

A. I. Nº - 206923.3000/16-8
AUTUADO - DAX OIL REFINO S/A.
AUTUANTE - ANDRES MIGUEL ESTEVEZ MOREIRA
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/04/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0031-04/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. O contribuinte se creditou integralmente de serviço de transporte vinculado a operações que posteriormente foram objeto de saídas sem tributação do ICMS. Aplicado o previsto no art. 312, inciso I do RICMS/12, após diligência realizada pela ASTEC, reduzindo o valor do ICMS exigido. Arguições de nulidade não acolhidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2016, refere-se à exigência de R\$472.873,77 de ICMS, acrescido da multa de 60%, pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas.

Consta a informação de que a autuação diz respeito a: “*Créditos indevidos de ICMS lançados no REM e RAICMS - CFOP 2353/1352 referente ao serviço de transporte nas aquisições interestaduais de Petróleo condensado e bruto (operações com não incidência de ICMS) e nas vendas interestaduais de Óleo diesel e óleo combustível (mercadorias cujo imposto é regido através do regime da substituição tributária, vedação prevista no art. 290 do RICMS)*”.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 2043 a 2049 do PAF. Preliminarmente, apresenta algumas questões de ordem alegando que impedem a manutenção do crédito tributário perseguido neste Auto de Infração. Diz que a fiscalização se iniciou no dia 23/04/2016 através da expedição do Termo de Intimação para proceder à fiscalização do período de 01/01/2012 a 31/12/2015, tendo como elemento de fiscalização os conhecimentos de transportes. Em 30/06/2016 foi encerrada a fiscalização e emitido o presente auto de infração nº 206933.3000/16-8.

Reproduz o art. 18, inciso I do RPAF/BA e informa que o autuante não foi muito diligente na execução dos procedimentos de fiscalização, pois não atentou com acuidade para os conceitos básicos das expressões CIF e FOB relacionadas aos procedimentos comerciais da impugnante, conforme previstos nos artigos 94 e 95 do RICMS (Decreto nº 6.284/1997). Ao fundamentar a presumida infração baseou seu entendimento somente no art. 290 do RICMS de 2012.

Alega que se chega à conclusão de que o autuante se tornou incompetente para o exercício desta fiscalização, pelo simples fato de desconhecer os aspectos legais e todos os procedimentos necessários para as diversas etapas no processo industrial. Também afirma que é de suma importância observar que o autuante não fez qualquer solicitação de memórias de cálculos, livros fiscais ou se prestou a verificar com maior acuidade, as notas fiscais que se relacionam com os conhecimentos de transportes. Se assim o fizesse, não haveria este “presumível auto de infração”. Para que haja uma perfeita hermenêutica, entende ser imperioso combinar o § 1º do art. 28 com o inciso I do art. 18 do RPAF, cujo exercício estará em consonância com as regras e os princípios basilares do Direito Administrativo.

Conclui que o presente auto de infração deverá ser considerado nulo desde a origem, por estar eivado de nulidades que atingem frontalmente o sistema jurídico administrativo, além de conter

erros formais, materiais, de cálculos e por não ter sido levado em consideração todos os procedimentos relacionados desde as compras até a comercialização dos produtos por ele industrializados.

Chama a atenção dos julgadores para o seguinte fato. O autuante deveria se ater a todas as obrigações acessórias exigidas pelo RICMS tais como: Livros de Entradas, de Saídas e Apuração do ICMS, DMA, SPED FISCAL, DPD e DMD. Além da obrigação de “colher” os elementos físicos tais como, as notas fiscais.

Assevera que o simples fato de ter havido descuido em tais procedimentos, torna, ainda que a impugnante tivesse incorrido em alguma infração, o auto nulo, por entender que o fisco deve ser também guardião da segurança fiscal do contribuinte. Não mero “punidor” dos contribuintes.

Também cita o art. 28, § 1º, relativamente ao prazo para de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, para conclusão do procedimento fiscal. Esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício. Tal cuidado não teve o Auditor, pois em menos de 60 dias foi apresentado um auto cujo valor é de R\$472.873,77 (Quatrocentos e Setenta e Dois Mil, Oitocentos e Setenta e Três Reais e Setenta e Sete Centavos) acrescidos de multa de 60% e atualização Monetária cujo montante foi de R\$890.129,50 (Oitocentos e Noventa Mil, Cento e Vinte e Nove Reais e Cinquenta Centavos) com base tão somente nos conhecimentos de transportes. Doc. 01.

Informa que, confiante de que as razões preliminares sejam acatadas, somente em louvor ao debate, enfrenta o mérito do auto de infração.

