

A. I. N° - 297248.0022/15-7
AUTUADO - NEWPARK DRILLING FLUIDS DO BRASIL TRATAMENTO DE FLUIDOS LTDA.
AUTUANTE - MARLON ANTONIO LIMA REGIS
ORIGEM - INFRAZ CRUZ DAS ALMAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/03/2021

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0011-03/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. OPERAÇÕES DE OUTRA UNIDADE FEDERADA PARA FINS DE COMERCIALIZAÇÃO. Não comprovado que as saídas se deram sem recolhimento do imposto. Aplicação da multa prevista no §1º do art. 42 da Lei 7.014/96. Infração subsistente em parte. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Aplicação da multa de 60% sobre o valor lançado. Defesa não logrou mitigar a acusação fiscal. Infração 2 subsistente. 3. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. DOCUMENTO FALSO OU INIDÔNEA. As notas fiscais objeto da infração estão irregulares, pois todas, a despeito de terem sido emitidas com o código do “Tipo de Operação” indicando 0 (zero), que se refere a “ENTRADA”, ao contrário de constar a própria empresa como destinatária, no campo “destinatário” indica a empresa PETRORECONCAVO S.A. Infração 3 subsistente. 4. MULTA. FALTA DE ENTREGA OU ENTREGA SEM AS INFORMAÇÕES EXIGIDAS DA EFD. REGISTRO C170. A defesa não conseguiu desconstituir a acusação fiscal. Infração 4 subsistente. Não acolhida a preliminar de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2015, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$1.941.670,37, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 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 fins de comercialização, nos meses de janeiro a abril, setembro e outubro de 2012, abril, julho a setembro e dezembro de 2013. Valor histórico R\$258.530,90 – Multa de 60% - Aplicada: II, “d”;

INFRAÇÃO 02 – 03.02.04 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de março a agosto e novembro de 2012, janeiro a março e maio de 2013. Valor histórico **R\$1.341.171,80** – Multa de 60% - Aplicada: II, “a”;

INFRAÇÃO 03 – 01.02.11 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento(s) fiscal(is) falso (s), ou inidôneo(s), nos meses de abril e novembro de 2012. Valor histórico R\$308.847,67 – Multa de 100% - Aplicada: IV, “j”;

INFRAÇÃO 04 – 16.14.04 – Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, nos prazos previstos na Legislação Tributária, nos meses de

janeiro a dezembro de 2012 e 2013. Valor da Multa fixa de R\$1.380,00 para cada um dos 24 meses apurados que corresponde o total de R\$33.120,00 - Aplicada: XIII-A, “I” da Lei nº 7.014 c/c a Lei nº 12.917/13 e arts. 106 e 112 da Lei nº 5.172/66 - CTN;

O autuado apresentou impugnação, fls. 272 a 305, mediante advogado habilitado nos autos.

Afirma ser sociedade empresarial que se dedica às atividades de apoio à indústria de exploração e produção de petróleo e gás natural, tendo como principal objetivo o oferecimento de soluções para projetos técnicos de perfuração envolvendo condições complexas abaixo da superfície, bem como a prestação dos serviços técnicos relacionados.

Reproduz as imputações da autuação juntamente com os respectivos valores. Consigna que as informações contidas são, basicamente, tudo que sabe sobre as supostas infrações, pelo que não é preciso muito para visualizar a nulidade do lançamento.

Salienta que será demonstrado que a Autoridade Fiscal responsável pela lavratura do Auto de Infração falhou em fornecer à autuada o mínimo de informações para que se pudesse compreender a origem das infrações e de onde os valores indicados foram extraídos.

Disse ser impossível verificar como Fiscalização alcançou os valores apurados para cada infração, sendo, consequentemente, também impossível estruturar uma defesa contra a autuação de forma apropriada.

Supõe que foram extraídas de sua EFD porque não foi submetida a procedimento presencial de fiscalização, nem intimada a apresentar informações relativas às operações autuadas. Repisa se tratar de mera suposição por parte da autuada, tendo em vista que a fonte das informações utilizadas pela Autoridade Fiscal não foi indicada em nenhum momento.

Suscita preliminares de nulidades por: *“falta de identificação das operações autuadas e das contradições presentes no Auto de Infração”* e *“falta de identificação do método utilizado para o arbitramento da base de cálculo que resultou no lançamento de ofício”*, e afirma que ambas violaram aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Em relação a *“falta de identificação das operações autuadas e das contradições presentes no Auto de Infração”*, cita o art. 5, LV da CF alegando o direito ao contraditório e à ampla defesa. Reproduz o Decreto nº 7.629/1999 do Estado da Bahia, que estabelece em seu artigo 18, a nulidade dos atos praticados ou decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

Assinala que se torna evidente a violação à Lei e à Constituição por parte do Auto de Infração ora impugnado, principalmente em relação à “Infração 02” e à “Infração 04”, nas quais a Autoridade Fiscal busca realizar a cobrança de ICMS e dos acréscimos correspondentes sem sequer identificar quais os fatos geradores que teriam dado origem ao suposto crédito tributário apurado.

Salienta que não foi informado à Impugnante nem mesmo se os valores apurados têm origem em sua EFD ou se em notas fiscais, que dirá esclarecer quais documentos de sua EFD, ou quais notas fiscais, foram especificamente utilizados como base.

Disse que em relação às “Infrações 02 à 04” do Auto de Infração, recebeu, tanto no corpo do Auto de Infração, como em seus anexos, somente planilhas numéricas indicando períodos de apuração inseridos no intervalo entre janeiro de 2012 e dezembro de 2013, acompanhados dos correspondentes valores supostamente devidos, consequentemente, uma cobrança impossível de ser verificada e, muito menos, defendida de forma condizente, sem qualquer elemento concreto que possibilitasse a identificação das operações autuadas.

Afirma que não foi fornecida qualquer informação por parte da Autoridade Fiscal a respeito da fonte que originou os valores extraídos tanto na Infração 02, quanto na Infração 04, muito menos da metodologia utilizada para encontrar os valores finais indicados na autuação de ambas as infrações. Disse haver aqui vício na comprovação da motivação do ato administrativo de

cobrança, além de uma violação frontal ao artigo 142 do CTN.

Pontua que alguns dados ainda foram postos de forma contraditória, impedindo que a identificação de que forma teria de fato violado a legislação aplicável.

Destaca que a infração 3 com o demonstrativo disponibilizado “*PLANILHA 03. CRÉDITO INDEVIDO. DEVOLUÇÃO. RECUSA DE RECEBIMENTO NÃO COMPROVADA. NF-e DE REMESSA AUTORIZADA*”, sendo que denota contrassenso: seriam simplesmente notas fiscais falsas/inidôneas emitidas por fornecedores da Impugnante ou se está alegando aproveitamento de crédito indevido, em decorrência da não comprovação da recusa de recebimento de adquirente em relação a notas fiscais de remessa emitidas pela Impugnante? Repare-se que se trata de acusações – e, lógico, defesas – completamente distintas.

Esclarece que (creditamento com base em notas fiscais tidas como inidôneas) conduta a ensejar que a infração não é da autuada, mas sim das empresas fornecedores, em outra (vícios na documentação fiscal de retorno de mercadorias), seria da autuada a responsabilidade pela regularidade formal da operação.

Reitera que o enquadramento legal indicado no Auto (“*Art. 31 e art. 44, inciso II da Lei 7.014/96 C/C art. 318, § 3º do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012*”), tratar-se-ia de notas fiscais inidôneas, até porque a recusa de recebimento está regulamentada em outros dispositivos do RICMS, não indicados pela Autoridade Fiscal no enquadramento legal. A par da contradição, o motivo da suposta inidoneidade das notas, no entanto, permanece uma incógnita.

Acrescenta que o Auto de Infração sob análise se apresenta como acusação verdadeiramente indecifrável, o que frustra as mínimas condições para a estruturação da defesa da Impugnante e inviabiliza até mesmo a simples confirmação dos valores apurados pela Autoridade Fiscal.

No que tange à **Infração 02**, diz que a mesma se demonstra totalmente indecifrável, visto que revisitando toda a sua escrita fiscal e todas as notas emitidas, a mesma não consegue identificar os números trazidos pelo Fiscal Autuante.

Aponta que a planilha anexa da infração 02 não corresponde às operações de saída tributadas pela Impugnante, o que torna impossível identificar o suposto erro na apuração dos valores do imposto, como alegado pelo Fiscal Autuante.

Já em relação à **Infração 04**, pondera que o auto de infração não especifica quais as supostas informações exigidas, e de quais notas fiscais emitidas pela Impugnante, não foram inseridas na escrituração fiscal.

Disse que a legislação baiana é clara ao vedar essa linha de atuação kafkiana por parte das autoridades fiscais e estabelece o mínimo de informações que deverão ser fornecidas ao contribuinte quando da lavratura de auto de infração.

Destaca, por sua especial relevância para o presente caso, os requisitos: “*(i) de identificação, para cada fato gerador, da data específica de sua ocorrência e (ii) de descrição dos fatos tidos por infrações a obrigações tributárias principais ou acessórias*”, ambos previstos no artigo 39 do Decreto nº 7.629/1999.

Em relação ao primeiro requisito, sustenta que não há margem para dúvidas: o auto de infração deverá obrigatoriamente indicar a data da ocorrência de cada fato gerador e não agrupar por período uma série de fatos geradores selecionados arbitrariamente de forma a tornar a autuação incompreensível para o contribuinte, como foi feito no presente caso, mais especificamente na “Infração 02” e na “Infração 04” do Auto. Identifica-se, assim, mais uma falha da autuação, ao apresentar informações em desconformidade com o determinado pela legislação.

Em relação ao segundo requisito, percebe-se igualmente o descumprimento da legislação ocorrido no presente caso, mais especificamente na “**Infração 03**” do Auto, tendo em vista que a

contradição nas informações fornecidas torna impossível a compreensão de quais fatos perpetrados pela Impugnante consistiriam em violação à lei tributária.

Resume que o Auto de Infração ora impugnado é marcado por omissões e por informações confusas e até contraditórias, que tornam impossível a análise do suposto crédito tributário e, consequentemente, impede que a Impugnante refute de maneira efetiva as acusações que lhe são impostas.

Reitera que o regulamento do processo administrativo afirma ser nulo o ato praticado com preterição do direito de defesa e também impõe a nulidade do lançamento fiscal que não contiver elementos suficientes para a determinar com segurança os fundamentos da infração imposta ao sujeito passivo. Acosta posicionamento do CONSEF (Acórdão n.º 0037-03/12, 3ª JJF, julgado em 12.03.2012)

Pede que seja decretada a nulidade do Auto de Infração, com o consequente cancelamento integral da respectiva autuação.

Para a segunda nulidade suscitada *“falta de identificação do método utilizado para o arbitramento da base de cálculo que resultou no lançamento de ofício”*, disse que ao examinar a documentação fornecida à Autuada, verifica-se que, em relação à “Infração 02” e a “Infração 04”, não há qualquer informação no Auto – seja nas descrições de cada infração ou em qualquer outra parte, quiçá nos documentos anexados pela Autoridade Fiscal – que demonstre e justifique o método de arbitramento da base de cálculo adotado para o lançamento de ofício.

Afirma que o Autuante não indicou no Auto de Infração o embasamento legal e o método utilizado que lhe permitiu identificar as bases de cálculo de cada uma das operações Autuadas, sobre as quais foi calculado o suposto ICMS devido, e que o lançamento foi apurado através de valor arbitrado, sem respaldo legal, relativas à “Infração 02” e à “Infração 04”.

Sustenta que a Autoridade Fiscal impediu que a autuada fizesse a verificação do valor apurado no lançamento de ofício, o que, a toda evidência, afronta os princípios do contraditório e da ampla defesa, assegurados constitucionalmente e pela Legislação do Estado da Bahia, como destacado no item anterior.

Ressalta que a ausência de determinação da base de cálculo é vício insanável na constituição do crédito tributário, pois deixa de especificar o mais importante aspecto econômico do fato gerador. Cita palavras de Paulo de Barros Carvalho. Colaciona julgados dos Tribunais Administrativos do país que reconhecem a nulidade de lançamentos por vícios na constituição da base de cálculo.

Pede a declaração de nulidade do Auto de Infração ora impugnado com fundamento no supracitado artigo 18 do Decreto n.º 7.629/1999.

Nas questões de mérito, infração 1 - falta de recolhimento da antecipação parcial – alega ausência de verificação de efetivo valor a recolher. Disse que a fiscalização sequer analisou se os valores que supostamente não teriam sido antecipados por ocasião de sua entrada no território baiano foram, posteriormente, recolhidos através da revenda dos produtos adquiridos. Reproduz o artigo 352-A do Decreto n.º 6.284/1997 (RICMS/BA) e o artigo 42, II, “d” da Lei n.º 7.014/1996.

Afirma que após da análise da base legal que fundamenta a sanção aplicada, conclui-se que a autuação penalizou pelo não recolhimento tempestivo do imposto o que, saliente-se, não foi sequer objeto de análise pela autoridade fiscal, repisa que em momento algum a autoridade fiscal analisou o efetivo pagamento do ICMS sobre as vendas dos produtos adquiridos, e apenas baseou-se no mero (suposto) descumprimento da obrigação de antecipar o imposto no momento da entrada da mercadoria.

Pontua que apesar da Impugnante não ter condições de verificar sobre quais operações o lançamento está se referindo, a acusação textual permite que se conclua que há duas situações inteiramente distintas:

“(i) um suposto descumprimento do dever de antecipar parcela do ICMS que seria devido em virtude da revenda da mercadoria adquirida de outros Estados; e

(ii) ausência de recolhimento do ICMS devido na revenda das mercadorias adquiridas de outros Estados”.

Na primeira hipótese, sustenta que há o descumprimento da obrigação de antecipar o ICMS que seria inevitavelmente recolhido no momento em que as mercadorias adquiridas fossem revendidas no Estado da Bahia.

Já na segunda hipótese, há de fato a ausência de recolhimento do imposto, esta sim sujeita à penalidade prevista no artigo 42, inciso II da Lei nº 7.014/1996, no qual salienta que somente teria fundamento legal se a autoridade fiscal tivesse detalhadamente analisado a escrita fiscal da Impugnante, verificando que de fato não houve recolhimento de ICMS nas saídas a título de revenda de mercadorias.

Disse que como é possível atestar através do rol de documentos anexos, a Impugnante apurou o montante efetivamente devido (considerando os débitos e créditos registrados no período) e realizou o pagamento do ICMS apurado (Doc. 04).

Ressalta que nos meses de janeiro e fevereiro de 2012, houve saldo credor do ICMS e, desta forma pontuou que realizar o pagamento do ICMS antecipadamente seria afrontar diretamente o princípio da não-cumulatividade do imposto.

Reputa que ao se analisar o impacto da suposta ausência de recolhimento da antecipação do ICMS nos períodos autuados, verifica-se naturalmente que, ainda que fosse verdade, não haveria impacto na apuração do ICMS dos períodos e, consequentemente, não teria havido qualquer prejuízo ao Fisco baiano.

Esclarece que o artigo 26, § 6º da Lei nº 7.014/1996, orienta que os valores recolhidos a título de antecipação parcial são lançados a crédito na apuração do contribuinte, de modo que, no momento da revenda das mercadorias, o contribuinte não recolha duplamente o ICMS sobre a mesma mercadoria e mesma operação. Assim, neutraliza-se o efeito da antecipação.

E que Caso se considere, hipoteticamente, que o ICMS antecipado não tenha sido recolhido, o referido lançamento a crédito não seria aplicável e, por consequência, o mesmo montante seria devido ao final do mês.

Exemplifica com a tabela o eventual impacto na apuração dos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2012 para que se conclua: independentemente do recolhimento da antecipação parcial, o ICMS devido ao fim do mês permanece o mesmo.

Período	Débito	DIFAL	ICMS antecipado	Total do Débito	Crédito ICMS	Crédito ICMS interestadual	ICMS Antecipado	Total - Créditos	Saldo Credor	ICMS a Pagar
jan/12	20.068,87	501,45	5.465,75	26.036,07	63.064,75	31.696,08	5.465,75	100.226,58		- 74.190,51
fev/12	16.564,57	-	11.660,56	28.225,13	19.224,53	17.255,46	11.660,56	48.140,55	-74.190,51	- 94.105,93
mar/12	449.250,43	-	18.325,81	467.576,24	12.835,88	15.212,68	18.325,81	46.374,37	-94.105,93	327.095,94
abr/12	122.146,89	-	5.877,88	128.024,77	88.707,54	29.754,78	5.877,88	124.340,20	-	3.684,57

Aponta que através das guias de recolhimento anexas (Doc. 04), em todos os meses de 2012 e 2013 (com exceção dos meses em que a Impugnante apurou saldo credor do imposto) o ICMS foi corretamente e tempestivamente recolhido.

Salienta que não há qualquer fundamento, assim, que ampare a aplicação da multa de 60% sobre o ICMS que supostamente não teria sido recolhido ao Fisco da Bahia. Reitera que se atesta que o ICMS devido em virtude da revenda das mercadorias adquiridas de outros Estados foi integralmente recolhido, pelo que, independentemente do cumprimento do dever de antecipar, exigir novamente o ICMS sobre as operações representa evidente *bis in idem*.

Verifica que não está por meio da presente questionando a legalidade/constitucionalidade da

antecipação de ICMS exigida pelo Estado da Bahia. Mas sabe que, como qualquer caso de antecipação de tributo devido existente no sistema tributário nacional (antecipações, substituição tributária, retenções na fonte, etc.), caso não respeitada a sistemática, é até possível a aplicação de penalidade prevista em Lei. Mas, em qualquer hipótese, como a natureza é de mera antecipação, não se pode exigir o tributo devido na operação sem que se verifique se ele foi, ao final, devidamente recolhido como se a norma de antecipação não houvesse.

Discorre sobre as operações não sujeitas ao ICMS. Assinala que ao revisitar seus documentos fiscais a Impugnante identificou que o Auto de Infração em epígrafe somente pode estar exigindo o recolhimento de ICMS sobre operações não sujeitas ao recolhimento do imposto pela inexistência de circulação jurídica de mercadorias nas operações autuadas.

Frisa que a autuação se baseou na suposta falta de recolhimento da antecipação parcial de ICMS sobre 25 (vinte e cinco) notas fiscais (**Doc. 05**), que referem-se, essencialmente, a operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da Impugnante e entradas de equipamentos em locação e compra para comercialização, conforme abaixo indicado.

Número Nota Fiscal	Data de emissão	CFOP	Natureza da operação
295	09/01/2012	2152	Transferência de mercadoria
382	18/02/2012	2152	Transferência de mercadoria
392	23/02/2012	2152	Transferência de mercadoria
425	21/03/2012	2152	Transferência de mercadoria
429	23/03/2012	2152	Transferência de mercadoria
453	28/03/2012	2152	Transferência de mercadoria
520	16/04/2012	2152	Transferência de mercadoria
733	15/06/2012	2152	Transferência de mercadoria
6804	21/09/2012	2152	Transferência de mercadoria
7140	10/10/2012	2152	Transferência de mercadoria
1130	10/10/2012	2152	Transferência de mercadoria
1131	11/10/2012	2152	Transferência de mercadoria
1132	11/10/2012	2152	Transferência de mercadoria
9722	19/04/2013	2949	Remessa em locação
1089	26/07/2013	2152	Transferência de mercadoria
11547	02/08/2013	2152	Transferência de mercadoria
11570	05/08/2013	2152	Transferência de mercadoria
11655	08/08/2013	2152	Transferência de mercadoria
11802	23/08/2013	2152	Transferência de mercadoria
11850	27/08/2013	2152	Transferência de mercadoria
11923	31/08/2013	2152	Transferência de mercadoria
12542	27/09/2013	2152	Transferência de mercadoria
11705	12/12/2013	2949	Remessa em locação
11781	20/12/2013	2949	Remessa em locação
16884	19/09/2012	2102	Compra para comercialização

Destaca que a Autoridade Fiscal está exigindo antecipação do ICMS sobre operações que sequer são tributadas pelo ICMS – como é o caso das Notas Fiscais nºs 9722, 11705 e 11781, cujas mercadorias foram recebidas no estabelecimento da Impugnante a título de locação (Doc. 06).

Quanto ao fato gerador do ICMS, assevera que a doutrina há muito debruçou-se sobre o tema,

concluindo que a incidência do ICMS não ocorre simplesmente na circulação física de mercadoria, sendo necessário haver a circulação jurídica da mercadoria, onde restaria configurada a transferência da propriedade e, por consequência, o ato mercantil que exterioriza o aspecto econômico que se pretende tributar.

Esclarece que já as demais notas fiscais – com exceção da Nota Fiscal nº 16884 – todas se referem a mercadorias recebidas de outras filiais da Impugnante, a título de transferência. Da mesma forma, quanto à incidência do ICMS sob estas operações, independente do destaque do imposto em tais notas, não houve mudança de titularidade de bens e sim mera circulação física destas mercadorias, motivo pelo qual a regra matriz do fato gerador do ICMS não ocorreu.

Junta jurisprudência do STJ e o STF (*RE 540829, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Relator(a) p/ Acórdão: Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 11/09/2014, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO Publicação em 18/11/2014*) que já consolidaram entendimento no sentido de não haver incidência de ICMS na mera transferência de bens entre estabelecimentos, ainda que situados em estados diferentes. Isso porque restou pacificado que o ICMS não incide sobre a circulação física de mercadoria e sim sobre a circulação jurídica, caracterizada pela mudança de patrimônio que exterioriza o aspecto de riqueza objeto da tributação.

Chama atenção para a Lei nº 7.014/1996 - lei de regência do ICMS no Estado da Bahia – ao dispor acerca da hipótese de incidência da antecipação parcial do imposto, estabeleceu que o mesmo seria devido tão somente nas hipóteses de aquisições interestaduais de mercadorias para futura comercialização. Reproduz o artigo 12-A da Lei nº 7.014/1996.

Ressalta que o RICMS/BA vigente à época dos supostos fatos geradores previu genericamente a entrada interestadual como hipótese de incidência da antecipação parcial, a intenção do legislador só poderia ser de abranger exclusivamente as aquisições de mercadorias para comercialização.

Pontua que considerando que a aquisição pressupõe uma transferência de propriedade, é evidente que as operações de transferência entre estabelecimentos da Impugnante jamais estiveram sujeitas ao recolhimento do ICMS, de acordo com a própria Legislação da Bahia, que elege adequadamente a operação de “aquisição” como aquela capaz de fazer nascer a obrigação tributária.

Roga pelo princípio da legalidade tributária, nos termos do artigo 150, I da CF. Acosta jurisprudência dos Tribunais Superiores (Superior Tribunal de Justiça. REsp 976.836 / RS. Recurso Repetitivo. Ministro Relator Luiz Fux. Julgado em 25.08.2010; Superior Tribunal de Justiça. RMS 29300 / SE. Ministro Relator Arnaldo Esteves Lima. Julgado em 14.08.2012).

Ressalta que o estabelecimento da Impugnante situado no Estado da Bahia recebe produtos de outros estabelecimentos da Impugnante a título de transferência com o intuito de cumprir com o contrato celebrado pela Impugnante com a Petrobras.

Ademais, ressaltou que as operações realizadas pela autuada com a Petrobras no atendimento a tal contrato (Doc. 07) são amparadas por um Regime Especial no Estado da Bahia (Doc. 07), com sistemática semelhante à consignação mercantil.

Explica que ao enviar materiais à PETROBRÁS em atendimento ao contrato, a NEWPARK emite nota fiscal de remessa em seu próprio nome, com destaque do ICMS. Ao final do período de apuração, os materiais consumidos são acobertados pela emissão de nota fiscal de devolução simbólica pela NEWPARK, enquanto os materiais não consumidos pela PETROBRÁS são acobertados pela emissão de nota fiscal de devolução efetiva, ambas com destaque de ICMS. O faturamento das peças consumidas é realizado através da nota fiscal de venda, também com destaque do imposto.

Disse que a NEWPARK não possui depósito no Estado da Bahia e que a sua operação se centraliza em Macaé, no Estado do Rio de Janeiro, todos os produtos não consumidos pela Petrobras são

devolvidos para a filial de Macaé.

Acrescenta que 84% (oitenta e quatro por cento) das notas fiscais autuadas referem-se a transferências de mercadorias de outras filiais da Impugnante, todas sujeitas ao Regime Especial acima descrito, encomendadas para específico cumprimento de seus contratos com a sua cliente PETROBRÁS no Estado da Bahia.

E que não houve, portanto, aquisição na entrada a justificar a antecipação e sequer posterior venda de mercadoria nos casos em que os materiais foram devolvidos à filial da NEWPARK localizada em Macaé. Já nas operações de locação evidenciadas através das Notas Fiscais nºs 9722, 11705 e 11781, tampouco houve saída tributada capaz de gerar a hipótese de incidência do ICMS.

Pede pelo Provimento da presente impugnação administrativa, para que seja cancelada a autuação fiscal aqui combatida.

Em relação a argumentação da infração 02 –erro de cálculo na apuração do ICMS - ressalta que a memória de cálculo do próprio auto de infração menciona diferença entre o valor de ICMS apurado/informado ao Fisco e o valor efetivamente recolhido aos cofres públicos. Descompassos que, como visto em capítulo próprio, eivam de nulidade a cobrança.

Consigna que analisando os valores calculados e informados ao Fisco – através das DMAs (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) anexas (Doc. 04) – não é possível identificar os valores indicados na memória de cálculo apresentada pela autoridade fiscal.

Afirma que a autuação desconsiderou o Regime Especial que a autuada possui no Estado do Bahia, que, à semelhança da consignação mercantil, prevê a emissão de notas fiscais a título de devolução simbólica e devolução efetiva de materiais não consumidos pela PETROBRÁS, pela própria NEWPARK, com destaque do ICMS. Assim, caso, eventualmente, a autoridade fiscal tenha considerado, para o cálculo do ICMS devido no período, todas as notas fiscais emitidas pela NEWPARK com destaque do imposto, claramente se equivocaria ao incluir notas de entrada emitidas em cumprimento deste Regime Especial.

Acrescenta que todos os valores apurados e informados através da DMA foram corretamente recolhidos pela Impugnante (Doc. 04), motivo pelo qual a presente autuação carece de qualquer fundamento e embasamento legal. Esclarece que o ICMS, por ser um tributo sujeito ao lançamento por homologação, atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o montante devido, informando-o ao Fisco para posterior homologação. Até que, porventura, tais valores sejam questionados, assume-se sua validade. Reitera que as DMAs – reputam-se válidas e sequer foram questionadas pela autoridade fiscal, os valores recolhidos estão em total conformidade com os valores devidos, consequentemente, não há que se cogitar qualquer erro no cálculo – ou até mesmo no pagamento – do ICMS devido nos períodos de 2012 e 2013.

Requer o cancelamento integral do Auto de Infração, visto que não restou configurada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

No que pertine a infração 03 - A suposta utilização indevida de crédito fiscal nas operações de devolução de mercadorias – impugna pela nulidade de cobrança, partindo-se da premissa que seriam devoluções (pela base legal indicada), também improcede a acusação fiscal.

Observou que a autoridade fiscal – equivocadamente – diz que as notas fiscais de entrada foram emitidas irregularmente, tendo em vista que a Impugnante não cumpriu com os requisitos da legislação estadual. Alega que as notas emitidas pela Impugnante e devolvidas por seus clientes não possuíam o carimbo demonstrando a recusa de recebimento das mercadorias vendidas. Transcreve os artigos 31 e 44, inciso II da Lei nº 7.014/1996, assim como artigo 318, parágrafo 3º do RICMS/BA e o artigo 42, inciso IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/1996.

O primeiro ponto a ser observado – e que, diga-se, é fato incontrovertido, por não ser objeto da autuação fiscal – é que não há acusação fiscal no sentido de que as mercadorias não teriam, de

fato, retornado, mas apenas e tão somente a alegação de que o retorno teria se dado sem o suposto cumprimento de todos os requisitos formais na emissão de notas fiscais.

Acrescenta que não há qualquer justificativa para a acusação de omissão fraudulenta pela NEWPARK, sendo que tampouco há a alegação, por parte da autoridade fiscal, de que a Impugnante teria adotado uma conduta fraudulenta, podendo porventura embasar a aplicação do disposto na alínea “j” do artigo 42, inciso IV da Lei nº 7.014/1996.

Assinala que o direito ao creditamento no caso concreto decorre da CF/88 e de toda a legislação infraconstitucional (seja Nacional ou Estadual) do ICMS, na medida em que o mero descumprimento de uma formalidade jamais teria o condão de implicar no pagamento de imposto sem a concretização do fato gerador. Cita lição de Roque Antônio Carrazza (CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 16. ed. Editora Malheiros. São Paulo: 2012, p. 157).

Repete alegando ausência de requisito formal – tal como anotação no verso do motivo da devolução – que, de acordo com a própria legislação, não seria capaz de resultar na interpretação de creditamento indevido. Não há sequer essa previsão na Legislação do Estado da Bahia. Reproduz julgados dos Tribunais (Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 7.435/2014, Conselho Pleno, Rel. Luiz Chor, julgado em 15/10/2014) do país que reconhecem que meros vícios formais em documentos fiscais não podem implicar na conclusão pela inidoneidade dos créditos.

Conclui que não havendo qualquer acusação quanto ao retorno efetivo das mercadorias, não há que se falar em glosa de crédito do ICMS, seja porque não há previsão para tanto na própria Legislação invocada no Auto de Infração, seja porque, no caso concreto, o direito ao creditamento decorre exclusivamente da inocorrência do fato gerador do imposto. Quando muito, deveria o Fisco ter aplicado uma multa formal contra a autuada, se fosse o caso.

Pede pela procedência da impugnação para que seja cancelada a cobrança.

Na defesa da infração 04 – Ausência de informações no registro C170 da EFD – reproduz os artigos 247, 248, 249 e 250 do RICMS/BA e volta a dizer que sequer há menção acerca de quais informações estariam omissas na escrituração fiscal digital da Impugnante, tendo a autoridade fiscal indicado somente que a autuada “não registrou os itens ref. NFs-e de saídas de mercadorias”, sem ao menos informar quais seriam as notas fiscais que supostamente não teriam sido registradas.

Afirma que cabe adivinhação por parte da autuada, diante da evidente ausência de elementos suficientes na autuação de modo a compreender – e se defender – acerca dos documentos fiscais que estariam supostamente omissos. Salienta que as regras da EFD são determinadas em nível nacional, sendo estabelecidas através do “Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI”, editado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do Decreto nº 6.022/2007 e Convênio ICMS 143/2006.

Reproduz guia prático, inclusive, que ao dispor acerca da obrigatoriedade dos registros, estabeleceu expressamente a desnecessidade de enviar informações no registro C170.

Sustenta que não há qualquer menção à obrigatoriedade de registro do C170 em notas fiscais de emissão própria, pelo contrário. O que o Guia Prático claramente estabelece é a desnecessidade destas informações em nota fiscal de emissão própria. Ressalta que o próprio Fisco da Bahia reconheceu expressamente a não obrigatoriedade do registro C170, através da plataforma de “perguntas e respostas” no website da Secretaria de Estado de Fazenda da Bahia.

Destaca ainda, que a autuação se baseia no Regulamento de ICMS vigente a partir de abril de 2012, enquanto há fatos geradores no auto de infração anteriores a este período. Explica que tais fatos geradores esta regra – ainda que equivocada – presente no atual Regulamento de ICMS – sequer existia, motivo pelo qual qualquer cobrança referente a estes valores é nitidamente indevida.

Sabe-se que no Direito Tributário brasileiro vige a regra bem sintetizada no brocardo *tempus regit actum*. É dizer, cada ato jurídico será regido pela legislação vigente no momento em que tal ato

foi materializado, sendo a retroatividade da Lei Tributária fenômeno excepcionalíssimo, restrito às hipóteses expressamente previstas no CTN, que certamente não se enquadram ao caso em tela.

Disse que se calca o artigo 106 do CTN, a lei tributária somente poderá ser aplicada a fato pretérito quando em benefício do contribuinte. A pretensão de sancionar o sujeito passivo por conduta que sequer era tida como ilícita no momento em que foi praticada é completamente inaceitável.

Sustenta que no mínimo os valores relacionados aos períodos anteriores à vigência do RICMS deveriam serem indevidos. Portanto, pede a insubsistência da autuação fiscal.

Finaliza requerendo o reconhecimento da nulidade, cancelando integralmente a cobrança ou improcedência do lançamento. Protesta pela produção de prova documental e pericial, requerendo, desde já, que o d. Perito responda os seguintes quesitos constantes do anexo à presente. Indica como seu assistente técnico o Sr. Rodrigo Leite Ribeiro de Oliveira, contador, inscrito no Conselho Regional de Contabilidade sob o nº 095304/0-3, que pode ser localizado na Avenida das Américas, n.º 700, Bloco 1, sala 325, bairro da Barra da Tijuca, na Cidade e Estado do Rio de Janeiro (telefone: 21-3139-7032).

Colaciona os quesitos a serem respondidos:

I. Infração 01

- (i) Queiram o Sr. Perito e Assistente Técnico informar se a Autoridade Fiscal analisou se houve tributação e pagamento do ICMS na venda de mercadorias durante o período de 01/01/2012 a 31/12/2013;
- (ii) Queiram o Sr. Perito e Assistente Técnico informar se a autoridade fiscal levou em consideração, ao constituir o crédito tributário, que a norma do artigo 352-A do Decreto nº 6.284/1997 se trata de mera antecipação e que, sendo assim, a efetiva existência de crédito tributário dependeria da verificação da tributação nas saídas realizadas a título de venda de mercadorias;
- (iii) Queiram o Sr. Perito e Assistente Técnico informar se a ausência de recolhimento antecipado das mercadorias adquiridas para revenda impactou o montante de ICMS devido e recolhido no período de 01/01/2012 a 31/12/2013.
- (iv) Queiram o Sr. Perito e Assistente Técnico informar se todas as notas fiscais indicadas no Auto de Infração nº 297248.0022/15-7 referem-se a entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Caso negativo, queira o Sr. Perito e Assistente Técnico informar a natureza das entradas registradas na escrita fiscal da Impugnante no período de 01/01/2012 a 31/12/2013, objeto do Auto de Infração nº 297248.0022/15-7
- (v) Queiram o Sr. Perito e Assistente Técnico prestar quaisquer outros esclarecimentos que entendam necessários.

II. Infração 02

- (i) Queiram o Sr. Perito e Assistente Técnico informar se, através da documentação apresentada pela Impugnante, haveria saldo devedor de ICMS no período de 01/01/2012 a 31/12/2013 que não teria sido de fato recolhido.
- (ii) Queiram o Sr. Perito e Assistente Técnico informar se o montante de ICMS devido indicado nas DMAs apresentadas está em conformidade com o valor recolhido através das guias de recolhimento anexas.
- (iii) Queiram o Sr. Perito e Assistente Técnico prestar quaisquer outros esclarecimentos que entendam necessários.

II. Infração 03

- (i) Queiram o Sr. Perito e Assistente Técnico informar se há nas notas fiscais de retorno elementos suficientes para se concluir pelo efetivo retorno das mercadorias;(ii) Queiram o Sr. Perito e Assistente Técnico informar que há qualquer elemento, ainda que indiciário, para que se conclua que as mercadorias não retornaram efetivamente à Impugnante;
- (ii) Queiram o Sr. Perito e Assistente Técnico prestar quaisquer outros esclarecimentos que entendam necessários.

Prestada informação fiscal às fls. 479 a 483, o autuante informa que:

Preliminarmente, observou que o Auto de Infração ora impugnado não está contaminado por nenhum vício invencível que tenha o condão de anulá-lo, pois encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas pela legislação em vigor, principalmente, aquelas previstas no art. 18 do RPAF/99. Trata-se de exigência líquida e certa de crédito tributário lavrado contra a irresignada, onde está, com toda segurança, determinada a natureza da infração, a correta identificação da Autuada e o montante líquido do débito tributário atribuído ao Contribuinte, constando dos autos, às fls. 247/253, a regulamentar intimação fiscal de livros e documentos, bem como, a troca de e-mails, fls. 257/267, entre essa Fiscalização e a Diretoria da empresa com vistas à perfeita instrução do feito.

No mérito, na infração 01 - falta de antecipação parcial. Aquisição interestadual de mercadorias tributáveis – explica que a planilha 01, às fls. 8/9, traz os Demonstrativos de Apuração do Montante da Infração 01 imputada por ter adquirido mercadorias tributáveis, em outros estados da federação, sem a devida antecipação parcial do ICMS, conforme exige a legislação em vigor. Tais fatos geradores da obrigação principal estão provados pelas respectivas Notas Fiscais Eletrônicas (autorizadas) acostadas às fls. 14/140.

Salienta que as transferências interestaduais de mercadorias, mesmo entre estabelecimentos de um mesmo Contribuinte, está sujeita à incidência do ICMS pela legislação estadual. Do mesmo modo, incide a exação estadual sobre as supostas entradas a título de locação, quando não restou provada a existência de contratos de locação e comodato com fornecedores, nem foram emitidas NFs de remessas dessas mercadorias em retorno aos respectivos remetentes, bem como, não foram trazidos aos autos outros comprovantes, tais como, pagamentos realizados por conta das supostas locações. Embora tenha sido intimado o Contribuinte a fazê-lo, cf. ff. 253.

Afirma que a empresa realizou operações de compras acobertadas por NFs de transferência, locação ou prestação de serviços como restou provado nos autos desde que o Impugnante não logrou comprovar a relação jurídica de locação com fornecedores nem a quitação de suas obrigações por conta das alegadas operações de locação e supostas prestações de serviços. E que não apresentou a esta fiscalização recibos, duplicatas ou extratos bancários referentes a pagamentos ou duplicatas relativas às locações de equipamentos junto aos fornecedores, apesar de intimado nesse sentido.

Sustenta 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 c/c a Lei Complementar nº 116/2003:

Lei Estadual nº 7.014/96. Art. 2º O ICMS incide sobre: I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias ... II - o fornecimento de mercadoria com prestação de serviços: a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios; b) sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;

Lei Complementar nº 116/2003. Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

14 – Serviços relativos a bens de terceiros. 14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS). (...) 14.03 – Recondicionamento de motores (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS). (...) 14.06 – Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

Disse que, de fato, quem opera a exploração de petróleo e gás é a PETROBRÁS. A Autuada pratica serviços de manutenção, consertos, limpeza, instalação e montagem com fornecimento de equipamentos, aparelhos, instrumentos, peças e partes.

Portanto, entende o Autuante que incide ICMS sobre as mercadorias empregadas na prestação destes serviços. Por outro lado, se as mercadorias adquiridas em operações interestaduais e acobertadas pelas Notas Fiscais Eletrônicas relacionadas forem consideradas bens do ativo fixo, também a Autuada estaria obrigada, *in casu*, ao pagamento da diferença de alíquotas. Todavia, esse argumento não pode ser considerado, pois as mercadorias empregadas jamais retornam da prestação de serviços à PETROBRÁS.

Informa que o patrono do autuado não trouxe aos autos fatos novos ou relevantes, não produzindo prova do que aduz, não logrou ilidir a infração cominada.

O autuante disse na infração 02 - recolhimento a menor – apuração através EFD – esclarece que a Planilha 02, acostada à fl. 10, traz os Demonstrativos de Apuração do Montante da Infração 02 imputada à Impugnante por ter recolhido a menor o ICMS Normal devido a erros e omissões relativos ao Registro E110 - APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS – da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD/SPED.

Explica que ao confrontar os dados registrados de Créditos e Débitos lançados na EFD transmitida com os dados das Notas Fiscais Eletrônicas de Entradas e Saídas (autorizadas) do Sistema NFENC da SEFAZ foi recomposta a escrituração do Contribuinte e apurado imposto a pagar. Cf. a Relação de NFEs Emitidas e Recebidas, às fls. 142/159, e a Relação de Notas Consolidada, às fls. 160/168.

Afirma que não traz nenhum fato novo ou relevante que possa refutar a infração cominada.

Nas contrarrazões da **infração 03** - Crédito Indevido. Documentos Inidôneos. Estabelecimento não localizado – discorre que a Planilha 03, acostada à fl. 11, traz os Demonstrativos de Apuração do Montante da Infração 03 imputada à Impugnante por ter dado entradas acobertadas por documentos inidôneos - que não correspondem à realidade objetiva dos fatos e ter se apropriado dos créditos fiscais correspondentes. Cf. NFEs acostadas às fls. 169/228 e o Registro C100 - Notas Fiscais - acostado às fls. 228/245.

Explica que as referidas NFEs de Entradas, emitidas pela própria Autuada, são inidôneas por que se referem a um endereço que não existe e onde não foi localizada a empresa. De fato, os e-mails trocados com esta Fiscalização pela Diretoria da empresa e a não localização da firma pelos CORREIOS mostram que a autuada não funciona no endereço informado nas notas fiscais e não tem mais nenhuma filial neste estado da Bahia há alguns anos. Cf. documentos acostados às fls. 247, 248, 252, 257, 258 até 267.

Nesse sentido, disse que a autuada também não logrou comprovar a suposta devolução das mercadorias pelo destinatário. Apesar de intimada a fazê-lo, não apresentou a Autuada correspondência comercial ou Duplicata sem aceite ou outro comprovante qualquer que corroborasse a devolução das mercadorias ou a desistência do comprador ou desfazimento do negócio. Todavia a Impugnante lançou os créditos pelas supostas entradas dessas referidas NFEs.

Pontua que a Impugnante não fez juntada de nenhum documento ou outro meio de prova que tenha a faculdade de anular a infração cominada.

Na **infração 04** - EFD. Registros C170 incompletos – disse que o Contribuinte foi autuado por transmitir incompleta a Escrituração Fiscal Digital - EFD - REGISTRO C170- ITENS DO DOCUMENTO. Comparando-se com o REGISTRO C100 verifica-se, nitidamente, que não foram lançados os itens referentes às Notas Fiscais de Saídas do período fiscalizado, o que só impedir a Fiscalização de efetuar a Auditoria de Estoque e Inventário, por exemplo. Além de ser uma infração à legislação em vigor. Ao contrário do que é afirmado pela Impugnante. Cf. Registro C170 acostado à fl. 239 e seguintes.

Conclui pela absoluta validade do lançamento em lide e pela sua total procedência.

Nas fls. 486-87, o então relator da época converteu os autos em diligência à INFRAZ de origem, na Pauta Suplementar do dia 31/05/2016 a fim de sanear as lacunas presentes nos autos, proceder aos esclarecimentos dos fatos controversos:

1 - Efetuar a entrega dos demonstrativos de débitos que servem de suporte às acusações fiscais, oportunizando às manifestações de defesa do autuado, em respeito do devido processo legal, com a contraprova do seu recebimento; o autuado reclama que não conseguiu identificar os cálculos indicados na memória fiscal;

2 - intimar o contribuinte para fazer provas da ocorrência das operações "remessa de locação" com todos os meios de que dispuser, ou quaisquer outras operações, inclusive, transferências, diversas de "aquisição para comercialização";

3 - pede-se ainda ao autuado esclarecer de forma pormenorizada se a exigência se refere a "antecipação parcial" ou "diferença de alíquotas", conforme consta na Informação Fiscal;

4 - verificar junto ao autuado a regularidade ou não dos documentos considerados inidôneos, cabendo consignar que a fraude fiscal não se presume. É matéria de prova.

Após os procedimentos, verificações e ajustes mencionados, elaborar novos demonstrativos de débito, caso caibam, emitindo Parecer conclusivo e circunstanciado acerca das averiguações procedidas, na presente diligência fiscal.

Em seguida, a repartição Fiscal deve intimar o autuado para tomar conhecimento do presente despacho, das alterações procedidas no PAF, entregar os demonstrativos recém produzidos, com o visto de seu recebimento, concedendo o prazo de 10 (dez dias, para novas manifestações, nos termos da legislação em vigor. Diante de novos pronunciamentos da defesa e alteração do ICMS reclamado, deve ser prestada nova Informação Fiscal, na forma do §6º do art. 127, RPAF BA.

Após tais encaminhamentos, os autos retornam para julgamento.

Nas fls. 493-94, consta petição do contribuinte, no qual informa que fora intimado para apresentar os seguintes documentos:

"I – Notas fiscais referente à transferência de mercadorias das filiais estabelecidas no Estado do Rio de Janeiro para filial Bahia;

II – notas fiscais referente à operação de consignação conforme estabelecido em nosso regime especial concedido nos termos do Parecer GETRI/DITRI nº 1.224/2015;

III – Décima nona alteração do Contrato Social da NEWPARK DRILLING FLUIDS DO BRASIL."

Por fim, pede pelo reconhecimento dos valores informados nos documentos apresentados.

Na conclusão da diligência solicitada, fls. 639-40, o autuante relata que:

1. Foi, outra vez, efetuada a entrega ao contribuinte dos DEMONSTRATIVOS DE DÉBITOS relativos ao lançamento epigráfico

2. Foi intimada a ora autuada a fazer provas da ocorrência das operações por remessa de LOCAÇÃO e de outras operações, inclusive, transferências, diversas das aquisições para comercialização.

3. Diante das cópias de documentos juntados aos autos pela ora impugnante, relativos à aquisição de soda cáustica e detergentes, bem como, as Notas Fiscais de Entrada, lançadas na Plan.01, relativas à aquisição de equipamentos e peças, e em reverência ao Princípio da Verdade Material dos fatos que rege o Processo Administrativo Fiscal, é justo alterar-se o enquadramento legal da Infração 01 imputada à ora autuada, tendo-se certo que a mesma incorreu em infração à legislação tributária estadual ao não recolher ICMS devido por DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS, dado que o contribuinte de fato adquiriu materiais à título de ativo imobilizado e uso/ consumo, ao prestar serviços de manutenção aos seus clientes.

Afirma que acostou esta Informação Fiscal novo demonstrativo, no qual o valor da Infração 01 continua inalterado.

Discorre que a referida alteração de enquadramento legal não deve gerar vícios de nulidade, nos termos do RPAF, em obediência ao Princípio da Informalidade que rege o PAF, desde que a Segurança Jurídica, a Certeza e a Liquidez do ora indigitado lançamento não restaram ilididas.

Quanto às remessas por conta de locação, entendeu não restar comprovadas pelos documentos carreados aos presentes autos pela ora impugnante, salvo melhor juízo. Pelo contrário, o contribuinte fez prova contra per si: ao apresentar documentação referente à aquisição de materiais de uso e consumo, os quais são se prestam à operação de locação.

Reitera da mesma forma, pois a ora impugnante não juntou aos presentes autos documentos hábeis a fazer prova da alegada devolução de materiais por conta de Locação.

Consigna que o contribuinte, do mesmo modo, não logrou demonstrar a idoneidade dos documentos fiscais: apesar de intimado, não apresentou documentação apta a provar que realmente operava no endereço indicado nas notas fiscais emitidas e recebidas.

Reafirma que os próprios correios não localizaram o contribuinte para lhe entregar o SEDEX que lhe foi endereçado a título de Intimação Fiscal. Este autuante esteve no local e foi informado pelos experientes agentes dos correios que desconheciam a existência de tal empresa no endereço lançado nas Notas Fiscais e cadastrado junto à SEFAZ. Os vizinhos do endereço informado nos documentos fiscais igualmente desconheciam a existência da ora autuada e seu funcionamento em qualquer época passada.

Salienta que nos e-mails trocados por esta fiscalização com o contribuinte em tela, acostados aos presentes autos, fica claro que o mesmo não tem funcionários na Bahia. Portanto, as notas fiscais de devolução, emitidas por conta de recusa de recebimento são inteiramente inidôneas, já que o endereço da empresa era *fictício* à época dos eventos fiscalizados.

O contribuinte se manifesta nas fls. 685-92, trouxe uma síntese das ocorrências do PAF (reprodução das infrações e do pedido da diligência). Requer novamente a realização de perícia contábil ou nova diligência. Roga pelo princípio da verdade material.

Afirma que não fora concedido prazo, sendo que foi intimado por e-mails anexos (Doc. 01), em 08.09.2016, para comparecimento à SEFAZ em 14.09.2016, na qual tomou ciência da realização de diligência, bem como foi intimada a apresentar documentos até 19.09.2016, ou seja, o Fiscal Autuante, contrariou o art. 23 do RPAF, no qual concedeu apenas cinco dias para a juntada da extensa documentação solicitada. Informa que em 19.09.2016, disponibilizou através de “Dropbox” as informações solicitadas pelo Fiscal e o mesmo não conseguiu acessá-las, concedeu o exíguo prazo de 48 horas para que a informação fosse enviada novamente.

Disse que não conseguiu enviar todas as informações no dia 21.09.2016. Por esta razão, em 29.09.2016, apresentou a documentação pendente que foi rejeitada pelo Fiscal Autuante, sob o argumento de que já havia ocorrido a preclusão temporal porque supostamente não estava atendendo aos prazos (Doc. 02).

Ressalta que em todo momento esteve em contato com o Fiscal e envidou seus melhores esforços para apresentar toda a documentação solicitada no prazo concedido. Todavia, os prazos de 5 dias e 48 horas não foram razoáveis ou suficientes para o levantamento e envio da documentação, o que prejudicou não somente as conclusões da diligência, restando nitidamente violada a garantia do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Destaca que o objeto da diligência não foi suficiente para esclarecer os quesitos preparados pela Impugnante em sua impugnação. Requer novamente a realização de perícia contábil justamente para que fossem esclarecidas questões ainda obscuras quanto da lavratura do auto de infração. Isso porque a NEWPARK está tão certa de seu direito e de suas ações que sabe que, ao produzir prova técnica, esta E. 1ª JJF constatará a improcedência da autuação e determinará a extinção do crédito tributário.

Entende que, a fim de evitar o prejuízo da defesa, nova diligência ou perícia técnica deve ser realizada, em especial para que seja oportunizada à parte a produção de toda prova que entender necessária para comprovação dos fatos e direitos alegados, em observância ao art. 5º, LIV e LV da

CF, bem como do art. 2º do RPAF. Acrescenta que, uma vez deferida a realização de nova diligência ou perícia, a Impugnante requer que sejam respondidos os quesitos apresentados na Impugnação - o que ainda não foi feito no presente caso.

Destaca que, muito embora seja prerrogativa destes Ilmos. Julgadores solicitar diligências no lugar da realização de perícia, no caso concreto, a produção de prova pericial com a possibilidade de indicação de assistente técnico seria a forma ideal e mais eficaz de sanar os vícios e dúvidas que permeiam esta autuação. Isso porque, a perícia será realizada por profissional com notório conhecimento técnico e independente e terá ainda a participação de profissional indicado pela Impugnante, o que certamente é a melhor forma de se prestigiar o contraditório e ampla defesa neste processo.

Finaliza requerendo que seja deferido o pedido de realização de perícia técnica ou, sucessivamente, o que arguiu por amor ao debate, de nova diligência para que sejam respondidos os quesitos formulados pela defesa, bem como que lhe seja oportunizado prazo razoável para apresentação de documentação comprobatória, visando garantir os princípios da verdade material, devido processo legal e ampla defesa.

Volta a reforçar as questões de mérito, em relação às infrações impugnadas na defesa.

Infração 01, afirma que o diligente alterou a base legal indicada no auto de infração, onde o autuante informa que *“Por outro lado, se as mercadorias adquiridas em operações interestaduais e acobertadas pelas Notas Fiscais Eletrônicas relacionadas forem consideradas bens do ATIVO FIXO, também a autuada estaria obrigada, in casu, ao pagamento da diferença de alíquotas. Todavia, esse argumento não pode ser considerado, pois as mercadorias empregadas jamais retornam da prestação de serviços à PETROBRÁS.”* (fl. 481).

Disse que foi por isso que a 1ª JJF solicitou que o Fiscal esclarecesse se a exigência seria de antecipação parcial – conforme indicado no auto de infração – ou de diferencial de alíquotas – conforme indicado na Informação Fiscal. Reproduz a resposta do esclarecimento do Fiscal autuante.

Disse que o entendimento do fiscal é equivocado, pois assim, altera por completo a acusação dirigida no curso do processo administrativo, o que é expressamente vedado pela legislação estadual, bem como pelo CTN (145). Sustenta que o lançamento, após notificado o devedor, é imutável, a menos que sua alteração decorra de impugnação, recurso de ofício ou se alterado de ofício pela autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149 do CTN.

Assevera que nenhuma das hipóteses descritas no art. 149 do CTN ocorreram no presente caso. Tanto é assim que o Fiscal fundamenta a alteração da infração imputada com base no princípio da verdade material, mas esquece-se que a verdade material trata acerca da necessidade de análise do processo de acordo com os fatos como realmente ocorreram, sem se ater somente ao que for apresentado pelos sujeitos do processo. Nada tem a ver o Princípio da Verdade Material com alteração do lançamento.

Discorre que o lançamento válido é o lançamento corretamente motivado, pois é a motivação que permitirá a confrontação dos fatos concretos à norma geral de incidência tributária. Não há fato gerador e tampouco obrigação tributária sem o processo de subsunção que se faz a partir da motivação do lançamento (citação de Aliomar Baleeiro - *In*, Direito Tributário Brasileiro. Ed. Forense: Rio de Janeiro, 12ª Edição) e nem sequer é permitida a inovação na motivação, pois na qualidade de ato administrativo vinculado, a motivação é elemento essencial e indissociável da sua existência.

Contata-se que a motivação do ato administrativo de lançamento, em simples palavras, serve de padrão para o juízo de legalidade do ato (quer administrativamente, quer em Juízo). Refuta que esse é o mandamento nuclear contido no artigo 142 do CTN, que rege a atividade de lançamento, a

saber, a identificação do fato gerador da obrigação tributária. Não é qualquer evento, ocorrido no mundo dos fatos, que desencadeia a obrigação tributária. O que diferencia um fato normal do fato gerador da obrigação tributária é a previsão deste último em uma norma geral de incidência, que o qualifica como apto a gerar os efeitos obrigacionais.

Sabe-se que a norma geral de incidência prevê hipoteticamente o fato, bem como as circunstâncias temporais e espaciais de sua ocorrência. Por outro lado, a regular constituição do crédito tributário representa a motivação do lançamento, ao indicar os fatos, os momentos de sua ocorrência, a norma geral de incidência e o confronto entre esses fatos e a norma de incidência. Deste processo resulta a individualização do fato gerador e a cobrança do tributo, pela formalização do crédito tributário.

Afirma que se trata de defeito no processo de lançamento, que não obedeceu ao comando do artigo 142 do CTN, pois não permitiu a qualificação normativa que confere ao fato a sua condição de fato gerador da obrigação tributária. Em suma o vício não poderia ser mais estrutural.

Chama atenção para a primeira manifestação o Fiscal menciona expressamente que não se trata de hipótese de remessa de bens do ativo fixo, enquanto em segunda manifestação o mesmo está plenamente convencido de que houve remessas de bens do ativo fixo. Nem mesmo o Fiscal que lavrou o auto de infração está certo da ocorrência ou não da infração imputada e tão pouco de qual infração supostamente teria ocorrido (se é que ocorreu).

Sustenta que, não resta qualquer alternativa para esta JJF, senão julgar nulo o ato administrativo por meio do qual a autoridade administrativa altera o lançamento, nos termos do art. 149 do CTN, na medida em que foi reconhecido pelo próprio Fiscal autuante a inexistência da infração como imputada originalmente no auto de infração ora sob exame.

Pede ainda, a improcedência da infração 1 pelo suposto recolhimento do DIFAL. Esclarece, primeiramente, que apresentou, em 19.09.2016 (Fls. 493/494) todas as notas fiscais amparando as operações objeto desta infração, quais sejam transferências de mercadorias remetidas por seus estabelecimentos localizados no Estado do Rio de Janeiro e entradas de bens a título de locação. Frisa que ambas operações não estão sujeitas ao ICMS.

Explica que quanto às notas emitidas a título de transferência, independente do destaque do imposto em tais notas, não houve mudança de titularidade de bens e sim mera circulação física destas mercadorias, não se verificando, consequentemente, a regra matriz de incidência do ICMS. Tais mercadorias são recebidas de outros estabelecimentos da Impugnante com o intuito de cumprir o contrato celebrado com a Petrobras, cujas operações de remessa e retorno de bens são amparadas por Regime Especial no Estado da Bahia, com sistemática semelhante à consignação mercantil (fls. 499/500).

Apresentou, não só notas fiscais recebidas em transferência, como também notas de remessa, devolução e venda emitidas sob o amparo do Regime Especial supracitado, fornecendo não só as cópias das notas, como também planilha excel segregada por produto.

Acosta exemplo com informações disponibilizadas a respeito do fornecimento de polímero catiônico para a PETROBRÁS, onde constatar-se que os bens recebidos no estabelecimento da NEWPARK na Bahia foram subsequentemente enviados para a Petrobrás de modo a serem utilizados na prestação de serviços.

Remetente	Número	Data	CFOP	CFOP Descrição	Nome Gerencial	Valor da NF
RJ	11547	02/08/2013	2152	Transferência para comercialização	POLIMERO CATIONICO	25.344,00
RJ	11923	31/08/2013	2152	Transferência para comercialização	POLIMERO CATIONICO	40.392,00
RJ	11923	31/08/2013	2152	Transferência para comercialização	POLIMERO CATIONICO	7.128,00
BA	640	23/08/2013	5949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	POLIMERO CATIONICO	39.060,00
BA	657	26/09/2013	5949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	POLIMERO CATIONICO	10.416,00
BA	667	22/10/2013	1949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	POLIMERO CATIONICO	49.476,00

Diz que analisando as notas fiscais emitidas e os procedimentos determinados no Regime Especial concedido pelo Estado da Bahia, é possível constatar que tais mercadorias eram destinadas ao uso e consumo, porém não pela autuada, e sim pela Petrobrás, esta sim destinatária final destes produtos. Esclarece que ao enviar materiais à PETROBRÁS em atendimento ao contrato, a NEWPARK emite nota fiscal de remessa em seu próprio nome, com destaque do ICMS. Ao final do período de apuração, os materiais consumidos são acobertados pela emissão de nota fiscal de devolução simbólica pela NEWPARK, enquanto os materiais não consumidos pela Petrobras são acobertados pela emissão de nota fiscal de devolução efetiva, ambas com destaque de ICMS. O faturamento das peças consumidas é realizado através da nota fiscal de venda, também com destaque do imposto.

Frisa que não houve qualquer consumo pela autuada, sendo tais produtos registrados nos inventários contábil e fiscal da empresa. Sustenta que não possui depósito no Estado da Bahia e que a sua operação se centraliza na Cidade de Macaé, no Estado do Rio de Janeiro, todos os produtos não consumidos pela PETROBRÁS são devolvidos para a filial de Macaé.

Pontua que o enquadramento das operações como aquisições interestaduais de bens de uso e consumo e/ou ativo fixo mostra-se irrazoável e, mais que isso, impossível, pois o Fiscal Autuante parece inclusive concordar com este entendimento, ao dispor, na Informação Fiscal (fls. 481), que: *“De fato, quem opera a exploração de petróleo e gás é a Petrobras. A Autuada pratica serviços de manutenção, consertos, limpeza, instalação e montagem com fornecimento de equipamentos, aparelhos, instrumentos, peças e partes. Portanto, como demonstrado, incide ICMS sobre as mercadorias empregadas na prestação de serviços. Por outro lado, se as mercadorias adquiridas em operações interestaduais e acobertadas pelas Notas Fiscais Eletrônicas relacionadas forem consideradas bens do ATIVO FIXO, também a Autuada estaria obrigada, in casu, ao pagamento da diferença de alíquotas. Todavia, este argumento não pode ser considerado, pois as mercadorias empregadas jamais retornam da prestação de serviços à PETROBRAS.”*

Disse ser impossível vislumbrar qualquer incidência do ICMS nas remessas a título de locação recebidas pela NEWPARK por meio das Notas Fiscais nºs 9722, 11705 e 11781, diante da evidente ausência de “transferência de titularidade” e impossibilidade de classificação de tais bens como “mercadorias” nestas operações.

Sustenta que não merece prosperar a alegação do Fisco Autuante de que as notas fiscais recebidas a título de locação amparariam aquisições de materiais de uso e consumo, pois, como é de nítida constatação, “bombas de transferência”, “painéis de distribuição” e “transportadoras de rosca”, estes exemplos de bens recebidos pela NEWPARK por meio da Nota Fiscal nº 11781 (Doc. 03), não são passíveis de caracterização como consumíveis na atividade da autuada, que, como previamente esclarecido, atua no comércio atacadista de substâncias químicas e produtos de aplicação industrial na perfuração de poços petrolíferos.

Reitera que nenhuma nota fiscal mencionada pelo Fiscal Autuante amparou operações de aquisição de bens de uso e consumo e/ou ativo fixo que pudessem sujeitar-se ao recolhimento do diferencial de alíquotas pleiteado pelo Fiscal Autuante por meio do novo enquadramento da Infração 1. Acosta planilha com a vinculação das notas mencionadas no Termo de Diligência e disponibilizadas através de planilha excel pelo Fiscal Autuante e a natureza das operações com estas relacionadas – fls. 287.

Pede pela insubsistência da autuação fiscal no que tange o novo enquadramento da Infração 1, pelo que confia no julgamento pela improcedência desta Infração e o consequente cancelamento integral do auto de infração.

Para **infração 2** – assevera que mesmo o Fiscal autuante apresentar tão somente a mesma planilha anexada ao Auto de Infração (Doc. 04), sem especificar a origem da cobrança, não fornecendo elementos suficientes para que identifique o montante supostamente devido para que se defenda.

Ressalta que o lançamento se refere a suposto erro no cálculo do ICMS, ao passo que a memória de cálculo do próprio auto de infração menciona diferença entre o valor de ICMS apurado/informado ao Fisco e o valor efetivamente recolhido aos cofres públicos. Descompassos que, como visto anteriormente, eivam de nulidade a cobrança.

Sustenta que não é possível identificar os valores indicados na memória de cálculo apresentada pela autoridade fiscal. Reitera que todos os valores apurados e informados através da DMA foram corretamente recolhidos, motivo pelo qual a presente autuação carece de qualquer fundamento e embasamento legal, não restando configurada, assim, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Quanto à **infração 3** - notas fiscais supostamente inidôneas – esclarece que foram apresentados (fls. 652 e seguintes) tanto o contrato de locação, assinado em 01/05/2011, referente ao imóvel localizado na Avenida Ernani de Oliveira Rocha, nº 595 B, Centro, São Sebastião do Passé, quanto a conta de energia elétrica emitida pela Coelba referente ao período de maio de 2012, documentos suficientes para atestar o efetivo funcionamento das atividades da autuada no local, à época dos fatos objeto do auto de infração.

Consigna que a NEWPARK está atualmente em processo de mudança de estabelecimento em São Sebastião do Passé, não há de fato funcionários atuando no local (atualmente), o que por si só não valida a presunção de que a empresa não operou neste endereço durante os anos de 2012 a 2014. Pelo contrário, o objeto da Diligência não era constatar o atual local de funcionamento da NEWPARK, e sim o efetivo funcionamento da empresa no local registrado perante a SEFAZ e informado nos documentos fiscais emitidos e recebidos durante o período autuado (2012 a 2014). Neste contexto, não há dúvidas de que todos os documentos acostados a estes autos corroboram que a Impugnante operou regularmente no endereço cadastrado junto à SEFAZ e indicado nas notas fiscais emitidas e recebidas.

Afirma pelo fato de atualmente a autuada não possuir funcionários no local não é fato caracterizador de inidoneidade de documento fiscal, como pretende aduzir o Fiscal autuante, nos termos do artigo 44 da Lei nº 7.014/1996. Ressalta, ainda, que não há na acusação fiscal qualquer alegação no sentido de que as mercadorias não teriam, de fato, retornado, mas apenas e tão somente a alegação de inidoneidade das notas fiscais emitidas pela NEWPARK a título de devolução baseadas exclusivamente na recente mudança de endereço da empresa.

Frisa que, caso a autuada assuma que a acusação fiscal se refere a irregularidades da documentação de retorno, é certo que o Fisco jamais poderia glosar o crédito do ICMS e, ainda, aplicar uma multa de 100% do valor do crédito, pois esses sequer são os comandos previstos no artigo 42, inciso IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/1996. Isso porque o direito ao creditamento do ICMS fundamenta-se na Constituição Federal e na legislação infraconstitucional (seja Nacional ou Estadual) do ICMS, não sofrendo quaisquer restrições diante de meros descumprimentos de formalidades.

Conclui que, não havendo qualquer acusação quanto ao retorno efetivo das mercadorias, não há que se falar em glosa de crédito do ICMS, seja porque não há previsão para tanto na própria Legislação utilizada como embasamento do Auto de Infração, o direito ao creditamento decorre exclusivamente da inexistência do fato gerador do imposto. Quando muito, deveria o Fisco ter aplicado uma multa formal contra a Impugnante, se este fosse o caso.

Por fim, requer que seja deferido o pedido de realização de perícia técnica ou, sucessivamente, de nova diligência para que sejam esclarecidos os quesitos formulados, bem como que lhe seja oportunizado prazo razoável para apresentação de documentação comprobatória. Pede para

suplantar a diligência requerida apenas para cancelar a exigência fiscal, reconhecendo: i) a nulidade do procedimento fiscal, agora ainda mais evidente com a alteração do lançamento referente à infração 01; ou (ii) a improcedência da cobrança.

Em nova informação fiscal, fl. 723, o Autuante esclarece que:

- O pretenso Contrato de Locação juntado aos presentes autos (fls. 654/658) é inidôneo, apesar de trazer selos de autenticação de ofícios de Notas: nele consta a data de assinatura como sendo 01/05/2011, porém, traz selo de autenticação original com datas anteriores de 25/04/2011 (PJBA) e de 29/04/2011 (PJRJ). Portanto, o documento foi adulterado, talvez, por meio de escaneamento;
- Na Nota Fiscal da COELBA juntada à fl. 659 consta como cliente apenas o nome “MATERIAL” ao invés do nome da ora autuada e o consumo baixíssimo (R\$64,36) mostra que não se refere à atividade comercial do porte da autuada;
- O pedido de perícia feito pela irresignada não deve prosperar – por ser desnecessário diante das provas carreadas ao presente PAF;
- Conclui informando que a autuada não conseguiu elidir as imputações que lhe foram cominadas. Diante do fato de não operar na Bahia, no endereço cadastrado, as notas fiscais de devolução de mercadorias são inidôneas e as respectivas operações não existiram.

Nas fls. 725-27, o então relator da época converte novamente os autos em diligência à INFRAZ de origem para dirimir as seguintes lides tributárias:

I- Sobre a entrega dos documentos.

Apesar da afirmação do Auditor Fiscal diligente de que entregou (outra vez) os demonstrativos que dão suporte às exigências, a autuado assevera que teve o prazo de apenas 5 dias para atender a intimação e a juntada de extensa documentação, por e-mail; quando disponibilizou as informações, em 19.06.16, através de “Dropbox”, o Fiscal não conseguiu acessá-las, concedeu o exíguo prazo de 48 horas para que a informação fosse enviada novamente.

Diz ainda que não conseguiu enviar todas as informações no dia 21.09.2016. Em 29.09.2016, apresentou a documentação solicitada pendente, rejeitada pelo fiscal, sob o argumento de ocorrência da preclusão temporal.

II- Sobre a ocorrência das operações de "aquisição de mercadorias para comercialização

Afirmou o diligente que o autuado juntou aos autos cópias de documentos da aquisição de soda cáustica, detergentes, notas fiscais lançadas na planilha 1 (aquisição de peças e equipamentos), sendo justo alterar o enquadramento legal da infração 01.

III- Sobre a acusação de recolhimento a menor (infração 02)

Diz o diligente que comparou os dados registrados na EFD com os dados das notas fiscais eletrônicas, recompondo a escrita fiscal do contribuinte. O autuado contesta que 9 lançamento se refere a suposto erro no cálculo do ICMS, ao passo que a memória de cálculo do próprio auto de infração menciona diferença entre o valor de ICMS apurado/informado ao Fisco e o valor efetivamente recolhido aos cofres públicos. Reclama que através das DMA, s anexas não é possível identificar os valores indicados na memória de cálculo apresentada pela autoridade fiscal.

IV- Sobre a utilização de crédito indevido - devolução de mercadorias (infração 03).

Diz o diligente que o autuado deu entrada em notas fiscais inidôneas, não provou a devolução das mercadorias e no endereço não foi localizada a empresa. O autuado argumenta que tem contrato de locação, assinado em 01 de maio de 2011 (imóvel localizado na Avenida Emani de Oliveira Rocha, nº 595 B, Centro, São Sebastião do Passé), conta de energia elétrica emitida pela Coelba, referente ao período de maio de 2012, que atestar o efetivo funcionamento das atividades, no local, à época dos fatos (ver PAF nº 297248.0022/15-7). Concluiu que operou no endereço nos anos de 2012 a 2014.

Constato nos autos diversos equívocos na forma de intimação e entrega de documentos: não existem comprovantes de entrega dos documentos; documento do Correio firmando que o remetente não retirou o objeto na unidade (fl. 248); intimação por e-mail, com 5 dias (fls. 495/498); entrega de documentos no prédio do CONSEF (fls. 493/494), etc..

Por outro lado, o contribuinte autuado, tendo em vista sua situação excepcional de não manter um estabelecimento fixo, no Estado da Bahia, estando autorizado a efetuar remessa de mercadoria para depósito em estabelecimento de terceiro, na Petrobras, unidade de Catu, considerado como extensão do estabelecimento do contribuinte, conforme Regime Especial (fls. 408/409), deve envidar esforços, através dos seus representantes, prepostos, advogados, no sentido de facilitar a comunicação, não e criando quaisquer óbices para a fiscalização, na investigação dos fatos controversos. Por força do §1º do artigo 373, que positivou a distribuição dinâmica, o ônus da prova tem um sentido subjetivo, na medida em que é regra de atividade direcionada às partes, advertindo-as quanto ao que devem provar e quanto ao risco da não-desincumbência do ônus.

Cabível observar (novamente) que no processo administrativo fiscal predomina o princípio da verdade material, significando que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos, como esses fatos o são na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos, devendo ser carreadas aos autos as provas dos fatos levantados; dever que compete à Administração Tributária, mas também ao contribuinte, que tem o direito e o dever de trazer ao PAF todos os elementos e dados à respeito da matéria discutida (art. 378, NCPG), porquanto o que está em debate é a legalidade da tributação e a verdade fática fiscal.

Portanto, diante da permanência do impasse para a solução do litígio tributário e para que se preserve a verdade material e o devido processo legal, em Pauta suplementar, o órgão julgador, resolve converter o PAF em nova diligência, dirigida à Inspeção Fiscal de Pnagem, a fim de sanear as lacunas presentes nos autos, proceder aos esclarecimentos dos fatos controversos, a seguir descritos:

1 - Efetuar EFETIVAMENTE AO AUTUADO (intimando-o na forma do art. 108, RPAF BA) a entrega de todo e quaisquer demonstrativos de débitos que servem de suporte às acusações fiscais, oportunizando as manifestações de defesa do autuado, em respeito ao devido processo legal, com a comprovação do seu recebimento; intimando-o, ao mesmo tempo, na forma da lei, para apresentação dos documentos necessários ao atendimento da presente diligência;

2- O prazo para o atendimento da intimação com o recebimento da documentação do autuado, em atenção aos trabalhos da presente diligência, como a sua própria defesa, deve ser de 30 (trinta) dias, enfatizando amplamente a defesa do contribuinte;

3 - Com relação à infração 01, o Auditor Fiscal deve esclarecer, após a juntada de cópias dos documentos da aquisição de soda cáustica, detergentes, peças e equipamentos (uso, consumo ou ativo fixo) pelo autuado, se ainda restaram, no levantamento fiscal, "aquisição interestadual de mercadoria para comercialização"; em havendo, deve descrever e quantificar tais operações.

4 - Sobre a acusação de recolhimento a menor, na infração 02, em verdade, o diligente recomponha a escrita fiscal do contribuinte, a partir dos dados registrados na EFD em face das notas fiscais eletrônicas, em nome do contribuinte. O autuado reclama que não conseguiu identificar os cálculos indicados na memória fiscal, a origem da cobrança ou a identificação do montante supostamente devido.

O Auditor Fiscal relacionou as notas fiscais eletrônicas autorizadas (entrada e saída), em nome do contribuinte (fls. 142/160); elaborou a partir dessas notas fiscais nova apuração de base de cálculo (fls. 160/168); demonstrativo sintético (fl. 10); condensa tais informações, apura o valor que deveria ter sido recolhido, abate o recolhimento efetuado, mês a mês, exigindo o novo valor a ser recolhido.

O preposto fiscal / diligente deve fazer a entrega ao autuado dos demonstrativos acima mencionados intimando-o formalmente a apresentar provas em contrário ao entendimento fiscal de que todas as notas fiscais (operações) listadas são tributadas e da forma como se apresenta a pretensão fiscal.

5 - Na infração 03 - utilização de crédito indevido - devolução de mercadorias, assevera o fiscal que o autuado deu entrada em notas fiscais inidôneas, porque se referem a um endereço que não existe, não foi localizada a empresa e porque não provou a devolução das mercadorias.

O preposto fiscal / diligente deve avaliar a regularidade das operações de devolução à vista do REGIME ESPECIAL para remessa de mercadoria para depósito em estabelecimento de terceiro, na Petrobras, unidade de Catu, considerado como extensão do estabelecimento do contribuinte (fls. 408/409) e no próprio contrato do autuado firmado com a Petrobras (fls. 410/469)

Inidoneidade de documentos fiscais e fraude fiscal que não se presume. E matéria de prova.

O Auditor Fiscal / diligente deve intimar o contribuinte autuado e os seus advogados, igualmente, para justificarem com os elementos de provas a regularidade de tais operações, como enfatizam em sua defesa, inclusive através da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD.

6- Na infração 4, o Auditor Fiscal / diligente deve examinar e esclarecer a validade do argumento defensivo

de que o guia prático, na plataforma de “perguntas e respostas” no website da Secretaria de Estado de Fazenda da Bahia, estabeleceu expressamente a desnecessidade de enviar informações no registro C170.

O Auditor Fiscal / diligente deve entregar ao autuado, no momento da intimação inicial, mediante recibo, cópia desse despacho. Após os procedimentos, verificações e ajustes mencionados, sendo o caso, elaborar novos demonstrativos de débito para cada infração, emitindo Parecer conclusivo e circunstaciado acerca das averiguações procedidas, durante a presente diligência fiscal.

Ao final dos trabalhos, intimar o sujeito passivo para tomar conhecimento do resultado apurado, dos novos demonstrativos elaborados, além de outros elementos acostados aos autos e que interessem aos esclarecimentos dos fatos averiguados e solução do litígio fiscal, concedendo o prazo legal para novas manifestações do contribuinte, nos termos e no prazo da legislação em vigor, em havendo alteração no valor das exigências.

Diante de novos pronunciamentos da defesa e alteração do ICMS reclamado, deve ser prestada nova Informação Fiscal, na forma do §6º do art. 127, RPAF BA.

Após tais encaminhamentos, os autos retomam para julgamento.

Nas fls. 733 a 736, se manifesta o patrono do autuado trazendo esclarecimentos em relação à infração 02 – notas fiscais emitidas e recebidas relacionadas pela autoridade fiscal (Item 6 deste Termo de intimação), sendo que foram consideradas notas fiscais amparando operações não tributáveis pelo ICMS isso porque:

- a) Há notas fiscais relacionadas a operações de remessa e retorno de bens objeto de locação ou comodato;
- b) Também foram incluídas notas fiscais emitidas pela autuada a título de devolução ou retorno. Ou seja, tais notas fiscais não correspondem a débitos de ICMS na escrita da autuada e, sim crédito de ICMS (visto tratar-se de entrada de bem), tributada pelo ICMS for aplicável;
- c) Foram incluídas notas fiscais de entrada emitidas pela autuada amparadas pelo Regime Especial autorizado pelos Pareceres GETRI/DITRI nº 19.912/2012 e 1224/2015 (doc. 07);
- d) Foram incluídas notas fiscais relacionadas às remessas e retornos de vasilhames, as quais não estão sujeitas ao ICMS;
- e) Há notas fiscais de transferência de bens de uso e consumo entre estabelecimento da mesma empresa, não sujeitas ao ICMS;
- f) Foram incluídas notas fiscais cujo objeto era a remessa de bens para utilização da prestação de serviços, operação não tributada pelo ICMS.

Acosta planilha de algumas notas fiscais consideradas pela autoridade fiscal e não sujeitas à incidência de ICMS, as quais se encontram detalhadas na planilha anexa (doc. 03) – fl. 734. Disse que em relação às demais notas fiscais, todas foram tributadas pela autuada, conforme informações fornecidas através dos arquivos DMA (doc. 04).

Esclarece que foram consideradas notas fiscais emitidas pela autuada nas quais o próprio contribuinte consta como destinatária de tais operações. Explica que tais notas se referem a devoluções, retornos e operações amparadas pelo Regime Especial autorizados pelos pareceres da GETRI/DITRI já citados, os quais prever a emissão de notas fiscais a título de devolução simbólica e devolução efetiva de materiais não consumidos pela PETROBRÁS, pela própria NEWPARK, com destaque do ICMS.

Afirma ser equivocado o entendimento, caso a fiscalização tenha considerado, para o cálculo do ICMS devido no período, todas as notas emitidas pela NEWPARK com destaque do imposto, em cumprimento deste Regime Especial citado.

Novamente, volta a esclarecer sobre a infração 3. Relata que em relação às Notas Fiscais nºs 452, 453, 454 e 514, os bens por elas acobertadas foram devolvidos pelos seus clientes, sem efetivamente serem registradas em seus livros fiscais. Tais notas fiscais foram devidamente

escrituradas na EFD (doc. 04) e as recusas estão evidenciadas através dos carimbos de devolução anexos às notas fiscais (doc. 08).

Acrescenta que, de modo demonstrar a regularidade das operações de devolução de mercadorias acobertadas por tais notas e a efetiva existência do estabelecimento da NEWPARK. Apresenta tanto o Contrato de Locação (doc. 05), quanto às contas de energia elétrica (doc. 06) emitidas pela COELBA referentes aos anos de 2012 e 2013, documentos suficientes para atestar o efetivo funcionamento das atividades da autuada no local, à época dos fatos objeto do Auto de Infração.

Requer que seja intimada acerca do Parecer Conclusivo nos termos do art. 149-A do Decreto nº 7.629/99, bem como seja concedido prazo legal para manifestar-se a respeito.

Em nova informação fiscal, fls. 825-27, discorre:

- que após intimação via DTE - depois de infrutíferas tentativas de contato já que a autuada não mantém escritórios de representação na Bahia - foram entregues ao procurador, especialmente nomeado, sob recibo ora acostado à presente Informação Fiscal, cópias dos documentos abaixo:
 - Termo da 2ª Diligência requerida pela 1ª JJF/CONSEF (fls. 725/727)
 - Demonstrativo da Infração 01 – Plan. 01
 - Demonstrativo da Infração 02 – Plan. 02
 - Demonstrativo da Infração 03 – Plan. 03
 - Demonstrativo da Infração 04 – Plan. 04
 - Relação de Notas Fiscais Emitidas e Recebidas (fls. 142/159)
 - Relação de Notas Fiscais Consolidada por mês (fls. 160/168)
 - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos
 - Recibo de Cópias de Documentos Entregues
- **Infração 01.** Esclarece que conforme as cópias das Notas Fiscais juntadas aos presentes autos (fls. 14/139) e após análise detida dos citados documentos, julga que deve ser mantida esta infração por FALTA DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL.

Explica-se: as Notas Fiscais de Devolução de VENDAS de nº 454, 453, 452 e 514 (ff. 170/227) PROVAM que grande parte das mercadorias relacionadas, *incluindo todas as mencionadas na DEFESA*, nas citadas notas fiscais de entradas/transferências (ff. 14/139) foram objeto de posteriores VENDAS à empresa PETRORECONCAVO S/A. Portanto, não podem ser classificadas como material de uso, consumo ou ativo fixo e, sim, como “aquisição interestadual de mercadoria para comercialização”. *Tal fato vem corroborar a nossa tese de que a autuada NEWPARK firmou contrato, lesivo aos interesses deste Estado, com a PETROBRAS de prestação de serviços de exploração de petróleo e manutenção com fornecimento de materiais e equipamentos sujeitos à incidência do ICMS, embora não tenha emitido notas fiscais de vendas.* (Cf. Item 7.21 da Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003).

Nota que o fato de classificar as mencionadas operações como de aquisição de material e equipamento para uso e consumo ou ativo fixo não alteraria o montante desta infração. Portanto, deve ser julgada válida e procedente essa infração, SMJ.

- **Infração 02.** Disse que “*foram cumpridas as determinações da 1ªJJF: foram entregues em mãos ao procurador nomeado pelo contribuinte os demonstrativos dos cálculos do ICMS devido, listas de notas fiscais eletrônicas emitidas e recebidas, além dos relatórios de dados consolidados do sistema web NFEN. Efetuada intimação para apresentação de informações e provas. Devo informar que todas as notas fiscais relacionadas às ff. 14/139 trazem o ICMS destacado, exceto aquelas em que o*

ICMS destacado tem valor “0,00 (zero)”. Mas tal fato foi computado por ocasião da consolidação dos créditos e débitos, sem prejuízos à autuada. Portanto, a infração 02 deve ser julgada como válida e procedente, SMJ. “

- **Infração 03.** Salienta que “*após análise dos autos, reconheceu que as Notas Fiscais de Devolução de Vendas têm como endereço do destinatário a localidade de TAQUIPE no Município de São Sebastião do Passé, onde há de fato uma base da PETROBRÁS. Embora o Regime Especial concedido à ora impugnante tenha por objeto um depósito no estabelecimento da PETROBRÁS situado na Fazenda Modelo em Catu. E apesar do fato de que o estabelecimento cadastrado da autuada à Av. Ernani de Oliveira Rocha, centro de São Sebastião do Passé, não foi localizado por este auditor que foi informado pela vizinhança que nunca houve estabelecimento comercial ou industrial nas redondezas. Os Correios informaram que havia uma Caixa Postal onde eventualmente aparecia alguém para buscar correspondências. Todavia, considerando que o endereço do destinatário citado nas Notas Fiscais de Devolução de Vendas se refere à localidade de ITAQUI, como explicado acima, reconsiderou e reconheceu a idoneidade destas referidas operações. Portanto, a Infração 03 deve ser julgada como improcedente.*“
- **Infração 04.** Sustenta que “*não encontrou nenhuma disposição que estabeleça a desnecessidade de enviar informações no Registro C170, inclusive no Guia Prático da EFD ICMS. Ao contrário, assim estabelece o RICMS/12 – Art. 249. De modo que que essa infração deve ser julgada como válida e procedente.*“
- Informa que a autuada fez juntada aos presentes autos de manifestação em atendimento às intimações efetuadas.
- Pontua que após análise da manifestação citada, crer que nada há a acrescentar de sua parte.

Os representantes do autuado se manifesta nas fls. 851-75, voltar relatar: quanto a tempestividade; reproduzir as infrações; o pedido da 1^a diligência solicitada; a conclusão da diligência realizada pelo fiscal autuante; a síntese da 2^a diligência solicitada; a manifestação da contribuinte onde alega nulidade devida a alteração feita pelo fiscal onde disse que a **infração 1** passou de antecipação parcial para imposto de DIFAL, sendo que a mesma alega que não pode se alterar o lançamento, pois impugnou, nos suas razões defensivas para o fato que fora autuado, roga pelo princípio do contraditório e da ampla defesa; volta a pedir o cancelamento do auto de infração; requer a improcedente também da infração 1, caso não seja acolhida a nulidade, seja pela acusação de DIFAL como pela acusação de antecipação parcial (acosta novamente as planilhas já expostas nas peças anteriores onde alega serem operações de transferência e remessa para locação); também solicita a improcedência da infração 2 – senado que alega todas as notas fiscais autuada nesta imputação são notas de entradas em cumprimento ao Regime Especial autorizado pelos Pareceres GETRI/DITRI n^{os} 19.912/2012 e 1224/2015; requer a improcedência da infração 4 especificando que o Decreto n^o 6.022/2007 e o Convênio ICMS 143/2006 guia acerca da obrigatoriedade dos registros (neste caso C170, estabelecendo expressamente a desnecessidade de enviar as informações e que o próprio FISCO, através do sítio da SEFAZ “perguntas e respostas”, reconheceu a não obrigatoriedade tais informações; volta a solicitar o reconhecimento da infração 3, que neste caso, foi devidamente reconhecida pelo fiscal autuante em sua informação fiscal.

Por fim, pede pelo cancelamento total do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

O presente Auto de Infração é constituído por quatro infrações, das quais três se refere a exigência de imposto e apenas exige multa por inadimplência quanto obrigação acessória.

Preliminarmente cabe apreciação das preliminares de nulidade arguida pela defesa, o que

passamos a enfrentar:

Verifico que não houve falha do Autuante neste Auto de Infração em fornecer à autuada as informações para que se pudesse compreender a origem das infrações e de onde os valores indicados foram extraídos, todas as infrações foram devidamente detalhada e especificada, bem como contam com demonstrativos de memória de cálculo clara e precisa de modo que foram todas passíveis do exercício de ampla defesa e do eficaz contraditório, de modo que facultou de maneira inconteste o exame de seu mérito por este relator e a perfeita cognição de cada infração que compõe este Auto de Infração.

Portanto, descabe a alegação defensiva de que foi impossível verificar como a Fiscalização alcançou os valores apurados para cada infração, pois verifica-se da peça defensiva quanto ao mérito que a defesa estruturou eficazmente sua defesa contra a autuação de forma apropriada.

O fato de as acusações terem sido extraídas de sua EFD, e por conseguinte não ter sido submetida a procedimento presencial de fiscalização, não desnatura o Auto de Infração, haja vista que o ambiente atual de Nota Fiscal Eletrônica e Escrituração Fiscal Digital prescinde de atuação presencial para fins da realização da Auditoria Fiscal.

De maneira que afasto as arguições de nulidade.

A **infração 01**, se refere a acusação fiscal de não haver a Impugnante recolhido o ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL incidente sobre às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação para fins de comercialização no Estado da Bahia.

É sabido que reza a Lei 7.014/96 que:

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

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.

Art. 26. Para efeito de aplicação do disposto nos arts. 24 e 25, os débitos e créditos serão apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado, conforme dispuser o Regulamento (LC 87/96 e 102/00).

§ 6º O valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração, nos termos do art. 12-A, poderá ser escriturado a crédito, conforme dispuser o regulamento.

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;”

§ 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”;

Nessa esteira precede a cognição sobre a escorreição do lançamento do crédito tributário atinente à infração 01, perquirir: i) se as aquisições tem origem interestadual; ii) se foram adquiridas com

intuito de comercialização; iii) se de fato houve a inadimplência da obrigação tributária; e para fins da aplicação da penalidade: iv) caso comprovado terem sido objeto de aquisição para fins de comércio, se foram objeto de recolhimento do ICMS normal por ocasião das eventuais saídas subsequentes.

Adentrando ao exame da matéria, a julgar pelas alegações defensivas, em primeiro, por não haver discordância, posso constatar que as entradas objeto da exação tributária se tratam de fato de aquisição interestadual.

Em segundo, resta comprovado pela declaração da defesa que de fato não houve o recolhimento da antecipação parcial, todavia por não ter sido considerada devida pela Impugnante.

Em terceiro posso presumir que a Impugnante apura normalmente e recolhe o ICMS mensal devido, e portanto é verossímil a conclusão de que se houve saídas das mercadorias ou bens objeto da infração 01 e estas foram oferecidas à tributação do ICMS. Haja vista que:

- a) Comprovou através das DMAs e DAEs acostados aos autos às fls. 337 a 376 que apurou e recolheu o ICMS;
- b) Não consta dos autos nenhuma acusação ou elemento que desnature a presunção de que a empresa emite regularmente suas notas fiscais para acobertar suas operações de saídas de mercadorias;
- c) O Autuante não apresentou elementos probantes de que as mercadorias ou bens objeto da infração 01 saíram do estabelecimento sem que fossem oferecidas à tributação.

Em quarto, resta pacificado que não há elemento nestes autos que conduza à conclusão de que as mercadorias ou bens objeto da autuação ainda se encontravam em estoque quando deste lançamento de crédito tributário, ou seja ainda permaneciam ensejando a exigência do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Haja vista, sobretudo, por ter sido objeto de lançamento em 2015 e as operações de aquisição se referirem aos exercícios de 2012 e 2013. Bem como, por não haver registro e prova desse eventual fato pelo Autuante.

Portanto, mais um elemento que conduz a aplicação do parágrafo 1º da Lei 7.014/96, determinando o afastamento da exigência do imposto para remanescer apenas a multa de 60%, caso se comprove devida a antecipação parcial. Sendo este o voto preliminar caso a decisão final seja pela manutenção da infração 01.

Resta por fim averiguar a pertinência da exação, que deve ser conduzida pelo exame de se tratarem as aquisições em questão de mercadorias para fins de comércio.

Nesse aspecto a defesa alegou, entre outras arguições, que se tratam de mercadorias recebidas por transferência, e por este motivo, isto é, por não representar mudança de titularidade, a operação não conforma-se como fato gerador do ICMS, conforme jurisprudência do STJ e o STF (RE 540829, *Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Relator(a) p/ Acórdão: Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 11/09/2014, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO Publicação em 18/11/2014*).

Contudo, não coaduno com a aplicação desta tese à matéria, pois ainda que já estivesse pacificada a decisão pelo afastamento da incidência do ICMS em operações de transferência interestadual, sobretudo através de uma modulação que superasse todas as implicações de segurança jurídica que envolvem as referidas operações que amolam as relações entre os diversos sujeitos ativos interessados e os próprios responsáveis tributários, haja vista que até o momento não é sabido como será equacionada a complexa questão, cabe ainda outro questionamento: O caso em tela não está alcançado pela referida decisão judicial?

Ao meu ver, devo observar que o caso em tela não está alcançado por esta decisão judicial, pois a ANTECIPAÇÃO PARCIAL independe da operação de transferência, trata-se da antecipação de uma operação interna, que caso a operação de transferências seja admitida sem incidência do ICMS

como quer o defensor deverá ser recolhido sem a dedução do imposto destacado na nota fiscal como determina o art. 12-A da Lei 7.014/96, pelo simples motivo que este não estará presente. Veja-se:

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

Portanto, afasto este argumento defensivo.

Todavia, repto haver pertinência quanto a alegação de que devem ser excluídas do lançamento as entradas cuja natureza da operação se referem à “remessa em locação”, que conforme cópias apresentadas pela defesa: DANFES – 9722, R\$283.493,52 - fl. 389; 11705, R\$648.106,55 - fl. 388; 11781, no valor de R\$93.226,00 – fl. 390, de fato, se comprova que não foram adquiridas com fins de comércio. Resultando no novo demonstrativo de débito a seguir:

MÊS	Num. NF	Valor Total	Aliq. Origem	ICMS Cred (a)	BC ICMS	BC x alq 17% (b)	ICMS Ant Parc autuado	ICMS Ant Parc julgado	JULG MULTA 60%
jan-12	295	54.657,50	7%	3.826,03	54.657,50	9.291,78	5.465,75	5.465,75	
jan-12 Total		54.657,50		3.826,03	54.657,50	9.291,78	5.465,75	5.465,75	3.279,45
fev-12	382	53.200,00	7%	3.724,00	53.200,00	9.044,00	5.320,00	5.320,00	
fev-12	392	63.405,60	7%	4.438,39	63.405,60	10.778,95	6.340,56	6.340,56	
fev-12 Total		116.605,60		8.162,39	116.605,60	19.822,95	11.660,56	11.660,56	6.996,34
mar-12	425	62.003,40	7%	4.340,24	62.003,40	10.540,58	6.200,34	6.200,34	
mar-12	429	53.755,43	7%	3.762,88	53.755,43	9.138,42	5.375,54	5.375,54	
mar-12	453	67.499,31	7%	4.724,95	67.499,31	11.474,88	6.749,93	6.749,93	
mar-12 Total		183.258,14		12.828,07	183.258,14	31.153,88	18.325,81	18.325,81	10.995,49
abr-12	520	58.778,76	7%	4.114,51	58.778,76	9.992,39	5.877,88	5.877,88	
abr-12 Total		58.778,76		4.114,51	58.778,76	9.992,39	5.877,88	5.877,88	3.526,73
jun-12	733	84.934,62	7%	5.945,42	84.934,62	14.438,89	8.493,47	8.493,47	
jun-12 Total		84.934,62		5.945,42	84.934,62	14.438,89	8.493,47	8.493,47	5.096,08
set-12	16884	106.527,72	7%	7.456,94	106.527,72	18.109,71	10.652,77	10.652,77	
set-12	6804	68.139,92	7%	4.769,79	68.139,92	11.583,79	6.814,00	6.814,00	
set-12 Total		174.667,64		12.226,73	174.667,64	29.693,50	17.466,77	17.466,77	10.480,06
out-12	7140	50.663,28	7%	3.546,43	50.663,28	8.612,76	5.066,33	5.066,33	
out-12	1130	78.121,44	7%	5.468,50	78.121,44	13.280,64	7.812,14	7.812,14	
out-12 Total		128.784,72		9.014,93	128.784,72	21.893,40	12.878,47	12.878,47	7.727,08
nov-12	1131	75.918,26	7%	5.314,28	75.918,26	12.906,10	7.591,82	7.591,82	
nov-12	1132	75.918,26	7%	5.314,28	75.918,26	12.906,10	7.591,82	7.591,82	
nov-12 Total		151.836,52		10.628,56	151.836,52	25.812,20	15.183,64	15.183,64	9.110,18
abr-13	9722	283.493,52	7%	19.844,55	283.493,52	48.193,90	28.349,35		
abr-13 Total		283.493,52		19.844,55	283.493,52	48.193,90	28.349,35	0,00	0,00
jul-13	1089	113.931,40	12%	13.671,77	113.931,40	19.368,34	5.696,57	5.696,57	

jul-13 Total		113.931,40		13.671,77	113.931,40	19.368,34	5.696,57	5.696,57	3.417,94
ago-13	11547	67.398,20	7%	4.717,87	67.398,20	11.457,69	6.739,82	6.739,82	
ago-13	11570	66.883,76	7%	4.681,86	66.883,76	11.370,24	6.688,38	6.688,38	
ago-13	11655	86.686,80	7%	6.068,08	86.686,80	14.736,76	8.668,68	8.668,68	
ago-13	11802	112.875,00	7%	7.901,25	112.875,00	19.188,75	11.287,50	11.287,50	
ago-13	11850	59.355,00	7%	4.154,85	59.355,00	10.090,35	5.935,50	5.935,50	
ago-13	11923	99.517,50	7%	6.966,23	99.517,50	16.917,98	9.951,75	9.951,75	
ago-13 Total		492.716,26		34.490,14	492.716,26	83.761,77	49.271,63	49.271,63	29.562,98
set-13	12542	57.277,50	7%	4.009,43	57.277,50	9.737,18	5.727,75	5.727,75	
set-13 Total		57.277,50		4.009,43	57.277,50	9.737,18	5.727,75	5.727,75	3.436,65
dez-13	11705	648.106,55	7%	45.367,46	648.106,55	110.178,11	64.810,65		0,00
dez-13	11781	93.226,00	7%	6.525,82	93.226,00	15.848,42	9.322,60		0,00
dez-13 Total		741.332,55		51.893,28	741.332,55	126.026,53	74.133,25	0,00	0,00
Total Geral		2.642.274,73		190.655,81	2.642.274,73	449.186,71	258.530,90	156.048,30	93.628,98

Destarte voto pela procedência parcial da infração 01, reduzindo o valor exigido de R\$258.530,90 para R\$93.628,98, em vista da aplicação da multa prevista no §1º do art. 42 da Lei 7.014/96, no lugar da exigência do ICMS, haja vista que não consta dos autos comprovação de que o imposto não fora recolhido por ocasião das saídas.

Adentrando ao exame da infração 02 que se refere a apuração de recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração mensal do imposto a recolher, verifico que os valores lançados foram apurados pelo refazimento do conta corrente do ICMS a partir da correção dos erros na apuração original, em vista de que o Autuante apurou erros e omissões relativos ao Registro E110 - APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS – da Escrituração Fiscal Digital - EFD/SPED.

Considero não prosperar a alegação defensiva de que analisando os valores calculados e informados ao Fisco – através das DMAs (anexas (Doc. 04) – não foi possível identificar os valores indicados na memória de cálculo apresentada pela autoridade fiscal, porquanto, conforme consignou o Autuante as inconsistências que resultaram no recolhimento a menos a que se refere a infração 02 foram detectadas a partir da apuração de erros e omissões relativos ao Registro E110 - APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS – da Escrituração Fiscal Digital - EFD/SPED. Portanto, as DMAs não tem serventia para esclarecer a questão. Afasto este argumento defensivo.

A alegação de que a autuação desconsiderou o Regime Especial que a autuada possui no Estado do Bahia, que prevê a emissão de notas fiscais a título de devolução simbólica e devolução efetiva de materiais, não consumidos pela PETROBRÁS, pela própria NEWPARK com destaque do ICMS, não é aceitável, pois nenhuma prova nesse sentido foi trazida aos autos, o que de fato se tem é a comprovação de que diversas notas fiscais foram suprimidas de sua escrituração fiscal digital conforme comprovou o Autuante fazendo constar dos autos às fls. 142 a 159 a lista integral das NFes emitidas pela autuada e a relação de Notas Consolidadas, às fls. 160/168, que resultam no ICMS apurado, o qual conforme demonstra em sua planilha 02, representa valor a mais do que o declarado pela Impugnante em sua EFDs e em suas DMAs. Voto, portanto, pela procedência integral da infração 02.

Passando ao exame da **infração 03**, que se refere a acusação de uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal falso ou inidôneo, têm-se que a defesa alegou que a suposta utilização indevida de crédito fiscal se referem às operações de devolução de mercadorias.

O Autuante explicou que as referidas NFes de Entradas objeto da infração 03, foram emitidas pela própria Autuada, e foram consideradas inidôneas por que remetiam para um endereço onde não foi localizada a empresa. Tendo chegado a esta conclusão em vista dos e-mails trocados com a Fiscalização pela Diretoria da empresa e em função da não localização da firma pelos CORREIOS, denotando que a autuada não funcionaria no endereço informado nas notas fiscais, bem como não possui nenhuma outra filial no Estado da Bahia há alguns anos, conforme disse comprovar os documentos acostados às fls. 247, 248, 252, 257, 258 até 267.

Em atendimento a diligência às fls. 725-27, o Autuante informou que após análise dos autos, reconheceu que as Notas Fiscais de Devolução de Vendas têm como endereço do destinatário a localidade de TAQUIPE no Município de São Sebastião do Passé, onde há de fato uma base da PETROBRÁS.

Complementou ainda que embora o Regime Especial concedido à impugnante tenha por objeto um depósito no estabelecimento da PETROBRÁS situado na Fazenda Modelo em Catu, e apesar do fato de que o estabelecimento cadastrado da autuada à Av. Ernani de Oliveira Rocha, centro de São Sebastião do Passé, não tenha sido localizado por ele, os Correios informaram que havia uma Caixa Postal onde eventualmente aparecia alguém para buscar correspondências.

Inclusive disse o Autuante ter reconsiderado porque o endereço do destinatário citado nas Notas Fiscais de Devolução de Vendas se refere à localidade de ITAQUI, como explicado acima, e por isso reconheceu a idoneidade destas referidas operações, concluindo que a Infração 03 deve ser julgada como improcedente.

Todavia, examinando as notas fiscais objeto da infração 03, verifico que de fato estão absolutamente irregulares, pois todas, a despeito de terem sido emitidas com o código do “Tipo de Operação” indicando 0 (zero), que se refere a “ENTRADA”, ao contrário de constar a própria empresa como destinatária, no campo “destinatário” indica a empresa “PETRORECONCAVO S.A.”.

Este fato pode ser observado às fls. 170, nf. 452; 185, nf. 453; 189, nf. 454; 193, nf. 514, todas notas fiscais de entrada objeto da infração 03, onde figuram como destinatário a empresa “PETRORECONCAVO S.A.”.

Tal discrepância inviabiliza, peremptoriamente, o aproveitamento do crédito do ICMS destacado no documento fiscal, haja vista que apenas o destinatário do documento poderá usufruir o crédito em questão. Destarte, voto pela procedência da infração 03.

Em relação à **infração 04**, que se refere à acusação de que o contribuinte não efetuou a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou a entregou sem a completude das informações exigidas pela legislação, têm-se que:

O Autuante ainda no campo da descrição da infração da peça vestibular consigna que a informações exigidas faltantes foram “(...) *Registros 170. Itens do documento. Informações incompletas. Não gerou os itens ref. NF-s-e de saídas de mercadorias. Cf. Planilha 04 e docs. acostados.*”

Portanto, não falar que o Autuante não especificou quais informações estariam omissas na escrituração fiscal digital da Impugnante, ou que deixou de informar quais seriam as notas fiscais que supostamente não teriam sido registradas. A infração está claramente identificada, e ao que se observa foi demonstrada através do demonstrativo inerente à infração 04 quais os pontos em que a escrituração estaria comprometida pela infração (fls. 238 a 245), de modo que caberia a defesa provar o contrário. Deste modo afasto esta alegação.

Não há cabimento também a alegação de que as regras da EFD estabelecidas através do “Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI”, editado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do Decreto nº 6.022/2007 e Convênio ICMS 143/2006, afastariam a necessidade de enviar informações no registro C170.

De início não se pode olvidar que, ainda que a legislação apontada pela defesa dispensasse a

informação na EFD quanto ao registro C170, o art. 249 do RICMS é peremptório e não afasta a necessidade do envio do registro C170, haja vista que este registro não consta das exceções apontadas no §1º do mesmo artigo. Veja-se:

Art. 249. O contribuinte obrigado à EFD deve observar o Ajuste SINIEF 02/09, além das Especificações Técnicas do Leiaute do Arquivo Digital e do Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, previstos no Ato COTEPE/ICMS nº 44/19.

*§ 1º **Todos os registros são obrigatórios** e devem ser apresentados sempre que existir a informação, exceto os registros B020, B025, B030, B035, B350, B420, B440, B460, B470, B500, B510, C116, C130, C177, C180, C185, C191, C197, C330, C350, C370, C380, C390, C410, C430, C460, C465, C470, C480, C591, C595, C597, C800, C810, C815, C850, C860, C870, C880, C890, D161, D197, D360, H030, 1250, 1255, 1700, 1710, 1900, 1910, 1920, 1921, 1922, 1923, 1925, 1926, 1960, 1970, 1975 e 1980.*

De igual maneira descabe a alegação de que “Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI” afastaria a referida obrigação acessória, conforme quis a defesa fazer crer ao apresentar excerto do referido guia à fl. 302, conforme reproduzo o excerto trazido pela defesa *ipsis litteris* abaixo:

*"Para cada registro C100, obrigatoriamente deve ser apresentado, pelo menos, um registro C170 e um registro C190, observadas as exceções abaixo relacionadas: **Exceção 1:** Para documentos com código de situação (campo COD SIT) cancelado (código "02"), cancelado extemporâneo (código "03"), Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) denegada (código "04"), preencher somente os campos REG, IND OPER, IND EMIT, COD MOD, COD SIT, SER, NUM_DOC e CHV NF-e. Para COD-SIT = 05 (numeração inutilizada), todos os campos referidos anteriormente devem ser preenchidos, exceto o campo CHV NF-e. Demais campos deverão ser apresentados com conteúdo VAZIO "II". Não informar registros filhos. A partir de janeiro de 2011, no caso de NF-e de emissão própria com código de situação (campo COD SIT) cancelado (código "02") e cancelado extemporâneo (código "03") deverão ser informados os campos acima citados incluindo ainda a chave da NF-e. **Exceção 2:** Notas Fiscais Eletrônicas - NF-e de emissão própria: regra geral, devem ser apresentados somente os registros C100 e C190, e, se existirem ajustes de documento fiscais determinados por legislação estadual (tabela 5.3 do Ato COTEPE ICMS 09/08), devem ser apresentados também os registros C195 e C197- somente será admitida a informação do registro quando houver direito a Ressarcimento de ICMS"*

Ocorre que as informações constantes do excerto acima se referem ao Registro C100, esclarecendo para este registro as obrigações e exceções quanto a informação do Registro C170, mas apenas quanto ao Registro C100. Portanto, não exime em regra geral a necessidade da informação quanto aos dados pertinentes ao Registro C170. Deste modo afasto esta arguição defensiva.

Voto pela procedência da infração 04.

Destarte, voto pela procedência parcial do presente Auto de Infração, de modo que fica reduzido o valor original lançado de R\$1.941.670,37 para R\$1.776.768,45, conforme demonstro a seguir:

INFRAÇÕES	VALOR AUTUADO	VALOR JULGADO		
		IMPOSTO	MULTA	TOTAL
1	258.530,90		93.628,98	93.628,98
2	1.341.171,80	1.341.171,80		1.341.171,80
3	308.847,67	308.847,67		308.847,67
4	33.120,00		33.120,00	33.120,00
TOTAL	1.941.670,37	1.650.019,47	126.748,98	1.776.768,45

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 297248.0022/15-7, lavrado contra **NEWPARK DRILLING FLUIDS DO BRASIL TRATAMENTO DE FLUIDOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.650.019,47**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$1.341.171,80 e de 100% sobre R\$ 308.847,67, previstas no art. 42, II, “a” IV “j” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$33.120,00** e multa pecuniária no valor de **R\$93.628,98**, previstas nos incisos XIII-A, “l” c/c a Lei nº 12.917/13 e arts. 106 e 112 da Lei nº 5.172/66 do CTN e II, § 1º do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2021.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA