

A. I. N° - 297248.0020/15-4
AUTUADO - BAKER HUGHES DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - MARLON ANTONIO LIMA REGIS
ORIGEM - INFAZ CRUZ DAS ALMAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 28.06.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0101-04/16

EMENTA: ICMS. 1. SAÍDAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO E PAGAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovada a irregularidade do procedimento adotado pelo sujeito passivo, no que se refere às operações de saídas em relação às notas fiscais autuadas. Argumentos de defesa não foram carreados de provas necessárias à desconstituição do imposto exigido. 2. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 3. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Após a impugnação apresentada pelo autuado, houve a desistência desta impugnação a respeito do mérito das infrações 2 e 3. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. Não acatada a tese da inexistência de fato gerador da obrigação tributária nas transferências. Os estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular são juridicamente autônomos. Nas transferências de bens entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do imposto. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96 e reforçada pelo art. 12, I, ao estabelecer que o fato gerador do ICMS se considera ocorrido no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. As decisões dos tribunais superiores, como a doutrina, constituem balizamentos respeitáveis, porém não são vinculantes. Este órgão decide com base no direito posto. A legislação prevê a obrigação de ser feito o pagamento da diferença de alíquotas do imposto por ocasião da entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento. Os cálculos não foram impugnados. Mantido o lançamento. Rejeitada a prejudicial de mérito a respeito dos prazos decadenciais. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/06/2015, exige ICMS no valor de R\$804.075,98, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades à legislação tributária deste Estado:

Infração 01 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Contribuinte fez remessas de mercadorias a título de consignação sem, no entanto, destacar o ICMS correspondente na Nota Fiscal eletrônica - NF-e, contrariando as determinações do RICMS/97, art. 409-A, § 4º, II. Mês de fevereiro de 2011. Valor: R\$145.861,84 e multa de 60%.

Infração 02 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Período: março, julho, outubro e dezembro de 2010 e janeiro de 2011. Valor: R\$31.488,35 e multa de 100%.

Infração 03 - Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar (es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Período: março, maio, julho, agosto, setembro e dezembro de 2010 e janeiro e fevereiro de 2011. Valor: R\$293.027,00 e multa de 60%.

Infração 04 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Período: julho, agosto, outubro e novembro de 2010 e janeiro a março, maio, julho a setembro e novembro a dezembro de 2013. Valor: R\$333.698,79 e multa de 60%.

A empresa impugna o lançamento fiscal (fls. 448/468). Após pontuar a tempestividade de sua defesa, transcrever as infrações e, sucintamente, impugná-las, requer a decadência dos fatos geradores ocorridos em 24/03/2010 relativo à infração 02 e daqueles de fevereiro, março e maio de 2010, da infração 03 com fulcro no § 4º, do art. 150 e art. 156, ambos do CTN.

Afirma que como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 06/07/2015, já haviam passado mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores em relação aos referidos meses.

Com tal argumento diz que *“é dever desta Administração Tributária, sob pena de expressa desobediência às normas conformadoras da tributação no Brasil, reconhecer a decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento relativamente às notas fiscais emitidas nas competências acima destacadas”*.

Adentra ao mérito da autuação.

Passa a tecer suas considerações a respeito da infração 01.

Observando que, de acordo com o Auto de Infração, teria deixado de recolher o ICMS em operações tributáveis decorrente da remessa de “mercadorias” em consignação para a Petrobras, sem, no entanto, destacar o ICMS correspondente na NF-e, conforme determinações do art. 409-A, § 4º, II, do RICMS/97, afirma que as operações relativas às Notas Fiscais nºs 1127 e 1129 (Doc. 03) não correspondem às remessas a título de consignação industrial, ainda que, por equívoco, tenha sido utilizado o CFOP 5917 em ambas as notas fiscais, uma vez que não mantém este tipo de operação comercial com a Petrobras.

Dedica-se à prestação de serviços auxiliares à atividade de pesquisa e exploração de petróleo e gás natural, tais como perfuração e bombeamento de poços de petróleo, celebrando com a Petrobras contratos para a prestação de tais serviços, conforme se verifica, entre outros, do contrato anexo n.º 110.2.127.01-5 (Doc. 04).

Que da análise do referido contrato, o seu objeto é a prestação de serviços *“de bombeamento de poços de petróleo, do interior dos poços até o ponto de coleta e armazenamento [...]”*, os quais se enquadram no item 7.21, da lista anexa à LC 116/03, sendo tributados exclusivamente pelo ISS, nos termos do art. 3º, V, da Lei Complementar nº 87/96, conforme transcreve.

E para a consecução desses serviços, necessita remeter para o local das perfurações e bombeamento dos poços de petróleo diversos bens integrantes de seu ativo imobilizado (equipamentos), já que a sua execução demanda a utilização temporária de alguns deles no local da prestação de serviços.

Por tal motivo, foram celebrados com a Petrobras contratos de locação de equipamentos, entre outros, o contrato anexo nº 2700.0038652.07.2 (Doc. 05). Assim, são comuns as remessas de bens do seu ativo fixo aos locais onde presta serviços, seja para ela mesma utilizar na prestação dos serviços, seja para fins de locação. Em ambas situações, não há que se falar na ocorrência do fato gerador do ICMS, conforme preceitua a própria Lei Complementar nº 87/96 (LC 87/96).

Discorrendo sobre a incidência do ICMS, trazendo aos autos, inclusive, as determinações do art. 155, II da Constituição Federal e ensinamentos do Prof. Roque Antônio Carrazza e de Geraldo Ataliba, afirma que o *“fato gerador do ICMS pressupõe, inexoravelmente (i) uma operação, consistente em um negócio jurídico celebrado por, pelo menos, duas pessoas; (ii) que essa operação dê causa à circulação de uma coisa (vale dizer, que enseje a transferência de titularidade de certo bem corpóreo); e (iii) que o referido bem corpóreo esteja “dentro do comércio” e, como tal, seja classificado como uma mercadoria”*.

No caso em discussão, tais pressupostos não se encontram presente na medida em que as operações autuadas não envolveram “mercadorias”, mas sim bens do ativo fixo sem a transferência de titularidade dos bens.

Ressalta de que a doutrina é uníssona ao consignar que não se deve confundir bem do ativo fixo com mercadoria. Portanto, é evidente a não ocorrência do fato gerador do ICMS nas operações envolvendo a simples remessa de seus bens do ativo para fins de locação/prestação de serviços, uma vez que em tais operações não existe ânimo de mercancia. E neste caminhar, frisa que o próprio RICMS/12 dispõe neste sentido no seu art. 265, XXIII, disposições estas já existentes no RICMS/97 (art. 6º, XIV), além do fato de que, no art. 6º, XIV, do RICMS/97 menciona expressamente os documentos fiscais emitidos. E, a respeito da locação de bens, a própria Secretaria Estadual de Fazenda da Bahia já se manifestou pela não incidência do ICMS em tais operações, por meio do parecer nº 08184/2009, de 20/05/2009, cujo enxerto transcreve.

Conclui sua argumentação sobre tal infração, afirmando: *“Dessa forma, na medida em que as operações autuadas não se referem a remessas em consignação industrial, mas sim a operações com bens do ativo fixo da Impugnante, não há que se falar na incidência de ICMS sobre tais operações, sendo evidente tratar-se de mero equívoco o preenchimento do CFOP das Notas Fiscais autuadas”*.

Passa a contestar as infrações 02 e 03. Fazendo considerações a respeito das mesmas, afirma que a fiscalização baiana jamais poderia ter presumido a ocorrência de fatos geradores do ICMS, a partir da suposta ausência de escrituração das entradas de bens e mercadorias nos livros fiscais da empresa, já que não era, ao tempo das operações, considerado contribuinte do ICMS, uma vez que até novembro de 2011 possuiu inscrição estadual na modalidade “especial”, extinta por meio do Decreto nº 13.165/11 (art. 9º e seu Parágrafo único - transcrito).

E diante das determinações do art. 4º da Lei Complementar nº 87/96 (transcrito), ressalta: *“o que torna determinada pessoa jurídica contribuinte do imposto é a realização do fato gerador do ICMS e não mera emissão de notas fiscais para circulação de peças/bens que compõem o ativo fixo da empresa, necessários à prestação dos serviços contratados pela Petrobras”*.

Dessa forma, na medida em que à época não era contribuinte do ICMS, situação reconhecida pelo próprio Estado da Bahia, a autuação não pode prevalecer. E nesta sua argumentação, traz a lume as determinações do art. 34 do RPAF/BA c/c art. 314 do RICMS/97, para concluir que: *“Dessa maneira, na medida em que as obrigações decorrentes dos arts. 2º, § 3º, IV e 124, do RICMS-BA, se aplicam aos contribuintes do ICMS, não sendo aplicável à Impugnante à época*

dos fatos geradores, não há que se falar na exigência de ICMS, e menos ainda na aplicação de multa prevista no art. 42, incisos II e III”.

Quanto à infração 04, afirma que as operações autuadas não correspondem a "aquisições de mercadorias", mas a simples transferências de bens do ativo fixo entre estabelecimentos da mesma empresa, ou seja, remessas da sua filial localizada no Município de Macaé, no Estado do Rio de Janeiro para o estabelecimento situado em São Sebastião do Passé, no Estado da Bahia.

Em assim sendo, a exigência fiscal deve ser integralmente cancelada, tendo em vista o amplo entendimento firmado nos Tribunais Superiores acerca da não incidência do ICMS nessas operações.

Destaca, em seguida, de que no próprio corpo das notas fiscais consta a indicação do art. 40, XXV, da Lei do ICMS do Rio de Janeiro, nº 2.657/96, o qual dispõe expressamente que o ICMS não incide sobre a operação de *“saída de bem do ativo permanente e de material de uso ou consumo para outro estabelecimento da mesma empresa, ainda que em operação interestadual.”* E com tal afirmativa, questiona: *“se o próprio Estado de origem dos bens não exige o ICMS nessas simples transferências, como pode o Estado da Bahia pretender exigir o diferencial de alíquotas? Se não há ICMS devido na operação, também não há diferença de ICMS a ser recolhido ao Estado de destino”.*

Observando de que a Constituição Federal e a Lei Complementar nº 87/96 preceituam de que o ICMS incidirá sobre “operações relativas à circulação de mercadorias” e que o entendimento doutrinário (cita Sacha Calmon) é que a mera e estrita saída física de mercadorias não caracteriza o fato gerador do ICMS, mas, também, necessária a circulação econômica e jurídica, entende que a situação posta não pode prosperar, pois não teve qualquer cunho mercantil, não consistindo, portanto, em circulação econômica de mercadoria.

Cita julgados do STJ, transcreve o Súmula nº 166 deste Tribunal Superior e julgamentos do TJBa e concluiu que: *“Em síntese, conforme jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça (Súmula 166/STJ), a configuração da hipótese de incidência do ICMS sobre operações relativas à circulação de mercadorias requer a ocorrência de ato de mercancia, vale dizer, a alienação da mercadoria. O simples deslocamento de bens de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, como ocorreu no caso em questão, não constitui fato gerador do ICMS”.*

Entende que a infração 04 deva ser desconstituída.

Por fim requer:

1. O acatamento da extinção dos créditos de ICMS compreendidos no período de fevereiro a maio de 2010 no valor histórico de R\$185.324,98 (Infrações 02 e 03), pela decadência, nos termos do art. 156, V, do CTN.
2. No mérito, a total improcedente o Auto de Infração pelos argumentos expostos.

Protesta pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente a prova documental suplementar, bem como, a eventual produção de prova pericial, caso se entenda necessária para formação do convencimento sobre a matéria versada no Auto de Infração.

O autuante em manifestação (fls. 596/601), preliminarmente, ressalta de que o Auto de Infração foi lavrado obedecendo a norma legal, não havendo qualquer vício que possa se alegar quanto à sua nulidade.

A respeito dos prazos decadências, transcreve o art. 173, I, do CTN para se contrapor aos argumentos do defendente. Informa que o contribuinte foi regularmente intimado, conforme Termo de Intimação acostado às fls. 421/423.

No mérito e a respeito da infração 01, ao contrário do que afirma o defendente, houve remessas por conta de “consignação”, sem destaque do ICMS, contrariando as determinações do art. 409-A, § 4º, inc. II, do RICMS/97, conforme prova a documentação acostada ao PAF (fls. 342-353). Nas notas fiscais consta o CFOP 5.917 - Remessa de Mercadorias em Consignação Mercantil ou Industrial.

Afirma de que a incidência de ICMS sobre as mercadorias adquiridas para serem empregadas nas alegadas prestações de serviços, mesmo que relativos à exploração de petróleo e gás, é garantida pela legislação em vigor, especialmente, a Lei Estadual do ICMS (art. 2º) c/c a LC 116/2003 (art. 1º) e a sua Lista de serviços no item 14, Subitens 14.01, 14.04 e 14.06).

Ao contrário do afirmado pelo impugnante, houve a ocorrência dos fatos geradores da obrigação principal (Infração 02) e acessória (Infração 03).

Que a escrituração apresentada (fls. 13-341; 355-364) demonstra a realização de operações de naturezas diversas, tais como, vendas, vendas em consignação, locação de máquinas e equipamentos e remessas destes materiais para prestação de serviços na Petrobrás, principalmente: montagem, instalação e manutenção de bombas de profundidade, com fornecimentos de tubos, motores e outras peças (“conferir à ff.426/430 a arrecadação por conta de ICMS Regime Normal e Antecipação Parcial”).

Salienta, em seguida de que quem pratica as operações de exploração e pesquisa de petróleo e gás, nos termos da LC 116, item 7.21 da lista anexa, é tão somente a Petrobrás e não o autuado.

Afirma que as notas fiscais acostadas (fls. 354/364) combinadas com os livros Registros de Entrada, Saída e de Apuração (fls. 13/341) comprovam as infrações imputadas ao sujeito passivo.

E, por outro lado, constitui fato gerador do ICMS as entradas de mercadorias a título de supostas locações, desde quando não restou provada a existência de contratos de locação ou comodato com fornecedores, assim como, não foram emitidas notas fiscais de devolução dessas mercadorias em retorno aos respectivos remetentes.

Na verdade, prossegue, “a empresa realizou operações de COMPRAS E VENDAS acobertadas por NFs de Transferência, Locação ou supostas Prestações de Serviços como restou provado nos autos, desde que a Impugnante não logrou comprovar a relação jurídica de LOCAÇÃO com fornecedores e clientes nem a quitação destas obrigações por conta das alegadas operações: muito menos comprovou o RETORNO das mercadorias remetidas aos clientes, principalmente, à Petrobrás”.

Reafirma de que a empresa não apresentou à fiscalização recibos, duplicatas ou extratos bancários referentes a pagamentos relativos às locações de equipamentos, embora regularmente intimada a fazê-lo (Intimação de fl. 421/423).

No que diz respeito à infração 04, entende de que as razões de defesa não podem prosperar, pois diante da legislação estadual em vigor há incidência do imposto quando da transferência entre bens do ativo imobilizado, bem como, de materiais de uso e consumo entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, em se tratando de operações interestaduais, relativamente ao pagamento da diferença de alíquotas. Que esta legislação consta dos autos e documentada as fls. 369/419.

Como a empresa, quando de sua impugnação, colacionou precedentes judiciais, assim também o faz. Transcreve o Convênio ICMS 19/01, alterado pelo Convênio ICMS 06/99 e decisão do STJ no Resp 453.250.

Solicita a total procedência do Auto de Infração.

Conforme fls. 556/567, a empresa apresenta Petição desistindo de parte de sua defesa, e informando o seu pagamento com o benefício da Lei nº 13.449/15 (CONCILIA BAHIA) no dia 17/12/2015, conforme a seguir indicado.

INFRAÇÃO 02 - competências de 01, 12 e 13/2010, 04 e 10/10/2010, 07/12/2010, 03 e 25/01/2011.

INFRAÇÃO 03 - competências de 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/01/2011 e 31/12/2011.

Mantém sua defesa:

INFRAÇÕES 01 e 04 - integralmente

INFRAÇÃO 02 - competência de 24/03/2010.

INFRAÇÃO 03 - competências de 28/02/2010, 31/03/2010 e 31/05/2010.

Ainda consta às fls. 617/619 outra Petição do contribuinte nos mesmos moldes da anterior.

Às fls. 624/625 consta o pagamento realizado pela empresa.

VOTO

O impugnante trouxe preliminar prejudicial ao mérito das infrações 02 e 03 quanto aos seguintes fatos geradores: 24/03/2010 (infração 02) e 28/02/2010, 31/03/2010 e 31/05/2010 (infração 03), por entender que, diante das disposições do § 4º, do art. 150, do CTN todos eles foram fulminados pela decadência, já que tomou ciência da autuação em 06/07/2015.

A respeito de prazos decadências, este CONSEF, em inúmeras decisões não unânimes, se alinha ao entendimento firmado pela PGE/Profis a respeito da matéria ora em discussão.

Para melhor compreensão do que ora se coloca, transcrevo, a seguir, voto proferido recentemente pela 2ª Instância deste Colegiado, com o apoio da PGE/Profis, instância esta que firma a jurisprudência administrativa deste Estado.

ACÓRDÃO CJF Nº 0012-12/16

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência)

Não se vislumbra o fenômeno da fruição do prazo decadencial, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, o qual estabelece o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como termo “a quo”, determinação esta refletida no art. 107-A do Código Tributário da Bahia – COTEB – Lei nº 3.956/1981, abaixo transcrito, “in verbis”.

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

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

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

Por exemplo, em matéria previdenciária, a Lei Federal nº 9.728/1997 instituiu prazo decadencial em desfavor dos requerentes de revisão de renda mensal de benefício. Veja-se o que têm decidido os tribunais pátrios acerca do assunto.

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

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

A PGE/PROFIS, nos autos do processo 207101.0002/14-6, exarou Parecer com entendimento equivalente ao acima exposto, através do qual restou dito que, em razão de a Lei nº 13.199/2014 conter norma jurídica não procedimental, os seus efeitos não podem retroagir.

Rejeitada a prejudicial de decadência.

Diante do exposto, o Auto de Infração açambarca fatos geradores do período de 28/02/2010 a 31/05/2010. Neste caso a contagem do prazo decadencial teve início em 01/01/2011, com término em 31/12/2015, conforme entendimento deste Colegiado acima exposto. O Auto de Infração foi lavrado em 27/06/2015.

Assim, adotando o entendimento externado por este CONSEF a respeito da matéria ora em questão e expresso no julgado acima transcrito, rejeito a preliminar prejudicial de mérito a respeito dos prazos decadências levantada pelo impugnante.

A infração 02 diz respeito a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas.

A Infração 03 imputa ao contribuinte a falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente as operações escrituradas nos livros fiscais próprios.

Apesar de, inicialmente, contestar integralmente ambas as infrações acima nominadas, posteriormente, a empresa desiste, em parte, desta impugnação, conforme expressa através de sua manifestação às fls. 617/619 dos autos, onde informa o pagamento, com o benefício da Lei nº 13.449/15 (CONCILIA BAHIA) no dia 17/12/2015, conforme a seguir indicado.

INFRAÇÃO 02 - fatos geradores de 01, 12 e 13/2010, 04 e 10/10/2010, 07/12/2010, 03 e 25/01/2011.

INFRAÇÃO 03 - fatos geradores de 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/01/2011 e 31/12/2011.

Mantém sua defesa em relação à infração 02 dos fatos geradores ocorridos em 24/03/2010 e em relação á infração 03, daqueles ocorridos em 28/02/2010, 31/03/2010 e 31/05/2010, não pelas razões de mérito que expôs, mas sim, por entender que o imposto sobre eles já se encontravam decaídos.

Diante da decisão ora prolatada a respeito dos prazos decadências, não posso alinhar-me com o entendimento externado pelo impugnante.

Em razão do exposto, as infrações 02 e 03 são mantidas em sua totalidade.

Passo à decisão das infrações contestadas em sua totalidade.

A Infração 01 do presente processo diz respeito a falta de recolhimento do ICMS em razão da empresa ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte fez remessas de mercadorias a título de consignação sem, no entanto, destacar o ICMS correspondente nas Notas Fiscais Eletrônicas - NF-e de nº 1127 e 1129.

A empresa diz não ser devedora do imposto ora exigido, pois as operações realizadas através das nominadas notas fiscais não se referiram às remessas em consignação industrial, mas sim às operações de remessas de bens do seu ativo fixo, havendo erro no preenchimento dos documentos fiscais que, equivocadamente, indicaram o CFOP 5.917 - Remessa de Mercadorias em Consignação Mercantil ou Industrial.

Apresenta dois contratos firmados com a Petrobras S/A para embasar sua argumentação: o de nº 110.2.127.01-5 (fls. 502/531) e aquele de nº 2700.0038652.07.2 (fls. 533/555).

O autuante discorda. Diz que a escrituração da empresa demonstra a realização de operações de naturezas diversas, tais como: vendas, vendas em consignação, locação de máquinas e equipamentos e remessas destes materiais para prestação de serviços na Petrobrás, principalmente: montagem, instalação e manutenção de bombas de profundidade, com fornecimentos de tubos, motores e outras peças.

Que quando da fiscalização intimou (Intimações de fls. 421/423) a empresa à apresentar recibos, duplicatas ou extratos bancários referentes a pagamentos relativos às locações de equipamentos. Que, de igual forma, fossem apresentados:

- 1. Contratos de prestação de serviços, fornecimento de bens, equipamentos, máquinas, mercadorias e outros materiais que por acaso tiver firmado com a Petrobrás e a Petroreconcavo.*
- 2. Contratos de comodato, locação e arrendamento mercantil ou industrial de bens, equipamentos, máquinas e outros materiais que por acaso tiver firmado com a Petrobrás e a Petroreconcavo.*

Esta solicitação não foi atendida. Além do mais, não existe prova do retorno das mercadorias à empresa autuada.

Analisando as intimações feitas pelo fiscal autuante (fl. 421), denota-se que ele não solicitou recibos, duplicatas ou extratos bancários referentes a pagamentos relativos às locações de equipamentos, mas sim uma “Discriminação do Saldo da conta Fornecedores”. No entanto tal situação não interfere na decisão a ser tomada, como a seguir se expõe.

Os contratos, de fato, foram solicitados (fl. 423).

Ao analisar as NF-e autuadas e com CFOP de nº 5.917 (fls. 344/353 e 499/500) foram remetidas à Petrobras S/A os seguintes equipamentos: motor de indução trifásico 300CV, bancada de horizontal e bomba centrífuga submersível multi.

Registro, ainda, que conforme o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (fl. 470), a empresa tem como atividade principal “apoio à extração de petróleo e gás natural”. Porém, possui diversas outras atividades secundárias, dentre elas, atua no ramo de comércio atacadista de produtos químicos e petroquímicos, de máquinas e equipamentos para uso industrial, partes e peças; instalação de máquinas e equipamentos industriais e de outros equipamentos não especificados; manutenção e reparação de máquinas e equipamentos para a prospecção e extração de petróleo; fabricação de máquinas e equipamento para a prospecção de petróleo, peças e acessórios; atividades técnicas de engenharia e arquitetura.

Em assim sendo, desenvolve atividade mista, alcançadas quer somente pelo ISSQN e/ou pelo ICMS, ou quando determinado em lei, pelos dois impostos concomitantemente.

Analisando os livros fiscais trazidos aos autos pelo autuante, a empresa pratica operações comerciais de naturezas diversas e que, da análise feita pelo fiscal autuante, são a exemplo: vendas, vendas em consignação, locação de máquinas e equipamentos, remessas destes materiais para prestação de serviços na Petrobrás, principalmente: montagem, instalação e manutenção de bombas de profundidade, com fornecimentos de tubos, motores e outras peças.

Quando de sua defesa, a empresa apresenta cópia de dois contratos, acima nominados, visando descaracterizar a autuação. São eles:

Contrato nº 110.2.127.01-5 (fls. 502/531), de 2001, porém com vários aditivos ao longo do tempo do contrato (reajuste de preço e diminuição do número de equipamentos).

O objetivo deste contrato é a execução (pelo contratado, ora autuado) dos serviços de bombeamento de poços de petróleo, do interior dos poços até o ponto de coleta e armazenamento, nos campos do Ativo de Produção Sul (fl. 502), assumindo ele, todas as atividades inerentes ao mesmo, inclusive com pessoal qualificado para execução do serviço. Ou seja, a participação da Petrobras S/A se resume a fiscalizar, medir e pagar os valores estipulados.

Em assim sendo, e acolhendo o entendimento externado pelo impugnante, o serviço prestado (perfuração - bombeamento de poços de petróleo) está sujeita ao ISSQN, conforme previsto no item 7.21 da lista de serviço da Lei Complementar 116/2003 (*Pesquisa, perfuração, cimentação, mergulho, perfilagem, concretização, testemunhagem, pescaria, estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e de outros recursos minerais*) e não ao item 14, Subitens 14.01, 14.04 e 14.06, como entende o autuante, pois este item 14 da Lei Complementar 116/2003 refere-se a “Serviços relativos a bens de terceiros”, o que não é o objeto do contrato firmado.

Neste caso, determina a Lei nº 7.014/96 (as mesmas disposições contidas no art. 3º, V, da Lei Complementar nº 87/96):

Art. 3º O imposto não incide sobre:

XIV - saídas ou fornecimentos decorrentes de operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída ou do fornecimento, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses de incidência do ICMS previstas em lei complementar;

Contrato nº 2700.0038652.07.2, sem data e com Aditivo em 2012, (fls. 533/555), cujo objetivo é a locação do conjunto de moto-bombas de injeção de água de poços, com todas as especificações nele previstas. E, por tal contrato, o autuado encontra-se obrigado a “*entregar à PETROBRAS os bens cedidos em estado de uso a que se destinam, e a mantê-los neste estado pelo tempo do contrato.*” (fl. 533).

Neste caso e ao contrário do primeiro, os documentos fiscais devem ser emitidos à Petrobras S/A já que, embora ela (Petrobrás S/A) não possua a propriedade dos equipamentos, tem a sua posse, pois firmou contrato de locação, com uso e gozo do bem, mediante contraprestação pecuniária.

E aqui, não se há mais em falar de prestação de serviços acima discutida, mas sim, e apenas, em contrato de locação dos equipamentos que serão utilizados pela locatária na forma necessária para consecução do objetivo que teve para tal locação, sendo isenta do imposto tal operação, mesmo que, vez por outra e por força do contrato firmado, deva se ajustar o equipamento locado ou mesmo substituí-lo, conforme art. 6º, XIV, do RICMS/97.

Art. 6º. O ICMS não incide nas seguintes situações:

XIV - saída ou fornecimento:

a) de bem de uso em decorrência de contrato de comodato (empréstimo), locação ou arrendamento mercantil ("leasing"), bem como o respectivo retorno (art. 563);

E quanto ao CFOP, em ambos os casos, nas operações de saída internas o código é 5.554 - Remessa de bem do ativo imobilizado para uso fora do estabelecimento e, no caso de saída interestadual, CFOP 6.554. Quando dos seus retornos, devem ser emitidas notas fiscais com CFOP 1.554 - Retorno de bem do ativo imobilizado remetido para uso fora do estabelecimento, ou CFOP 2.554, tratando-se de retorno interestadual.

Porém é necessária uma análise mais detalhada da situação, uma vez que:

1. Existe um impedimento legal a se aceitar o contrato nº 110.2.127.01-5 para desconstituir a infração. Embora para ambos os contratos os CFOPs sejam os mesmos, os equipamentos não poderiam ser sido enviados à Petrobrás S/A. Neste caso, deveriam ser eles enviados ao próprio autuado, executor dos serviços que os utilizará. A contratante dos serviços não tem neles participação direta. Neste caso, nas saídas dos equipamentos destinados à execução do serviço ora discutido e referente ao contrato apresentado, deverá ser emitida nota fiscal, constando no campo "DESTINATÁRIO", o nome, o endereço e os números de inscrição estadual e CNPJ do prestador do serviço, ou seja, do estabelecimento autuado. No campo "Informações Complementares", a indicação expressa do local onde será entregue os equipamentos (local da obra).

No caso presente, as notas fiscais nº 1127 e 1129 foram emitidas tendo como destinatário a Petrobras S/A e ainda com CFOP 5.917 - Remessa de Mercadorias em Consignação Mercantil ou Industrial e sem qualquer informação adicional. Aqui o erro nos documentos fiscais, caso existissem, não foi, tão somente, na indicação do CFOP, como pretende o impugnante, mas, também do destinatário, além da falta de vinculação deles com o serviço prestado e os seus retornos (real ou mesmo simbólico).

2. Quanto ao contrato nº 2700.0038652.07.2, estaria correta a remessa dos equipamentos à Petrobrás S/A, porém com o CFOP 5.554. O CFOP utilizado foi, dito mais uma vez, o CFOP 5.917 - Remessa de Mercadorias em Consignação Mercantil ou Industrial. Neste caso se poderia aventar a possibilidade de ter havido erro na indicação do CFOP. Entretanto, nesta remessa de equipamentos do ativo imobilizado da empresa a serem utilizados por força do contrato firmado, deve constar, obrigatoriamente, para haver a não incidência do imposto, no campo de "Observações" ou "Dados Complementares" o motivo desta remessa, indicado, e mais uma vez obrigatoriamente, o nº do contrato de locação firmado. Sem tal dado, impossível fazer a vinculação entre tal remessa e o mesmo. Afora esta situação, também não houve a apresentação do retorno dos equipamentos (real ou simbolicamente) ao estabelecimento autuado.

Enfim, e por tudo ora exposto, não existe qualquer vínculo das notas fiscais nºs 1127 e 1129 com os contratos ora discutidos. E ainda ressalto, os documentos fiscais são datadas de fevereiro de 2011 e até os dias de hoje a empresa não cuidou de sanar qualquer erro dito cometido.

Não havendo prova que os referidos documentos fiscais acobertaram as operações apresentadas pelo impugnante, mantenho em sua totalidade o valor do ICMS exigido na infração 01.

A infração 04 trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Toda a argumentação da defesa prende-se ao fato de que as operações foram de transferências interestaduais do ativo imobilizado da empresa e não de aquisições de mercadorias. Foram remessas da sua filial localizada no Município de Macaé, no Estado do Rio de Janeiro para o estabelecimento situado em São Sebastião do Passé, no Estado da Bahia.

Em assim sendo, tratando-se de transferências de ativo imobilizado, onde não existe intuito de mercancia, não há que se falar em incidência do imposto.

Ressalto, a respeito do argumento do impugnante de que no caso presente deva ser aplicada as determinações da Súmula 166 do STJ e todos os julgados por ele trazido do STJ e TJBa, , que o Conselho de Fazenda do Estado da Bahia integra a estrutura administrativa da Secretaria da Fazenda, portanto integra o Poder Executivo Estadual. Diante desta competência administrativa, a norma regulamentadora do processo administrativo fiscal expressamente retira desse Colegiado abordar questões de inconstitucionalidade da legislação tributária vigente. Tal previsão encontra-se expressa no art. 167, I, do RPAF/BA. E neste mesmo artigo ainda veda, inclusive, que seja negada a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior (inciso III).

Afora tais considerações, observo de que a Súmula 166, do STJ não é vinculante, além de ser anterior à Lei Complementar nº 87/1996, a chamada Lei Kandir.

Quanto às menções de decisões do Superior Tribunal de Justiça, bem como do Tribunal de Justiça deste Estado, é sabido de que tais decisões não vinculam, obrigatoriamente, nem o legislador nem, sequer, o julgador.

Passo a análise da infração.

O fato gerador do ICMS, entre outros, tem por definição não somente a circulação de mercadoria, mas sim as **operações relativas** à circulação de mercadorias, não se confundindo com transporte de mercadorias, nem com seu mero deslocamento físico.

A Constituição Federal reservou à legislação infraconstitucional as regras para a cobrança do ICMS (art. 155, § 2º, XII).

Isto posto, a Lei Complementar nº 87/96, pelo permissivo constitucional deu a competência, no seu art. 1º, aos estados e ao Distrito Federal para instituir o ICMS nos seus respectivos territórios. Também deu o norte sobre a incidência do imposto (art. 2º), ressaltando de que “*a caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua*” (§ 2º do art. 2º) e, quando aborda o local da operação ou prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável (art. 11) no seu § 3º, II considera “*autônomo cada estabelecimento do mesmo titular*”. Indo adiante, o seu art. 12, I determina que a ocorrência do fato gerador do imposto se dá no momento da saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte, *ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*, sendo que a base de cálculo do imposto é o “*valor da operação*” (art. 13, I). E ainda dispõe em seu art. 13, § 4º sobre critérios de determinação da base para o cálculo nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pelo que não se pode concluir que tais operações estejam fora do campo de incidência do ICMS.

Nas operações de transferência de mercadoria não existe a transmissão de titularidade. No entanto são elas consideradas fatos geradores de ICMS, tendo em vista a opção exercida pelo legislador, quando da edição da Lei Complementar nº 87/96 (Art. 12. *Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*), já que as transferências interestaduais, e em função da regra matriz do ICMS, trazem reflexos tributários aos estados envolvidos no processo de transferência pois o ciclo econômico se desenrola parte em um Estado, parte em outro.

E, por fim, a LC nº 87/96 caminhando no sentido de equilibrar as receitas estaduais dos entes federativos, no seu § 3º, II do art. 11 determina, por uma ficção legal, a autonomia de cada estabelecimento do mesmo titular, sendo tais determinações absorvidas pela Lei nº 7.014/96 no seu art. 14, § 2º. Assim, quando o estabelecimento situado em outro Estado ao transferir mercadorias à empresa autuada para uso e consumo do estabelecimento ou ao seu ativo

imobilizado houve transferência de titularidade das mesmas de um para outro estabelecimento comercial, sendo devida a diferença de alíquota.

E, ressalto, todo este caminho percorrido pela Lei Complementar visa não somente equilibrar a equação do princípio da não-cumulatividade do imposto (débito X crédito), bem como, o pacto federativo.

A respeito da afirmativa do defendente de que no próprio corpo das notas fiscais consta a indicação do art. 40, XXV, da Lei do ICMS do Rio de Janeiro, nº 2.657/96, que dispõe sobre a não incidência do imposto na operação ora analisada, ressalto de que, se o Estado do Rio de Janeiro dispõe, em sua legislação tributária, a isenção do imposto sobre tal operação, significa dizer que ele está a legislar sobre o imposto de sua competência e não sobre o do Estado da Bahia. Portanto, sem efeito legal para a matéria ora posta em discussão.

Diante de tudo ora exposto, mantenho em sua totalidade a infração 04.

Voto pela PROCEDÊNCIA da autuação solicitando ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **297248.0020/15-4**, lavrado contra **BAKER HUGHES DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$804.075,98**, acrescido das multas de 50% sobre o valor de R\$28.958,12, 60% sobre R\$743.629,51, e 70% sobre R\$19.313,90, e de 100% sobre R\$12.174,45, prevista no art. 42, I "a" II "a" e "f" e III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais. Solicita-se ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - JULGADORA