Após transcrever o teor da infração chama atenção dos julgadores para os seguintes fatos que não foram levados em consideração pela fiscalização:

“1º - As notas fiscais relacionadas e apontadas no anexo do relatório do auto ora discutido no ano calendário de 2012, tem-se como natureza de operação o CFOP 6905 que é de “REMESSA PARA DEPOSITO” e algumas notas fiscais com o CFOP 1101 “COMPRA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO” (conforme notas fiscais: 0057, 0058, 0059, 0061, 0063, 0069, 00129, 00124, 00131, 00149, 00153, 00154, 00159, todas do fornecedor CHEIM TRANSPORTES S/A.) de produtos não sujeitos á tributaria conforme Art. 3º da Lei Complementar 87/96 e Artigo 155, inc. 10, alínea B da Constituição Federal, cujos conhecimentos de transportes foram pagos pela a impugnante, conforme razão da conta com o código reduzido 01439-1 da transportadora TRANSMASUT TRANSPORTES LTDA que encontra-se anexo. Doc. 03, DOC. 04 e DOC. 05.

2º - A descrição dada no Relatório de “LEVANTAMENTO DE CREDITO INDEVIDO”, o ilustre auditor, Sr Andrés diz que a impugnante fez “utilização indevida de credito fiscal do ICMS, referente ao Serviço de Transporte, NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE PETROLEO E NAS VENDAS INTERESTADUAIS DE OLEO DIESEL E OLEO COMBUSTIVEL”. Com exceção das notas de aquisição citadas no item 1º, todas as demais notas foram de remessa para DEPOSITO OU DE RETORNO DE ARMAZENAGEM com direito ao credito conforme previsto no artigo 309, inciso V que diz: “Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário; V - o valor do imposto cobrado, relativo aos serviços de transporte tomados”. Ressaltamos a necessidade de analises das notas fiscais físicas juntamente com os respectivos conhecimentos de transportes feitos pela TRANSMASUT TRANSPORTES LTDA, conforme notas fiscais e conhecimentos juntados nesta peça impugnativa. Assim, o valor relativo ao ano de 2012, cujo montante de R\$69.680,89 (Sessenta e Nove Mil, Seiscentos e Oitenta Reais e Oitenta e Nove Centavos), bem como multa e atualização monetária, devem ser considerados inexistente e expurgados do auto por não existir fundamentação legal.

3º - Quanto ao ano de 2013, as notas fiscais e os conhecimentos de transportes relacionadas e apontadas nos anexos (Doc. 06) do auto ora discutido, tem-se como natureza de operação o CFOP 6905 que é de “REMESSA PARA DEPOSITO”, com o CFOP 1101 “COMPRA DE PRODUÇÃO DO

ESTABELECIMENTO” e ainda, com CFOP 6401 “VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO EM OPERAÇÃO COM PRODUTO” (**ver doc. 07,08 e 09**), que de igual modo e fundamentação, não tem qualquer procedência a exigência do crédito tributário exigido no auto. Haja vista, que nas três formas de operação (com os CFOPs acima descritos), os conhecimentos de transportes foram pagos pela impugnante e de igual modo, podem ser constatados nos demonstrativos razões contábeis das empresas de transportes com códigos reduzidos 01439-1 da TRANSMASUT TRANSPORTES LTDA, código 01976-2 da VSB TRANSPORTADORA DE CARGAS LTDA e código 02036-2 da TRANSPORTADORA GONÇALVES, código 01795-7 da TRANSPORTADORA HAMMES LTDA e código 02049-0 da SULCARGO GRANEIS LIQUIDOS LTDA (DOC. 10). Importa salientar ainda, que as operações de vendas, cujo CFOP 6401, relacionadas com os conhecimentos de transportes, foram realizadas a preço CIF, e, portanto, o seu crédito é permitido pela legislação do RICMS no seu artigo 309 e inciso V. Assim, o valor relativo ao ano de 2013, cujo montante de R\$227.825,42 (Duzentos e Vinte e Sete Mil, Oitocentos e Vinte e Cinco Reais e Quarenta e Dois Centavos), bem como multa e atualização monetária, devem ser considerados inexistente e expurgados do auto por não existir fundamentação legal.

4º - Quanto ao ano de 2014, as notas fiscais e os conhecimentos de transportes relacionadas e apontadas nos anexos (**Doc. 11**) do auto ora discutido, tem-se como natureza de operação o CFOP 6905 que é de “REMESSA PARA DEPOSITO”, com o CFOP 1101 “COMPRA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO” e ainda, com CFOP 6401 “VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO EM OPERAÇÃO COM PRODUTO” (**ver docs. 12, 13 e 14**), que de igual modo e fundamentação, não tem qualquer procedência a exigência do crédito tributário exigido no auto. Haja vista, que nas três formas de operação (com os CFOPs acima descritos), os conhecimentos de transportes foram pagos pela impugnante e de igual modo, pode ser constatados nos razões contábeis das empresas de transportes com códigos reduzidos 01439-1 da empresa TRANSMASUT TRANSPORTES LTDA, código 01976-2 da empresa VSB TRANSPORTADORA DE CARGAS LTDA e código 02036-2 da empresa TRANSPORTADORA GONÇALVES, código 02049-0 da empresa SULCARGO GRANEIS LIQUIDOS LTDA, código 02128-6 da empresa TRANSPORTES E LOGISTICA PARANA LTDA, código 02003-1 da empresa AGROPEC TRANSPORTES LTDA ME, código 02220-3 da empresa OCEANO TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA, código 02228-1 da empresa RAFAEL ENGENHARIA AMBIENTAL LTDA e código 01999-7 da empresa TRANSPORTADORA MOSCATO TRANSPORTES (DOC. 15). **Ratificamos, que as operações de vendas, cujo CFOP 6401, relacionadas com os conhecimentos de transportes, foram realizadas a preço CIF, e, portanto, o seu crédito é permitido pela legislação do RICMS no seu artigo 309 e inciso V.** Assim, o valor relativo ao ano de 2014, cujo montante de R\$116.361,81 (Cento e Dezesesseis Mil, Trezentos e Sessenta e Um Reais e Oitenta e Um Centavos), bem como a multa e atualização monetária, devem ser considerados inexistente e expurgados do auto por não existir fundamentação legal.

5º - Quanto ao ano de 2015, as notas fiscais e os conhecimentos de transportes relacionadas e apontadas nos anexos (**Doc. 16**) do auto ora discutido, tem-se como natureza de operação o CFOP 6905 que é de “REMESSA PARA DEPOSITO”, com o CFOP 1101 “COMPRA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO” e ainda, com CFOP 6401 “VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO EM OPERAÇÃO COM PRODUTO” (**ver docs. 17, 18,19**), que de igual modo e fundamentação, não tem qualquer procedência a exigência do crédito tributário exigido no auto. Haja vista, que nas três formas de operação (com os CFOPs acima descritos), os conhecimentos de transportes foram pagos pela impugnante e de igual modo, pode ser constatados nos livros razões contábeis das empresas de transportes com códigos reduzidos 02245-2 da empresa CONQUISTA TRANSPORTES LTDA, código 02319-8 PREMIER LOCAÇÃO DE MAQ. E EQUIPAMENTOS LTDA, código 02036-2 da empresa TRANSPORTADORA GONÇALVES, código 02230-0 da empresa UNIP TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA. (**DOC. 20**). **Ratificamos, que as operações de vendas, cujo CFOP 6401, relacionadas com os conhecimentos de transportes, foram realizadas a preço CIF, e, portanto, o seu crédito é permitido pela legislação do RICMS no seu artigo 309 e inciso V.** Assim, o valor relativo ao ano de 2015, cujo montante de R\$59.005,65 (Cinquenta e Nove Mil, Cinco Reais e Sessenta e Cinco Centavos), bem como multa e atualização monetária, devem ser considerados

inexistente e expurgados do auto por não existir fundamentação legal.

Em face dos erros encontrados, pede a anulação do auto e desta infração pelos motivos e razões já expostos, e para fazer prova das alegações defensivas, junta ao presente PAF as seguintes cópias: CNPJ do contribuinte - Doc. 21, Cadastro do contribuinte no Estado da Bahia - Doc. 22; Auto de Infração/Termo de encerramento das atividades fiscalizatórias dos autos nº 206983.0000/12-5 (1ª página) e auto nº 206923.3000/16-8 completo - Doc. 23; Documentos relacionados na peça impugnativa; 09 (Nove) volumes (notas fiscais, conhecimentos de transportes e razões contábeis encadernados); Procuração- Doc. 24; Cópias autenticada da OAB do advogado - Doc. 25; Cópia autêntica da CHN do Procurador-Doc. 26;

À vista dos argumentos expendidos, propugna pelo reconhecimento da insubsistência do presente Auto de Infração, bem como requer a sua nulidade em razão dos vícios e erros formais e materiais detectados, capazes de macular o resultado final da auditoria, porquanto deixou de reconhecer valores recolhidos e de aplicar o que determina a legislação atual e todas as suas operações.

Finaliza requerendo que sejam acatados os argumentos grafados nas preliminares de nulidade do auto de infração, porquanto, em face das alegações apresentadas maculam todo o trabalho do fisco.

O autuante presta informação fiscal às fls. 2098 a 2101 dos autos e após transcrever o teor da infração faz um resumo dos argumentos defensivos nos seguintes termos:

1. os créditos de ICMS incidente sobre as operações de transporte interestadual dessas mercadorias (fretes) são absolutamente legítimos e que a vedação ao crédito é completamente indevida;
2. o lançamento efetuado na forma regulamente está eivado de vícios;
3. pede a anulação total do lançamento pretendido pelo Auto de Infração epigrafado, apresentando razões e vasta documentação relativa aos fatos alvo da notificação;

Após diz que as argumentações são inócuas pelos motivos que passa a expor:

1. Todo o levantamento foi efetuado através do processamento do SPED FISCAL entregue mensalmente pelo contribuinte.
2. A autuada, efetivamente, utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS incidentes sobre o serviço de transportes interestaduais de mercadorias amparadas por imunidade constitucional, iniciados no Estado da Bahia com a condição FRETE PAGO e destinadas a outras unidades da federação, (fls. 1503 a 1556 referente ao exercício 2013; 1779 a 1826 referente ao exercício 2014 e 1944 a 2029 referente exercício 2015, todos anexos ao presente PAF), o que não gera crédito tributário.
3. A autuada, efetivamente, utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS incidentes sobre o serviço de transportes interestaduais de mercadorias amparadas por imunidade constitucional, iniciados em outros Estados da federação e destinados ao Estado da Bahia a título de Remessa para Depósito e Retorno Armaz Fora do Estado, (fls. 718 a 1018 referente ao exercício 2012; 1072 a 1334 referente ao exercício 2013; 1588 a 1643 referente ao exercício 2014 e 1857 a 1910 referente exercício 2015, todos anexos ao presente PAF), com a condição de FRETE APAGAR, o que não gera crédito tributário.
4. A autuada, utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS incidentes sobre o serviço de transportes interestaduais de mercadorias amparadas por imunidade constitucional, iniciados em outros Estados da federação e destinados ao Estado da Bahia a título de Compras (fls. 1020 a 1045 referente ao exercício 2012; 1336 a 1500 referente ao exercício 2013; 1645 a 1777 referente ao exercício 2014 e 1913 a 1942 referente exercício 2015, todos anexos ao presente PAF), com a condição de FRETE A PAGAR e PAGO, o que não gera crédito tributário.

Informa que este Conselho já teve oportunidade de julgar matéria idêntica e transcreve Ementas dos Acórdãos nº CJF 0424-11 e CJF 031126/01.

Acrescenta que o Acórdão da Câmara Superior do CONSEF de nº 0220-21-02, ressalta que: “nas prestações de transporte vinculado à operações de venda de combustíveis e lubrificantes para outros Estados, onde o remetente retém e recolhe para o Estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo está embutido o valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que está sendo realizada, como as subsequentes, o crédito será do estabelecimento adquirente e o Estado de destino é quem arcará com o mesmo”.

Finaliza opinando pela Procedência Total do Auto de Infração.

Na assentada de julgamento do dia 28 de novembro de 2017, esta Junta deliberou pela conversão do processo em diligência à Inspeção de origem para que o autuante tomasse as seguintes providências:

- a) Elaborasse novos demonstrativos correlacionando os CTRs com as respectivas notas fiscais e totalizando mensalmente os valores de cada tipo de operação e CFOPs, conforme indicado em sua Informação Fiscal;
- b) Intimasse a empresa para que esclarecesse e demonstrasse o significado das operações “Ret. Mercadoria fora Estado s/IMP” e “Remessa para Depósito” a exemplo do inserido no documento de fl. 718 e 957.

Após foi solicitado que o sujeito passivo fosse cientificado, fornecendo-lhe no ato da intimação, cópia dos novos elementos, com indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

À fl. 2112 o autuante informa que foi elaborado novo demonstrativo relacionando as notas fiscais com os CTRs e suas operações por CFOPs e que a empresa foi intimada e apresentou os esclarecimentos referentes aos CFOPs 6.905 e 6.906.

A autuada ao ser cientificada se pronuncia às fls. 2138 a 2145 reitera inteiramente seus argumentos defensivos em relação ao pedido de nulidade da ação fiscal e mérito.

Por fim observa que após cumprir a diligência fiscal de 28 de novembro de 2018 e de 18 de dezembro de 2018 o auditor insiste em pedir que o Conselho de Julgamento, reconheça o auto como procedente. Vide demonstrativo anexo. **Doc. 2.**

Pede a anulação do auto de infração, em face dos erros encontrados e apontados desde a peça inicial.

O processo foi pautado para julgamento tendo em vista que o defendente não trouxe qualquer questionamento em relação ao demonstrativo de fls. 2138 a 2145. Em sustentação oral o representante legal da empresa trouxe fatos novos, asseverando que no período fiscalizado tinha como atividade principal preponderante a industrialização de solventes, produto tributado normalmente, tendo como matéria principal o petróleo bruto, adquirido internamente neste e em outros estados da federação, assim como através de importação. Neste caso, argui o autuado que teria direito ao diferimento do imposto sobre importação para o momento da saída dos produtos resultantes da industrialização, por ser beneficiário do Programa Desenvolve.

Acrescenta em relação as operações de importação que diversas vezes o produto era desembarcado em Portos situados em outros estados, e neste caso o mesmo eram enviados para armazenamento no local do desembaraço da mercadoria e posterior remessa a este estado.

O Sr. Julgador João Vicente da Costa Neto solicitou vistas do processo e na nova assentada de julgamento realizada no dia 12 de novembro de 2019 foi apresentado o processo SIPRO de nº530891/2019-1 o qual se encontra anexado aos autos às fls. 2.182 a 2.348.

Os membros desta Junta de Julgamento de posse dos documentos apresentados e dos demais já anexados aos autos constataram que as notas fiscais informadas no levantamento efetuado pelo

auditor fiscal, em atendimento a diligência solicitada por este órgão julgador referiam-se a:

Aquisições interestaduais de petróleo bruto, sem tributação;

Remessas e retornos de armazenagem fora do estado, sem tributação, no caso de importação de mercadorias com o diferimento do imposto para o momento da saída, dado ao benefício do DESENVOLVE;

Vendas interestaduais de sua fabricação de produtos sujeitos à substituição tributária, no caso, óleo marítimo.

Tendo em vista que foram trazidas informações importantes para o deslinde da questão, esta Junta de Julgamento decidiu pela conversão do processo em diligência à ASTEC para que fossem tomadas as seguintes providências:

Verificasse junto à escrita fiscal do contribuinte quais eram os produtos industrializados pelo sujeito passivo à época dos fatos geradores indicando qual a forma de tributação de cada um deles, no momento das saídas;

Verificasse se de fato, à época dos fatos geradores a empresa era beneficiária do DESENVOLVE, com diferimento do pagamento do imposto para o momento da saída. Caso positivo anexasse ao PAF a Resolução em que sujeito passivo foi habilitado no mencionado programa, e suas alterações, se houvesse, durante o período objeto da autuação.

Em atendimento a diligência foi elaborado o Parecer de nº004/09, fls. 2.354 a 2.356 onde o auditor José Adelson Mattos Ramos informou não ter sido possível apontar os produtos industrializados e comercializados pelo sujeito passivo pois apesar de ter obtido a relação dos documentos emitidos pela empresa no período fiscalizado através do Sistema de Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, não foi possível acessar a todas notas fiscais emitidas, pois em 2012 foram 6.802 documentos, em 2013, 1973 documentos; em 2014, 3.207 notas fiscais e em 2015, 1.438.

Esclareceu que efetuou os trabalhos através da Escrituração Fiscal Digital- EFD, em específico, nos dados registrados no Livro de Saída de mercadorias, onde com base das CFOPs registradas foram segregadas em cada período fiscalizado, as operações de mercadorias tributadas, com substituição tributária (ICMS retido) e operações não tributadas.

Informou que elaborou demonstrativo calculando os percentuais de operações tributadas, com substituição tributária e não tributadas, cujos cálculos integrais encontram-se gravados no CD de fl. 2.369, e resumo às fls. 2.357 a 2.366, assim como cópias das Resoluções do Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE nº 43/2011 que habilitou a empresa aos benefícios do DESENVOLVE e a Resolução que Retifica a Resolução nº 043/2011.

O autuante foi cientificado, porém não se manifestou.

Na sessão de julgamento realizada em 29 de agosto de 2020, o preposto da empresa questionou que não teve acesso ao Parecer emitido pela ASTEC. Assim, para que futuramente não fosse alegado cerceamento do direito de defesa, os membros desta Junta de Julgamento Fiscal decidiram, mais uma vez, pela conversão do processo em diligência à INFAZ de origem para que o autuado fosse cientificado, fornecendo-lhe cópia do referido Parecer e seus anexos, concedendo-lhe o prazo de 10 dias para se manifestar, querendo.

A diligência foi cumprida e os referidos documentos foram enviados ao contribuinte, através de DTE, fl. 2.379, com data de ciência em 11/11/2020, porém, não houve qualquer manifestação.

VOTO

O autuado suscitou a nulidade do presente Auto de Infração. Disse que a fiscalização não atentou com acuidade para os conceitos básicos das expressões CIF e FOB, relacionadas aos procedimentos comerciais da impugnante, conforme previstos nos artigos 94 e 95 do RICMS (Decreto nº 6.284/1997), pois ao fundamentar a presumida infração baseou seu entendimento

somente no art. 290 do RICMS de 2012. Diante deste fato, teriam sido desobedecidas as determinações do art. 28, do RPAF/BA.

Não acato a alegação defensiva, tendo em vista que o dispositivo da Lei nº 7.014/96 (art. 29, § 4º, inciso II), citado no enquadramento legal, estão de acordo com a descrição dos fatos constantes no Auto de Infração, e indicam que a autuação fiscal trata de utilização indevida de crédito fiscal referentes a operações com não incidência do ICMS, e mercadorias cujo imposto é regido através do regime da substituição tributária.

Por outro lado, o Fisco elaborou levantamentos que são partes integrantes do Auto de Infração, conforme as determinações contidas no Art. 41 do RPAF/BA, a seguir transcrito:

Art. 41. *O Auto de Infração far-se-á acompanhar:*

I - *de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;*

II - *dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido.*

Art. 46. *Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.*

No caso presente, os mesmos encontram-se gravados na mídia de fl. 698, e anexados por amostragem em meio físico, às fls.49, e disponibilizados ao contribuinte, que, clara e expressamente se defendeu do que lhe estava sendo imputado.

Ademais, não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator, e quanto à capitulação das infrações, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Assim, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, não estando presentes no processo qualquer hipótese motivadora de nulidade elencadas nos incisos I a IV do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

O defendente ainda alegou, que o autuante não fez qualquer solicitação de memórias de cálculos, livros fiscais ou se prestou a verificar se não houve recolhimentos do ICMS normal dos meses apontados, tanto no primeiro, quanto no segundo auto de infração. Disse que o presente auto de infração deverá ser considerado nulo desde a origem, por estar eivado de nulidades que atingem frontalmente o sistema jurídico administrativo além de conter erros formais, materiais, cálculos e por não ter sido considerados os pagamentos do ICMS.

Observo que os roteiros de fiscalização adotados nas auditorias realizadas, estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo, que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, e a situação de cada contribuinte e operações apuradas, podendo a auditoria ser realizada através de verificação física, análise documental ou digital, inclusive por meio de arquivos magnéticos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento. Ou seja, o fato de o autuante não ter solicitado memórias de cálculos dos livros fiscais ou comprovantes de recolhimento do ICMS não inviabiliza a execução de procedimentos fiscais.

O autuado, citando o art. 28, § 1º do RPAF/BA, apresentou o entendimento de que o autuante deveria se ater ao prazo determinado para a execução da fiscalização que deverá ser concluído no prazo de 90 dias prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos. Alega que no presente caso em menos de 60 dias houve a lavratura do auto de Infração, com base tão somente nos conhecimentos de transportes, o que implica sua nulidade.

Não acato a alegação defensiva, considerando que a fiscalização não extrapolou o prazo máximo de 90 dias para a conclusão dos trabalhos, determinado no § 1º, do art. 28 do RPAF/99, citado pelo

próprio contribuinte, haja vista que o início da fiscalização ocorreu no dia 23 de abril de 2016, conforme se verifica no Termo de Início de Fiscalização anexado à fl. 07, enquanto que o encerramento da mesma ocorreu em 29/06/2016, data da lavratura no Auto de Infração, decorridos, portanto 67 dias.

No mérito, o presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a serviços de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado à operação de saídas subsequentes tributadas.

Na apresentação da defesa, o contribuinte aponta os seguintes fatos, que, no seu entender, não foram levados em consideração pela fiscalização:

1 - Exercício de 2012: foram consideradas operação com o CFOP 6905 que é de “REMESSA PARA DEPOSITO” e algumas notas fiscais com o CFOP 1101 “COMPRA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO”, todas do fornecedor CHEIM TRANSPORTES S/A) e referem-se a produtos não sujeitos à substituição tributária, cujos conhecimentos de transportes foram pagos pela a impugnante, conforme razão da conta com o código reduzido 01439-1 da transportadora TRANSMASUT TRANSPORTES LTDA. Com exceção das notas de aquisição anteriormente citadas, todas as demais notas foram de remessa para DEPOSITO OU DE RETORNO DE ARMAZENAGEM com direito ao credito conforme previsto no artigo 309, inciso V.

2 - Exercício de 2013; 2014 e 2015: as notas fiscais tem como natureza de operação o CFOP 6905 – “REMESSA PARA DEPOSITO”, CFOP 1101 “COMPRA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO” e ainda, com CFOP 6401 “VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO EM OPERAÇÃO COM PRODUTO”, que de igual modo e fundamentação, não tem qualquer procedência a exigência do credito tributário exigido no auto. Haja vista, que nas três formas de operação, os conhecimentos de transportes foram pagos pela impugnante. Salienta que as operações de vendas de CFOP 6401, foram realizadas a preço CIF, e, portanto, o seu credito é permitido pela legislação do RICMS no seu artigo 309 e inciso V.

O autuante, em sua informação fiscal, assevera que a autuada, efetivamente, utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS incidentes sobre o serviço de transportes interestaduais de mercadorias amparadas por imunidade constitucional, iniciados no Estado da Bahia, com a condição FRETE PAGO, e outras iniciados em outros Estados da Federação, e destinados ao Estado da Bahia a título de Remessa para Depósito, e Retorno Armaz fora do Estado.

Acrescenta que também houve utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, incidentes sobre o serviço de transportes interestaduais de mercadorias amparadas por imunidade constitucional, iniciados em outros Estados da federação e destinados ao Estado da Bahia a título de Compras, com a condição de FRETE A PAGAR e PAGO, o que também não gera crédito tributário.

Considerando que restou esclarecido que os CTRs, objeto do presente lançamento, estão vinculados a várias espécies de operações realizadas pelo sujeito passivo e no demonstrativo elaborado pela fiscalização, fl. 29 a 49, somente foram indicados os dados relativos aos CTRs, está Junta de Julgamento fiscal converteu o processo em diligência para que o autuante elaborasse demonstrativo correlacionando os CTRs com as respectivas notas fiscais e totalizando mensalmente os valores de cada tipo de operação e CFOPs, conforme indicado em sua Informação Fiscal.

Também foi solicitado que o sujeito passivo fosse intimado, para que esclarecesse e demonstrasse o que significava as operações “Ret. Mercadoria fora Estado s/IMP” e “Remessa para Depósito”, a exemplo do inserido no documento de fl. 718 e 957.

O fiscal autuante cumpriu o determinado elaborando novos demonstrativos, na forma solicitada, fls. 2.114 a 2.130. Também foi anexada declaração emitida pelo autuado, fl. 2.132, com as seguintes informações, em relação aos esclarecimentos solicitados no pedido de diligência:

- a) CFOP 6.905 (Nota Fiscal 00489 – REMESSA PARA DEPÓSITO). O fornecedor remete o produto (Petróleo em estado bruto) para DAXOIL REFINO, retirando água e sedimentos (BSW), para que o produto final seja somente o petróleo. A operação subsequente é a devolução do produto mediante nota fiscal para o fornecedor. Este órgão sua vez, emitirá uma nota fiscal de venda.

- b) CFOP 6.906 (Nota Fiscal 010254 – RETORNO DE MERCADORIA FORA ESTADO S/IMPOSTO), No caso específico da nota fiscal acima identificada, a DAX OIL REFINO importou o produto que foi desembarçado no porto de Santos, emitiu uma nota fiscal de REMESSA PARA ARMAZENAGEM para a empresa COPAPE TERMINAIS E ARMAZENS GERAIS S/A e está fez o retorno.

Da análise do demonstrativo elaborado pelo autuante, constata-se que as notas fiscais indicadas referem-se a:

- a) Aquisições interestaduais de petróleo bruto, sem tributação;
- b) Remessas e retornos de armazenagem fora do estado, sem tributação, no caso de importação de mercadorias com o diferimento do imposto para o momento da saída, dado ao benefício do DESENVOLVE;
- c) Vendas interestaduais de sua fabricação de produtos sujeitos à substituição tributária, no caso, óleo marítimo.

Por outro lado, na sessão realizada em 12 de novembro de 2019, em sustentação oral, o representante legal da empresa trouxe fatos novos, asseverando que no período fiscalizado tinha como atividade principal preponderante a industrialização de solventes, produto tributado normalmente, tendo como matéria principal o petróleo bruto, adquirido internamente neste e em outros estados da federação, assim como através de importação. Neste caso, arguiu o autuado que teria direito ao diferimento do imposto sobre importação para o momento da saída dos produtos resultantes da industrialização, por ser beneficiário do Programa Desenvolve.

Diante destes aspectos, esta JJF decidiu pela conversão do processo em diligência à ASTEC, para que fossem tomadas as seguintes providências:

1. Verificasse junto à escrita fiscal do contribuinte quais eram os produtos industrializados pelo sujeito passivo à época dos fatos geradores indicando qual a forma de tributação de cada um deles, no momento das saídas;
2. Verificasse se de fato, à época dos fatos geradores a empresa era beneficiária do DESENVOLVE, com diferimento do pagamento do imposto para o momento da saída. Caso positivo anexasse ao PAF a Resolução em que sujeito passivo foi habilitado no mencionado programa, e suas alterações, se houvesse, durante o período objeto da autuação.

Através do Parecer ASTEC nº 04/2019, restou esclarecido que de fato a empresa, durante o período fiscalizado, realizou operações de saídas de mercadorias tributadas, com substituição tributária (ICMS retido) e operações não tributadas, assim como era beneficiária do DESENVOLVE, conforme cópias das Resoluções do Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE nº 43/2011 que habilitou a empresa aos benefícios no referido programa, e Resolução nº 087/2011 que Retifica a Resolução nº 043/2011, fls. 2.367 a 2.368.

Foi elaborado demonstrativo de fls. 2.357 a 2.364, referente ao cálculo dos percentuais das saídas de cada tipo de operação praticada pela autuada, durante os períodos fiscalizados.

Considerando que restou comprovado que a empresa durante o período fiscalizado realizou operações com mercadorias tributadas e não tributadas;

Considerando que de acordo com artigo 1º, inciso I, alínea “b” da Resoluções 43/2011, o sujeito passivo possuía o seguinte benefício:

“I- Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas seguintes condições:

b) nas entradas decorrentes de importação do exterior de outras naftas (NCM 2710.11.49, óleos brutos de petróleo (NCM 2709.0010) e misturas de hidrocarbonetos aromáticos (NCM 2707.99.90) para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes de sua industrialização.”

Considerando ainda, que os produtos importados que fossem processados na planta industrial, submeter-se-iam a apuração do ICMS passível de incentivo do Desenvolve (Dec. nº 8.205/02);

Considerando o disposto no art. 312, inciso I do RICMS/12, que dispõe sobre a obrigatoriedade de estorno do crédito fiscal usado nas aquisições de mercadorias, objeto de saída posterior não tributada ou isenta da seguinte forma:

Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Concluo que, no caso sob análise, não deve ser glosado o crédito em sua totalidade como procedeu à fiscalização e sim o previsto no dispositivo legal acima reproduzido. Dessa forma, aplico os percentuais das saídas não tributadas, apurados no Parecer ASTEC nº 04/2019, fl. 2.357, sobre os valores inicialmente apurados pela fiscalização no demonstrativo de fls. 25 a 28, alterando o valor do débito de R\$472.873,77 para R\$247.671,77, conforme a seguir demonstrado:

Data ocorr	Vl. Autuado	% op. n/tributada	I. Devido
31/03/2012	15.864,62	94,6	15.007,93
30/04/2012	5.369,16	94,6	5.079,23
31/05/2012	9.282,65	93,4	8.670,00
30/06/2012	8.385,00	97,8	8.200,53
31/07/2012	2.714,40	93,6	2.540,68
31/08/2012	7.231,80	86,1	6.226,58
30/09/2012	7.786,28	70,7	5.504,90
31/10/2012	4.740,58	68,6	3.252,04
30/11/2012	4.364,40	66,1	2.884,87
31/12/2012	3.942,00	45	1.773,90
31/01/2013	4.284,00	51,7	2.214,83
28/02/2013	5.931,00	46,8	2.775,71
31/03/2013	9.890,88	58,3	5.766,38
30/04/2013	10.802,30	40,4	4.364,13
31/05/2013	14.880,81	26,6	3.958,30
30/06/2013	7.477,16	35,4	2.646,91
31/07/2013	10.197,00	35,8	3.650,53
31/08/2013	29.980,51	52,3	15.679,81
30/09/2013	37.281,17	45,3	16.888,37
31/10/2013	43.421,84	45,6	19.800,36
30/11/2013	25.432,92	44,4	11.292,22
31/12/2013	28.245,83	46	12.993,08
31/01/2014	19.192,74	57,5	11.035,83
28/02/2014	22.510,40	57,1	12.853,44
31/03/2014	13.743,37	76	10.444,96
30/04/2014	854,69	75	641,02
31/05/2014	10.683,78	75,2	8.034,20
30/06/2014	11.155,51	66,6	7.429,57
31/07/2014	21.692,03	40,3	8.741,89
31/08/2014	6.922,53	50,7	3.509,72
30/09/2014	2.198,88	5,8	127,54
30/11/2014	6.373,60	7,4	471,65
31/12/2014	1.034,28	10,7	110,67
31/01/2015	4.789,07	43,8	2.097,61
28/02/2015	8.152,69	39,2	3.195,85
31/03/2015	3.667,79	25	916,95
30/04/2015	888,03	11,4	101,24
30/06/2015	2.571,89	61,3	1.576,57
31/07/2015	1.281,97	28,9	370,49
31/08/2015	1.039,07	21,4	222,36
30/09/2015	6.631,51	49,7	3.295,86
31/10/2015	15.776,21	29,6	4.669,76
30/11/2015	4.118,63	34,9	1.437,40
31/12/2015	10.088,79	51,7	5.215,90
TOTAIS	472.873,77		247.671,77

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para exigir o ICMS no valor de R\$247.761,77.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206923.3000/16-8**, lavrado contra **DAX OIL REFINO S/A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$247.761,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de fevereiro de 2021.

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – PRESIDENTA EM EXERCÍCIO/RELATORA

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR