35,14
<b>TOTAL</b>					259,64

Diante do exposto, julgo PARCIALMENTE PROCEDENTE o presente auto de infração, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	V. HISTÓRICO DEVIDO
1	PROCEDENTE	12.449,60
2	PROCEDENTE	414.511,77
3	PROCEDENTE	2.840,65
4	PROCEDENTE	333.814,75
5	PROCEDENTE EM PARTE	866,75
6	PROCEDENTE EM PARTE	259,64
<b>TOTAL</b>		<b>764.723,16</b>

**VOTO DISCORDANTE**

*Em que pese a robustez e argumentação do voto prolatado, ousou discordar do mesmo relativamente a questão aventada pela defesa, frente a existência de decadência, ainda que parcial.*

*E justifico os motivos. 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.*

*O entendimento predominante neste Órgão era o que prevalecia em tais hipóteses como a presente, não somente a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.*

*A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive no Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o pensamento anterior da matéria, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.*

*Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de nº PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: “Entendimento firmado: 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 correspondia às operações declaradas”.*

*E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1: “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”.*

*Diante de tal posicionamento, claro está que no caso em comento relativo à infração 01, qual seja, a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS através de cópia de nota fiscal ou documentos ausentes em seus arquivos, relativamente ao fato gerador ocorrido em maio de 2008, assiste razão à defesa, no tocante a decadência parcial, motivo pelo qual o montante de R\$4.609,30 deve ser excluído do lançamento, tornando a mesma procedente em parte, e não procedente como entendeu o Relator.*

A recorrente inconformada com a decisão de piso interpôs Recurso Voluntário com as razões abaixo aduzidas:

Alega que foi notificada do lançamento em 19 de julho de 2013 e que, portanto, os fatos geradores ocorridos anteriormente a 19 de julho 2008 estariam fulminados pela decadência (ocorrências de nº 01, 09, 10, 11, 12, 19, 20, 21, 22 e 38 da autuação fiscal).

Isso porque, observando-se a diferença de datas, entre algumas das operações realizadas pela Recorrente e a efetiva notificação do Auto de Infração ora combatido, denota-se o transcurso de prazo superior a cinco anos, previsto pelo art. 154, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Contesta que, distintamente do que pressupõe o i. Julgador singular, a decadência não guarda qualquer relação com o pagamento do tributo, mas com o prazo que o Estado possui para fiscalizar e realizar a exigência fiscal, por meio de Auto de Infração. Se somente o pagamento efetuado fosse objeto de decadência, o instituto não teria qualquer utilidade, pois, por óbvio, se o recolhimento é realizado em sua integralidade não haveria o que ser lançado. Cita a Súmula Vinculante nº 08 e Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN/CAT) nº 1.617/2008, cuja ementa reza: “Supremo Tribunal Federal. Súmula Vinculante nº 8”.

Aduz a recorrente que a i. Fiscalização Estadual sempre teve acesso a todas as informações relacionadas à apuração de todos os débitos de ICMS da Recorrente – estas obrigações foram levadas a conhecimento do Erário por meio da Guia Informativa de Apuração do ICMS (GIA), da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e, principalmente, da Declaração de Informações Econômicas Fiscais (DIEF), relacionadas ao período em questão.

Portanto, não resta dúvida de que, caso a Fiscalização desejasse se contrapor a qualquer

informação prestada pela Recorrente, deveria tê-lo feito no prazo previsto pelo art. 150, § 4º, do CTN. Saliente que esta também é a orientação do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em diversos julgados e selada pelo REsp 1.120.295/SP, Rel. Min. Luiz Fux (DJe de 21.05.10).

No mérito quanto a infração 1, sinaliza a recorrente que o fiscal autuante entendeu que a teria se utilizado, indevidamente, de crédito fiscal de ICMS através de documentos fiscais ausentes de seus arquivos ou em cópia, lançando o valor total de R\$ 12.449,60 (doze mil quatrocentos e quarenta e nove reais e sessenta centavos), referente às Notas Fiscais nºs 2953, 2983, 3122 e 412.

Afirma, contudo que, tanto em sua impugnação, quanto em razões aditivas, a Recorrente comprovou que o crédito em questão é absolutamente regular, vez que as referidas NF foram regularmente escrituradas e embasadas em documentação idônea (doc. nº 02, anexo à peça impugnatória e fls. 1.306 a 1.310).

Informa que foram juntados à peça impugnatória: (i) a cópia dos Registros de Entrada e Saída, de modo a comprovar a validade da escrituração, além de cópia dos próprios documentos fiscais; e, inclusive (ii) as notas fiscais autenticadas.

Critica a decisão de piso que justificou o indeferimento do seu pleito argumentando que a Recorrente teria cometido uma infração à legislação de regência (art. 97, IX, do RICMS/97), vez que não teria juntado o documento original (“primeira via”) – sendo esta apresentação uma exigência específica, prevista pelo Decreto nº 6.284/97 que foi revogado pelo atual RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12).

Sinaliza que, com efeito, atualmente, inexiste qualquer dispositivo que considere como infração, passível de vedar a manutenção de crédito de ICMS, a ausência de apresentação da primeira via do respectivo documento fiscal. E que, também, inexiste qualquer dispositivo que determine a apresentação da primeira via do documento fiscal como requisito para a manutenção do crédito fiscal.

Em referência a infração 2, explica que o fiscal autuante partiu da premissa (data máxima vênia) equivocada de que a Recorrente estaria obrigada a recolher antecipadamente o ICMS incidente sobre as aquisições de produtos, na forma do artigo 125, inciso II, § 7º e 8º do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Explica que a capitulação legal efetuada pela i. Autoridade Fiscal foi equivocada, dado que, não observou o fato de que não se aplica o instituto da antecipação tributária, seja por retenção ou por antecipação, sobre a mercadoria adquirida em operação interestadual, quando o substituto tributário for o adquirente.

Entende que na substituição tributária por retenção, cabe ao fornecedor incluir em sua nota fiscal o montante referente ao ICMS das operações subsequentes (razão pela qual se utiliza a expressão “retenção”). Isto é, o fornecedor cobra do adquirente o imposto que seria devido pelo próprio adquirente no momento da saída desta mercadoria. Dessa forma, o imposto antecipado é inserido no campo do ICMS-ST no corpo da nota fiscal do fornecedor. Por outro lado, nos casos de antecipação tributária propriamente dita, cabe ao adquirente da mercadoria calcular e recolher o tributo devido pelas operações subsequentes. Portanto, é o próprio contribuinte quem deve recolher adiantado o imposto devido por ele na alienação futura.

Alega, contudo, a recorrente que o art. 355 do mesmo Decreto nº 6.284/97 – que tratava das “Hipóteses em Que Não Deve Ser Feita a Antecipação do Imposto nas Operações Internas e nas Aquisições de Fora do Estado” – estabelecia que não seria devida a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar a contribuinte passivo por substituição tributária, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto nas operações internas subsequentes.

Dessa maneira, entende que não se aplica o instituto da antecipação tributária, seja por retenção



ou antecipação, sobre a mercadoria adquirida em operação interestadual, quando o substituto tributário for o próprio adquirente.

Explica que no caso em análise, o substituto tributário é a recorrente (adquirente - Stratura Asfaltos S.A.), pois esta condição está descrita no Convênio ICMS 74/94 que foi recepcionado pelo Estado da Bahia no art. 353 do RICMS-BA/97.

Assim, segundo a legislação vigente à época, no caso específico do asfalto diluído de petróleo (classificado na NCM 2715.00.00), o pagamento do tributo somente deveria ser efetuado quando ocorresse a alienação da mercadoria adquirida da Refinaria. Somente neste momento é que o adquirente/alienante (Recorrente) deveria acrescentar em sua nota fiscal de venda o ICMS relativo às operações subsequentes de seus clientes, exceto nos casos onde não se aplica o ICMS-ST (p.ex. nas vendas internas a consumidor final).

Conclui afirmando que em não havendo obrigatoriedade de antecipação, portanto, aplica-se a regra geral para creditamento, qual seja, o inciso I, do art. 101, do Decreto nº 6.284/97. Isto posto, não há razão para se pretender estornar o crédito em razão de o pagamento do tributo não ter sido realizado “no período que garantisse o aproveitamento do crédito” e, portanto, efetuar qualquer lançamento suplementar de saldo devedor.

Avança no debate, alegando que não há fundamento em negar direito ao crédito, visto que o direito ao crédito surge com o respectivo recolhimento, o que não é negado pela fiscalização. Pontua que não há no nosso ordenamento dispositivo que determine o estorno de crédito em razão de escrituração antecipada.

Desta forma, se observado o mês de setembro de 2009, considerando que o estorno do crédito é indevido, o saldo devedor lançado deve ser anulado, pois, na realidade, sua apuração consagrou saldo credor no importe de R\$6.992,88 e a recorrente comprovou pagamento de ICMS no valor de R\$63.704,03 (FLS. 1/22).

Quanto ao mês de novembro de 2009, o estorno de crédito no valor de R\$158.044,71 afirma também carecer de supedâneo legal. Neste caso, valem as mesmas observações atinentes ao estorno de crédito referente ao mês de setembro, isto é, subsiste direito ao creditamento, uma vez que a empresa recolheu o ICMS em janeiro de 2010, diga-se de passagem, com juros e correção monetária.

Afirma que a Fiscalização também deixou de reconhecer todos os pagamentos realizados pela Recorrente. Neste sentido, só fora reconhecido como quitado o valor de R\$144.990,85, todavia, a empresa procedeu o recolhimento integral do saldo devedor de R\$229.264,35, conforme provas acostadas à impugnação (doc. nº 03 - fls. 30 a 37).

No que tange ao mês de dezembro de 2009, a i. Fiscalização considerou como recolhido aos cofres públicos o valor de R\$ 154.059, todavia, nesse mês a Recorrente efetuou recolhimento no valor de R\$173.426,59, valor superior ao saldo devedor apurado de R\$169.666,97, devendo ser rechaçada a cobrança suplementar de R\$15.607,16, vide documentos anexos à peça impugnatória (doc. nº 03 - fls. 38 a 41).

Quanto ao mês de outubro de 2009, aduz que o lançamento fiscal incidiu em dois outros vícios, quais sejam: (i) apurou, em seu relatório de estorno de créditos, saldo devedor no valor de R\$228.226,63 e (ii) considerou como recolhido, na coluna de valores pagos, tão somente o valor de R\$134.728,70. Contudo, o saldo devedor do mês, na verdade, foi de R\$211.853,81, tendo sido exatamente a mesma quantia recolhida aos cofres públicos, consoante comprovado pela documentação anexa à peça impugnatória (doc. nº 03 - fls. 23 a 29).

Diante do exposto, concluir afirmando que não há materialidade para cobrança suplementar de R\$93.498,59.

Na infração 3 alega que foram anexados: (i) todas as Notas Fiscais; (ii) Cópia do Livro Registro de Entradas e, inclusive, (iii) o Resumo da Apuração do Imposto, não sendo pertinente afirmar

que não foi provada as alegações impugnatórias.

Na Infração 4, repete os argumentos já sinalizados acima, afirmando que a Recorrente é (ela própria) a Substituta Tributária dos produtos adquiridos em operações interestaduais e que, portanto, não se aplica o instituto da antecipação tributária, seja por retenção ou antecipação, sobre a mercadoria adquirida em operação interestadual.

Ademais, ressalta que, não somente o “piche” estava englobado na Substituição Tributária. Os produtos classificados nas NCM/SH nº 2706.00.00 e 2715.00.00 também estavam sujeitos à Substituição Tributária pela adquirente, visto que os produtos classificados na NCM/SH 2715.00.00 são exatamente os fabricados pela Recorrente.

A Recorrente reitera (quantas vezes forem necessárias) que, à época dos fatos geradores se sujeitava às regras de antecipação tributária em razão do disposto no art. 353, II, item “16.5” c/c art. 355, II, ambos do RICMS/BA. Demonstra ainda que, mesmo que se entendesse (equivocadamente) que se submeteria às regras do inciso II, do art. 125 do RICMS/BA, o Auto de Infração não possui qualquer liquidez ou certeza (requisitos básicos para manutenção de qualquer exigência fiscal) tendo em vista não haver materialidade (liquidez e certeza) na autuação, uma vez que pretende cobrar antecipação sobre mercadorias adquiridas para INDUSTRIALIZAÇÃO. Comprovado está, portanto, a total iliquidez e incerteza do débito imputado à Recorrente, vez que sequer distingue entre os produtos que (em tese) estariam sujeitos à antecipação tributária (caso este instituto fosse aplicável à empresa).

No que tange às demais operações, com mercadorias efetivamente destinadas à comercialização (ano de 2008: R\$30.778,93 e R\$15.802,16), a autuação também denota flagrante impropriedade. Isso porque, em razão de a Recorrente não se sujeitar às regras da antecipação tributária, tais valores já foram efetivamente recolhidos de acordo com as regras normais de apuração do imposto, conforme o artigo 124, I, “a” do antigo RICMS/97 (hoje representado pelo artigo 332, inciso I, do atual RICMS), consoante provas documentais acostadas à peça impugnatória (doc. 5 - B).

Contesta que, mesmo que se considerasse a aplicação da antecipação tributária às aquisições feitas pela Recorrente (o que não se admite em qualquer hipótese), não poderia ser tipificada uma ausência de pagamento, mas (unicamente) um atraso – o que torna nula a capitulação legal do Auto de Infração (resultando na sua total impropriedade).

Por derradeiro, salienta que os valores relativos ao ano calendário de 2009 (R\$104.292,89 e R\$1.966,00), também não podem subsistir, tendo em conta que a Recorrente recolheu, no próprio ano de 2009, os valores de R\$48.549,66 e R\$49.012,16, inexplicavelmente desconsiderados pela i. Fiscalização. Para comprovar tal fato, a Recorrente juntou, à sua peça impugnatória, as guias de arrecadação (doc. 5 - C).

Ademais, a diferença entre o valor lançado pela i. Autoridade Fiscal e o valor pago pela Recorrente, qual seja, R\$8.687,04, foi tempestivamente recolhido na forma do artigo 124, I, “a” do RICMS/97, não havendo qualquer prejuízo ao Erário. Em verdade, este saldo de R\$8.687,04, embora não tenha sido recolhido sob a forma de antecipação (como pretendido pelo i. Fiscal), em razão de ter sido efetivamente pago (sob a forma de apuração regular do tributo), não pode ser novamente exigido pelo ente tributante, sob pena de enriquecimento ilícito.

Na infração 5, trata-se de aplicação de multa por suposto descumprimento de obrigação acessória, aplicada no patamar de 10% do valor das mercadorias, a qual perfaz o valor de R\$26.543,20 (vinte e seis mil quinhentos e quarenta e três reais e vinte centavos).

Contesta a exigência mantida em relação às Notas Fiscais nºs 5285 (R\$25.181,71), afirmando que registrou o respectivo documento fiscal, sendo certo que somente cometeu um erro de digitação: digitou o número 5283 invés de 5285 (a data, o valor e as demais especificidades estão corretamente digitados – não havendo dúvida quanto à efetivo registro da nota fiscal) e que, portanto, a previsão legal não se aplica ao caso concreto, devendo essa exigência também ser cancelada.

Na infração 6, no que tange às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 2428 e 2462, alega que se tratam de devoluções de mercadorias efetuadas por clientes, em decorrência de operação de venda realizada pela Recorrente. Em suma, a Autuada deu saída às mercadorias mediante emissão das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 637 e 604 em favor da Petrobrás Distribuidora S.A e a mesma devolveu as mercadorias através da emissão das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 2428 e 2462, tendo a Recorrente emitido as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 909 e 945 referentes à entrada de mercadoria, em atenção à legislação estadual, e registrado regularmente a entrada às fls. 77 e 80 do seu Registro de Entradas, não havendo qualquer omissão que enseje a imposição de multa. Em relação à Nota Fiscal nº 2507, trata-se da mesma situação exposta no parágrafo anterior, qual seja, houve o regular registro de entrada das mercadorias recebidas a título de devolução, consoante notas e folha 88 do Registro de Entradas da Recorrente. Sendo assim, imprescindível é a anulação da multa lavrada, eis que comprovada a improcedência da infração verificada pela I. Autoridade Fiscal.

O presente PAF foi convertido em diligência à INFAZ de Origem para que fossem analisadas as razões trazidas pela recorrente quanto às infrações 2 e 4.

O fiscal autuante traz em nova Informação Fiscal, fls. 1.505 a 1.508 em relação as infrações 2 e 4 as seguintes ponderações.

- Em referência à infração 2, afirma não ser verdade que os valores cobrados nos meses de janeiro, julho e novembro de 2008, estão descritos na infração 2. A bem da verdade, vide o que consta na infração 1, onde estão cobrados os valores decorrentes de estorno de créditos que não se relacionam à antecipação parcial. Para reforço da verdade material, os valores destes meses, estão descritos na página 14 do referido processo. E reforça-se que estes valores constam da Infração 1 e não Infração 2. Entretanto, apenas o valor de R\$9.649,94, lançado no mês de outubro de 2009, está equivocadamente repercutindo na infração 2.
- Afirma que em 2008 a escrita fiscal da recorrente está rigorosamente igual às cópias dos livros fiscais anexados ao processo, com exceção do valor atual constante na DMA no sistema, no mês de julho/2008. Mas é possível notar que os valores constantes na planilha 9 está exatamente igual ao que consta na apuração constante na fl. 36 deste processo. Por outro lado, os valores constantes nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2009, ainda que diferentes do que consta no INC SEFAZ, estão exatamente iguais aos valores constantes às fls. 425, 434 e 453 do referido processo. É possível que o contribuinte tenha feito alterações em sua apuração. Nesse sentido, não parece que foram feitas inclusões e alterações sem justificativas.
- De qualquer modo, foram separados em planilhas diferentes os valores referentes à antecipação parcial dos meses de setembro a novembro de 2009, creditados indevidamente. Com estes ajustes, os valores devidos passam a ser os constantes na planilha Diligência antecipação parcial- Infração 2.
- A infração 1 deve ser acrescida do valor de R\$9.649,94, no mês de outubro 2009, uma vez que se refere a valor de estorno de crédito, conforme fl.14 do referido auto de infração.
- Na infração 4, afirma que a redação do item 16.5 do art. 353 do RICMS foi dada pela alteração n.º143 do Decreto nº 12.551 de 2011 com efeitos a partir de 01/02/2011 e que a redação anterior tratava tão somente do item piche (pez). Assim sustenta que as mercadorias elencadas no auto de infração objeto desta discussão não faziam parte da substituição tributária no momento da ocorrência do fato gerador que ocorreu nos anos de 2008 e 2009.
- Ainda na infração 4, a partir do que defende o contribuinte, o fiscal autuante refez a análise das mercadorias adquiridas e excluiu os produtos que não eram destinados à comercialização, anexando nova planilha aos autos.
- Ressalta, contudo, o fiscal autuante que não concorda com referida exclusão, fundamentando seu entendimento com trecho extraído do acórdão da 2ª CJF nº 0037-02/17, à fl. 1408 dos autos, que afirma que não houve provas suficientes para comprovar a destinação efetiva de

mercadorias para comercialização ou industrialização.

No que se refere ao processo SIPRO 069345/2018-4, juntado pela recorrente para fundamentar suas razões de defesa, explica o fiscal autuante que o enquadramento das mercadorias nos referidos processos ocorreu apenas a partir do ano de 2011.

#### **VOTO (Vencido quanto à infração 4)**

O presente Recurso Voluntário visa combater todas as infrações imputadas por meio do Auto de Infração, as quais passo analisar, individualmente, a seguir.

Inicialmente, passo à análise das preliminares suscitadas.

Sinalizo, de logo, para o acolhimento da decadência, isto porque, e considerando que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 19/07/2013, entendo que incide a regra insculpida no art.150, § 4º do Código Tributário Nacional, que consigna o prazo de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.

A 2ª JJF afastou a aplicação da regra acima sinalizada, fundamentando sua tese com base na alegação de que restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado.

Ora, as infrações 1, 3 e 4 estão vinculadas à utilização indevida de crédito, crédito à maior, falta de recolhimento de ICMS- diferença de alíquotas e ICMS- antecipação parcial.

*In casu*, e a despeito de a fiscalização ter apurado referidas infrações, é certo afirmar que são operações envolvendo o conta corrente fiscal e que, à época, estavam devidamente escrituradas nos livros fiscais próprios do contribuinte.

Deste modo, e em relação aos fatos geradores ocorridos até 06/2008, entendo ser aplicável a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal que consigna hipótese referente a “Pagamento a menor de imposto” e que, portanto, afasta o preceito legal inserto no art.173, I, do CTN.

Deste modo, se a modalidade de lançamento é por homologação e o contribuinte antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá na data de ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, pois o fisco tem conhecimento da ocorrência do fato gerador.

Logo, as infrações 1, 3 e 4 restaram parcialmente caracterizadas, nos seguintes valores:

INFRAÇÃO 1- R\$	7.840,30
INFRAÇÃO 3- R\$	500,79
INFRAÇÃO 4- R\$	308.297,34

Avançando no mérito, e quanto à infração 1, sinalizo que a referida infração visa exigir ICMS por utilização indevida de crédito fiscal desse tributo através de cópia de nota fiscal ou documentos ausentes em seus arquivos.

Restou comprovado nos autos que o contribuinte não apresentou o documento original para fazer jus à utilização do crédito fiscal, como prevê o art. 97 do RICMS-BA/97.

Se observado o que dispõe o inciso IX do mesmo dispositivo, resta claro que, em face de cópia de documento fiscal ou de qualquer de suas vias que não a primeira, o crédito não é admitido.

Na hipótese de documento perdido, extraviado ou desaparecido a admissão do crédito é condicionada à comprovação da efetiva ocorrência.

No presente caso, o contribuinte apresentou tão somente a cópia das notas fiscais, mas não trouxe aos autos justificativa pela falta de apresentação dos originais, nem tampouco o registro de uma possível ocorrência de perda, extravio ou roubo.

Nessas condições, o contribuinte deveria ter uma postura proativa, apresentando satisfatoriamente as provas referentes às suas alegações, mas assim não o fez.

Entendo, contudo, não ser possível a intenção do fiscal autuante de exigir o montante de R\$9.649,94, cuja cobrança restou indevidamente lançada na infração 2, notadamente porque traria majoração dos valores originalmente exigidos para essa infração, o que não é permitido no nosso ordenamento fiscal.

Por todo exposto, afasto as alegações de mérito e voto pela procedência em parte da infração 1, acolhendo a decadência suscitada, conforme acima exposto.

**Infração 2 – 01.02.74** - Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação ou do exterior.

De logo, menciono que o fiscal autuante apurou os valores devidos nos meses de setembro, novembro e dezembro, excluindo os créditos do ICMS- antecipação parcial pagos fora do prazo do seu recolhimento, portanto, intempestivos, em conformidade com o disposto no § 4º do artigo 101 do RICMS/97.

Insurge-se então a recorrente, sustentando que para as operações em referência não seria devida a cobrança do ICMS- Antecipação Parcial. Esclarece que as mercadorias adquiridas fora do estado da Bahia estão, em verdade, inseridas nas regras da substituição tributária, cujo prazo de recolhimento fica diferido para as operações de saídas subseqüentes por ela realizadas.

Esclarece, portanto, a recorrente que a capitulação legal efetuada pela i. Autoridade Fiscal foi equivocada, na medida em que não foi observado o fato de que não se aplica o instituto da antecipação tributária, seja por retenção ou por antecipação, sobre a mercadoria adquirida em operação interestadual, quando o substituto tributário for o próprio adquirente.

Entende a recorrente que nas operações interestaduais com asfalto diluído assume 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. Conclui afirmando que, apesar da sujeição passiva, a referida substituição só deve ocorrer quando das saídas das mercadorias objeto da presente autuação.

Da análise dos autos, verifico que a recorrente é, de fato, sujeito passivo por substituição, contudo, esse argumento defensivo não se mostra capaz de alterar a autuação. Isto porque, a exigência fiscal objeto da presente lide refere-se às operações próprias do contribuinte e, ao contrário do que defende a recorrente, referidas operações são tributadas, desde a entrada no seu estabelecimento (antecipação parcial) até a sua operação de saída (ICMS- NORMAL).

Percebe-se, portanto, que os argumentos de defesa não socorrem o autuado. A autuação em apreço restringe-se à indevida apropriação do crédito da antecipação parcial, não se confundindo, portanto, com o ICMS-ST. Este último decorre da sujeição passiva atribuída à ora recorrente em relação ao ICMS devido nas operações subseqüentes realizadas pelos adquirentes dos seus produtos, não se confundindo, portanto, com o ICMS devido em relação às suas próprias operações.

Ainda na infração 2, não obstante a sua subsistência, mister se faz esclarecer que referida infração foi constituída levando-se em consideração a escrita fiscal do autuado. Neste ponto, e examinando o demonstrativo de débito acostado à folha 09, é possível notar que o autuante fez o Conta Corrente do Contribuinte, tendo glosado lançamentos de crédito ocorridos nos meses de janeiro, março, julho e novembro de 2008, bem como nos meses de setembro, outubro e novembro de 2009 (vide coluna “Estorno de Crédito”).

É possível notar, igualmente, que, além dos valores citados, o autuante lançou a título de estorno de crédito valor não identificado como antecipação parcial apurada. Considerando que o tipo infracional descrito enuncia que os créditos glosados se referem aos valores do ICMS- Antecipação Parcial, não pagos no período, e que, portanto, o lançamento fiscal deve se ater aos

montantes indevidamente creditados a esse título, esta 2ª CJF, em sessão realizada no dia 08/11/2017, após exames das peças que compõem o presente PAF, e orientada pelo princípio da busca da verdade material, deliberou por encaminhar o presente Auto de Infração em diligência à INFAZ FEIRA DE SANTANA / DAT NORTE, para o Autuante.

O fiscal autuante se insurge na INFORMAÇÃO FISCAL alegando que não procede a afirmação da recorrente. Afirma não ser verdade que os valores cobrados nos meses de janeiro, julho e novembro de 2008, estão descritos na infração 2. A bem da verdade, sinaliza que o que consta na infração 1, são tão somente valores decorrentes de estorno de créditos que não se relacionam à antecipação parcial e que, para reforço da verdade material, os valores destes meses, estão descritos na página 14 do referido processo. Conclui afirmando que estes valores constam da Infração 1 e não Infração 2 e que, apenas o valor de R\$9.649, 94, lançado no mês de outubro de 2009, está equivocadamente repercutindo na infração 2.

Diante do acima exposto, considerando que o referido valor não retrata crédito vinculado à antecipação parcial, julgo procedente a referida exclusão. Retificando o valor exigido com a exclusão de R\$9.649, 94, indevidamente inserido na planilha acostada à fl. 9, remanesce o valor de R\$83.848,65 a ser exigido no mês de 10/2009, reduzindo, portanto, a infração 2 para R\$404.861,83.

A recorrente avança no debate, alegando que não há fundamento em negar direito ao crédito, visto que o direito ao crédito surge com o respectivo recolhimento, o que não é negado pela fiscalização.

De fato, é incontroverso o fato de que a recorrente recolheu o ICMS- ANTECIPAÇÃO PARCIAL sendo certo, contudo, que intempestivamente.

Ocorre que, se observado o decurso de prazo de 5 anos, não mais assiste a recorrente o direito para utilização do referido crédito extemporâneo.

Isto porque, sendo os fatos geradores objeto da presente infração referentes a 2009, conclui-se que resta preservado ao erário um suposto pedido de registro fiscal de crédito extemporâneo.

Ante ao exposto, considerando que apesar do recolhimento intempestivo, os valores recolhidos são configurados como créditos e como tal poderiam ser objeto de crédito, ainda que extemporâneo.

Considerando ainda o decurso do prazo de 5 anos para o atendimento do referido pleito, voto pela conversão da presente imputação à exigência tão somente de multa visto restar pacificado nesse Conselho de Fazenda a impossibilidade de enriquecimento sem causa por parte do Estado.

Logo, considero parcialmente procedente a exigência insculpida na infração 2, devendo ser exigido a multa de 60% do valor indevidamente lançado em sua escrita fiscal (60% de R\$404.861,83), qual seja R\$242.917,10.

**Infração 3 – 06.01.01** - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

De logo, sinalizo que não assiste razão ao autuante ao enquadrar referida infração citando o art. 131 do RICMS/97, visto que o prazo ali disposto se aplica tão somente a contribuinte, sujeito a tributação pela Receita Bruta, aos produtores e extratores, construtoras e empresas dispensadas de escrita fiscal e, a recorrente não se enquadra em nenhuma delas.

Constato que o fiscal autuante não levou em consideração que o recorrente incluiu o valor da diferença de alíquota no seu conta corrente fiscal, conforme dispõe o art. 132 do RICMS, que assim dispõe: *“O diferencial de alíquota será lançado no livro fiscal do Registro de Apuração do ICMS, junto com cômputo dos débitos fiscais do período de apuração de ICMS, da atividade econômica do contribuinte, conforme alínea ‘b’, inciso III, “b”, 4 do artigo 116 do RICMS.”*

Considerando que ao final da apuração a recorrente apresentou saldo credor de ICMS nos meses

de abril e maio de 2009, meses objeto do presente lançamento fiscal, falar não há em falta de recolhimento do ICMS- Diferença de alíquota.

Quanto aos demais meses, se observado à fl.9 dos autos, é possível notar apuração de saldo devedor, portanto, remanesce a exigência para os meses de 03/2009 e 10 a 12/2009, visto que os valores exigidos em 2008 restam abarcados pela decadência, acima já tratada.

Assim sendo, não resta parcialmente subsistente a exigência acima referida, no valor de R\$1.719,03.

**Infração 4 –07.15.01** - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização. Valor histórico autuado R\$333.814,75.

Repete a recorrente as mesmas alegações suscitadas na infração 2, quanto a impossibilidade de ser exigido antecipação parcial de mercadorias enquadradas na substituição tributária, pelo que ratifico o entendimento exposto naquela infração, afastando a tese ora apresentada.

A partir do que defende o contribuinte, em diligência, o fiscal autuante refez a análise das mercadorias adquiridas e excluiu os produtos que supostamente não eram destinados à comercialização, anexando nova planilha aos autos (fls. 1505 a 1508).

Assim, considerando que não há que se falar em cobrança de antecipação parcial de mercadorias destinadas à industrialização, subsiste a infração tão somente quanto a parte das mercadorias objeto de comercialização subsequente.

Ocorre que, partindo do pressuposto que todas as operações da recorrente foram submetidas à tributação, presume-se que a ausência do recolhimento da antecipação parcial não trouxe qualquer repercussão quanto à obrigação principal. Dessa forma, tendo a recorrente cumprido regularmente com o pagamento do imposto devido, deve-se exigir tão somente multa de 60%, conforme prevê art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/76, sendo, para ambos os casos, utilizada a mesma base de cálculo auferida.

Logo, considero parcialmente procedente a exigência insculpida na infração 4, devendo ser exigido multa de 60% sobre o valor de R\$308.297,34, qual seja R\$184.978,40.

**Infração 5 –16.01.01** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10%. Valor histórico autuado R\$26.543,30.

A referida infração restou parcialmente caracterizada após julgamento de piso em R\$866,75, conforme tabela abaixo:

Data	Nº Nota Fiscal	Valor	Multa	Multa R\$	TOTAL MÊS
08/11/2008	30662	21.536,85	1%	215,36	
26/11/2008	3740	39.958,81	1%	399,58	
<b>SOMA 11/08</b>			-		<b>614,94</b>
21/03/2009	5285	25.181,71	1%	251,81	
<b>SOMA 11/09</b>					<b>251,81</b>
<b>TOTAL</b>					<b>866,75</b>

Demonstra, contudo, a recorrente irresignação apenas quanto à exigência mantida em relação à Nota Fiscal nº 5285 (R\$ 25.181,71), afirmando que registrou o respectivo documento fiscal (fls. 16 do Registro de Entrada de março/09), sendo certo que somente cometeu um erro de digitação: digitou o número 5283 invés de 5285 (a data, o valor e as demais especificidades estão corretamente digitados – não havendo dúvida quanto à efetivo registro da nota fiscal) e que, portanto, a previsão legal não se aplica ao caso concreto, devendo essa exigência também ser cancelada.

Ocorre, contudo, que a mera alegação da coincidência de valores e data não é suficiente para elidir a presente infração. Deveria, pois, a recorrente trazer provas robustas de que houve erro

material de digitalização, o que não vejo nos autos.

Mantenho, pois, inalterada a decisão de piso, não acolhendo as razões de defesa para a presente infração.

**Infração 6 -16.01.02** - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1%. Valor histórico autuado R\$983,39.

A referida infração restou parcialmente caracterizada após julgamento de piso em R\$ 259,64.

Data	Nº Da Nota Fiscal	Valor da Nota	Multa	Multa R\$	TOTAL MÊS
02/04/2009	2	2.000,00	1%	<b>20,00</b>	
SOMA 04/09					20,00
30/11/2009	2462	9.975,86	1%	99,76	
17/11/2009	2428	10.474,27	1%	104,74	
SOMA 11/09					204,50
15/12/2009	2507	3.514,31	1%	35,14	
SOMA 12/09					35,14
TOTAL					259,64

A recorrente sinaliza, porém, para o fato de a referida infração exigir multa, quanto às supostas Notas Fiscais n<sup>os</sup> 2428 e 2462 não registradas.

Alega a recorrente que, em verdade, se tratam de devoluções de mercadorias efetuadas por clientes, em decorrência de operação de venda realizada pela autuada. Em suma, a Autuada deu saída às mercadorias mediante emissão das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 637 e 604 em favor da Petrobrás Distribuidora S.A e a mesma devolveu as mercadorias através da emissão das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 2428 e 2462, tendo a Recorrente, emitido as Notas Fiscais n<sup>o</sup> 909 e 945 referentes à entrada de mercadoria, em atenção à legislação estadual, e registrado regularmente a entrada às fls. 77 e 80 do seu Registro de Entradas, não havendo qualquer omissão que enseje a imposição de multa.

Em relação à Nota Fiscal n<sup>o</sup> 2507, sinaliza a recorrente tratar-se da mesma situação exposta no parágrafo anterior, qual seja, houve o regular registro de entrada das mercadorias recebidas a título de devolução, consoante notas e folha 88 do Registro de Entradas da Recorrente. Sendo assim, imprescindível é a anulação da multa lavrada, eis que comprovada a improcedência da infração verificada pela I. Autoridade Fiscal.

Não obstante as alegações trazidas pela recorrente, conforme já relatado pelo fiscal autuante, as operações acima relatadas não afastam a real necessidade do registro dos documentos em sua escrita fiscal.

Assim, subsiste a infração para as notas acima referidas.

Por todo exposto às infrações restaram assim caracterizada:

INF.	JULGAMENTO PISO	V. HISTÓRICO DEVIDO	DECADÊNCIA (Até Jun/2008)	VLR FINAL EXIGIDO	JULG. CJF
1	PROCEDENTE EM PARTE	12.449,60	4.609,30	7.840,30	P.PARCIAL
2	PROCEDENTE EM PARTE	414.511,77	0,00	242.917,09	P.PARCIAL
3	PROCEDENTE EM PARTE	2.840,65	917,53	1.719,03	P.PARCIAL
4	PROCEDENTE EM PARTE	333.814,75	26.843,65	184.978,40	P.PARCIAL
5	PROCEDENTE EM PARTE	26.543,30	0,00	866,75	N.PROVIDO
6	PROCEDENTE EM PARTE	983,39	0,00	259,64	N.PROVIDO
TOTAL		764.723,16	32.370,48	438.581,21	

#### VOTO VENCEDOR (Infração 4)

Dirirjo da nobre relatora apenas e tão somente da declaração de decadência em relação aos períodos de 02, 03 e 05/2008 relacionados na Infração 4.

Conforme o Incidente de Uniformização PGE n<sup>o</sup> 2016.194710-0, conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no Art. 150, §4<sup>o</sup>, 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.

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. 173, I, 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.

No caso em tela, não há recolhimento do imposto por Antecipação Parcial registrado nestes períodos, tendo o Autuado simplesmente omitido a realização da operação tributável. Ressalto que a apuração da Antecipação Parcial é sumária, não depende de outros elementos além das notas fiscais de entrada das mercadorias.

Entretanto, como já explicitado pela nobre relatora, a ausência do recolhimento da Antecipação Parcial não trouxe qualquer repercussão quanto à obrigação principal. Assim, tendo o Autuado cumprido regularmente com o pagamento do imposto devido, deve ser exigida apenas a multa de 60%, conforme prevê o §1º do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, transcrito abaixo:

*“§1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, 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.”*

Diante do exposto, a Infração 4 é parcialmente subsistente para exigência da multa no valor de R\$200.288,85, correspondente a 60% do valor do imposto de R\$333.814,75, conforme demonstrado a seguir:

Data Ocorrência	ICMS Auto de Infração	Multa (Julgamento)
28/02/2008	2.003,50	1.202,10
31/03/2008	12.891,31	7.734,79
31/05/2008	10.622,60	6.373,56
30/06/2008	1.326,24	795,74
31/08/2008	17.965,57	10.779,34
30/09/2008	1.405,53	843,32
31/10/2008	9.462,80	5.677,68
30/11/2008	66.227,11	39.736,27
31/12/2008	5.119,20	3.071,52
31/03/2009	8.095,90	4.857,54
31/08/2009	9.290,75	5.574,45
30/11/2009	135.076,71	81.046,03
31/12/2009	54.327,53	32.596,52
<b>Valor Total</b>	<b>333.814,75</b>	<b>200.288,85</b>

Assim, o Recurso Voluntário restou PARCIALMENTE PROVIDO para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, conforme o seguinte demonstrativo:

INF.	JULGAMENTO PISO	V. HISTÓRICO DEVIDO	DECADÊNCIA (Até Jun/2008)	VLR FINAL EXIGIDO	JULG. CJF
1	PROCEDENTE EM PARTE	12.449,60	4.609,3	7.840,30	P.PARCIAL
2	PROCEDENTE EM PARTE	414.511,77	0,00	242.917,09	P.PARCIAL
3	PROCEDENTE EM PARTE	2.840,65	917,53	1.719,03	P.PARCIAL
4	PROCEDENTE EM PARTE	333.814,75	0,00	200.288,85	P.PARCIAL
5	PROCEDENTE EM PARTE	26.543,30	0,00	866,75	N.PROVIDO
6	PROCEDENTE EM PARTE	983,39	0,00	259,64	N.PROVIDO
<b>TOTAL</b>		<b>764.723,16</b>	<b>5.526,83</b>	<b>453.891,66</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à infração 4, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279733.0002/13-7, lavrado contra **STRATURA ASFALTOS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.559,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.126,39** e multa percentual no valor de **R\$443.205,94**, previstas, respectivamente, nos incisos IX e XI e II, “d”, c/c o §1º, do mesmo artigo e lei já citados, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 4) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Infração 4) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, José Carlos Barros Rodeiro e Luiz Augusto Fernandes Dourado.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA/VOTO VENCIDO  
(Infração 4)

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR/VOTO VENCEDOR  
(Infração 4)

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS