

**PROCESSO** - A. I. Nº 279196.0007/15-5  
**RECORRENTES** - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRÁS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDOS** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRÁS  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0217-04/17  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 29/08/2018

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C.J.F Nº 0178-11/18

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS SUBSEQUENTES AMPARADAS POR ISENÇÃO. O contribuinte deixou de realizar estornos de créditos referentes às aquisições interestaduais de Amônia Anidra que, posteriormente, foram objeto de saídas internas com isenção de ICMS. Parte da exigência foi reconhecida pelo contribuinte. E, após diligência saneadora, houve diminuição do valor do ICMS exigido. Arguições de nulidade não acolhidas. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 4ª JJF ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi inicialmente imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pela empresa autuada, com base no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 14/12/2015, para exigência de ICMS no valor de R\$1.767.391,24 acrescido da multa de 60%, em razão da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, (amônia anidra), cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção do imposto, conforme demonstrativo constante no Anexo I, nos meses de janeiro a dezembro de 2014.

Após a devida instrução processual, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência Parcial, por unanimidade, pelos seguintes fundamentos:

#### **VOTO**

*Inicialmente registro que em sessão de julgamento realizada ontem, 21/11/2017, por esta mesma 4ª Junta de Julgamento Fiscal, da qual participei, foi julgado processo absolutamente idêntico ao presente, contra o mesmo autuado, inclusive argumentos defensivos e a instrução em que tange a diligência realizada por Fiscal estranho ao feito, razão pela qual valho-me dos mesmos argumentos esposados no voto anterior para fundamentar o presente julgamento.*

*Isto posto vejo que o objeto da lide se referiu a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo à mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto. Tais estornos são referentes às aquisições interestaduais de Amônia Anidra que foram objeto de saídas internas com isenção de ICMS.*

*Preliminarmente é necessário ressaltar que somente foram autuadas as vendas realizadas internamente com a isenção do imposto - CFOP 5102.- Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros - Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento comercial de cooperativa destinadas a seus cooperados ou estabelecimento de outra cooperativa.*

*O sujeito passivo reconhece parcialmente a autuação no valor de R\$749.254,85, cujo pagamento efetuou, conforme documento de fls. 74 e 74. Entretanto impugna o valor de R\$1.018.136,38, por discordar da metodologia de cálculo aplicada pelos fiscais autuantes, questão a qual se resume a presente lide.*

*Em síntese apresentou os argumentos de que os créditos fiscais se restringem somente às aquisições da amônia anidra do ano fiscalizado e, para o cálculo do imposto a ser exigido em relação aos créditos fiscais a serem estornados deveriam ser incluídas, igualmente, todas as vendas realizadas com redução de base de cálculo (não autuadas).*

*Refez toda a apuração do imposto aplicando a metodologia de cálculo que entendeu correta, momento em que apresentou o valor do ICMS recolhido.*

*Examinando a planilha apresentada pela defesa intitulada de INSUMO (presente no arquivo "Estorno de Crédito Amônia PB. xlsx ", contido no CD à fl. 64 do presente processo), a empresa calcula o estorno exigível em cada mês a partir de dois fatores, conforme bem posicionou os autuantes: "- o primeiro fator seria um índice (que ela chamou de PERCENTUAL DE ESTORNO – linha 108 da referida planilha), calculado pela razão entre as saídas isentas e o total de saídas do mês; - e o segundo fator seria o total de créditos daquele mês relativamente às entradas de amônia (linha 36 da mesma planilha)".*

*Por seu turno, os autuantes para encontrar o estorno do crédito fiscal que havia sido anteriormente tomado e referente, **exclusivamente**, às vendas internas com isenção, e adquiridas de terceiros, utilizaram o preço unitário escriturado no livro Registro de Inventário e na forma apresentada, pois, como afirmaram, não se pode ignorar os estoques existentes do produto no estabelecimento autuado, que nele adentraram anteriormente, não importando qual o mês ou ano, pois "se certa quantidade de amônia é revendida com isenção de ICMS, todo o crédito que essa exata quantidade de amônia gerou ao entrar no estabelecimento precisa ser estornado".*

*Diante do ora exposto, denota-se, de forma clara, que a **metodologia** aplicada pelos autuantes, sob tal aspecto, é a adequada para se apurar os estornos de crédito fiscal das vendas internas (somente estas) realizadas com isenção pela empresa autuada.*

*Ao abandonar os estoques, somente apurando o crédito fiscal a ser estornado dos períodos anteriores, já que estes estoques (cujos créditos fiscais foram tomados) jamais serão estornados (em todos os anos posteriores) quando das suas vendas com isenção e conforme determina a norma legal a respeito da matéria. Em assim sendo, sem pertinência o argumento do impugnante de que no ano autuado se creditou a menor de créditos fiscais do que ora exigido. Ou seja, os créditos fiscais podem ser menores (poderiam até não existir), mais, anteriormente haviam outros créditos fiscais tomados (dos estoques) e que deveriam ser estornados no momento das suas vendas internas com isenção.*

*Portanto, o estorno foi realizado dentro dos limites daquilo que o contribuinte se creditou e obedeceu a norma posta e vigente quando dos fatos geradores, como será mais detalhadamente abordado ao longo da presente lide.*

*De igual sorte sem pertinência se apurar tais vendas conjuntamente com aquelas que o estabelecimento autuado realizou (interestaduais) com redução de base de cálculo. A auditoria aplicada se ateve, exclusivamente, às vendas com isenção, ou seja, as vendas internas, as quais foram indicadas nota fiscal por nota fiscal, conforme prova os demonstrativos de fls. 05/08.*

*Pelo exposto, ao contrário do que advoga o impugnante, a **metodologia** adotada pelo fisco e por este foro administrativo (que adiante será abordada) em qualquer momento transmutou a natureza do crédito tributário exigido, o que me leva a não ver motivação, neste sentido, para ser acolhida a arguição de nulidade apresentada, quando da última manifestação do defendente.*

*O impugnante requer a necessidade de pericial técnica, diante da complexidade da matéria e de sua discordância à metodologia aplicada, indicando, inclusive seu Assistente Técnico. Neste sentido, destaco que o deferimento ou não de uma diligência ou mesmo perícia é regido pelo princípio do livre convencimento do julgador, cabendo a este o exame da necessidade, ou não, de tal procedimento.*

*Assim, a perícia técnica é indeferida com fulcro no art. 147, II, do RPAF/BA. No entanto ao analisar a legislação posta sobre a matéria e do exame dos levantamentos fiscais, se constatou os seguintes fatos:*

- 1. apesar de os prepostos fiscais terem mencionado, na descrição dos fatos, que se tratava de operações de saídas internas com isenção do ICMS, no Demonstrativo de Estorno de Crédito Exigível, acostado às fls. 05/08, foi mencionado que se tratava de "Redução de B. C. de 30%";*
- 2. na coluna "Estorno Exigível" do demonstrativo referido acima, observou-se que os valores lançados pelos autuantes, a título de estornos, foram calculados com base no percentual de 70% (setenta por cento) e não de 30%, como alegado na informação fiscal;*
- 3. o valor unitário de aquisição do Kilogramada Amônia Anidra foi apurado em desacordo com o que dispõe a legislação tributária deste Estado já que somente calculado pelo valor escriturado no inventário, sendo nele embutido o ICMS. Precisamente, os autuantes calcularam este valor unitário de aquisição com base no livro Registro de Inventário. E este único valor (R\$0,89182) foi o que tomaram para calcular o estorno de todo o exercício.*

*Diante destes aspectos, foi que a 1ª JJF decidiu acolher o pedido de diligência, invocado pelo impugnante, por fiscal estranho ao feito. E para que se seguisse todo o devido processo legal, foi indicada toda a legislação que rege a matéria, bem como, todos os passos (com base nesta legislação) que o fiscal estranho ao feito deveria seguir.*

*O pedido de diligência foi motivo de arguição de nulidade da ação fiscal por parte do impugnante que fincou dois argumentos:*

*No primeiro, afirma que a diligência fiscal comprovou de que a autuação se contaminou de equívocos substanciais, envolvendo os seus mais importantes elementos, a saber: a definição da infração e a metodologia de cálculo para determinação da base de cálculo e do valor a ser estornado.*

*Em qualquer momento o pedido de diligência discorreu sobre a definição da infração. Ela está, e sempre esteve, clara e expressa. A este respeito, não existe, e nunca existiu, qualquer ponto a ser saneado na autuação.*

*Quanto à metodologia aplicada para determinação da base de cálculo e do valor a ser estornado, foi a mesma apresentada pelos autuantes, conforme a própria impugnação reconhece quando discorda de ambas.*

*E, como já explicitado, existia, em relação ao estorno exigível das referidas vendas, cálculo equivocado, e não da metodologia aplicada.*

*Como visto todo o pedido deste foro administrativo teve por motivação a existência de incorreção no cálculo do imposto, e não na metodologia aplicada, incorreção esta perfeitamente sanável.*

*Observe que o art. 150, do RPAF/BA assim dispõe:*

*Art. 150. Para os efeitos deste Regulamento, entende-se por:*

*I - diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, **cálculo** ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado; (grifo não original).*

*Art. 18. São nulos:*

*[...]*

*§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.*

*Ao autuado foi dada ciência do saneamento realizado, momento em que se manifestou.*

*Portanto, o argumento acima aduzido e trazido nesta sua manifestação não pode ser aceito como motivador à nulidade da ação fiscal, nem, tampouco, a respeito da diligência requerida.*

*O segundo argumento apresentado pelo impugnante é de que uma diligência fiscal não é providência idônea para substituir o Auto de Infração. “Na espécie, se houve erro na fixação da base de cálculo ao se adotar, para cálculo do estorno e realizar lançamento, “o preço unitário coletado do Livro de Registro de Inventário do contribuinte”, não é permitido ao CONSEF alterar o elemento quantitativo do tributo, sob pena de afronta ao art. 142 do CTN.”*

*Não existe qualquer divergência de que uma diligência fiscal não pode, por determinação legal, substituir o lançamento fiscal mediante lavratura de um Auto de Infração. No entanto, e no presente caso, não houve alteração de qualquer elemento quantitativo do tributo, mas sim e mais uma vez, um ajuste do cálculo do preço unitário utilizado, que, por obrigação, deve este Colegiado sanar.*

*Como já anteriormente exposto, os autuantes utilizaram o preço unitário consignado no livro Registro de Inventário, acrescentando nele o ICMS e o consideraram para todo o período fiscalizado, o que ia de encontro à legislação em vigor.*

*O RICMS/12 ao dispor, em seu art. 312, inciso I e § 1º, sobre a obrigatoriedade de estorno do crédito fiscal tomado nas aquisições de mercadorias, objeto de saída posterior beneficiada com isenção ou redução de base de cálculo, determina:*

*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;*

*§ 1º Quando a operação ou prestação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, o valor do estorno será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, o estorno será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;*

*[...]*

*§ 5º Na determinação do valor a ser estornado, observar-se-á o seguinte:*

*I - não sendo possível precisar a alíquota vigente no momento da entrada ou da aquisição da mercadoria ou da utilização do serviço, ou se as alíquotas forem diversas em razão da natureza das operações ou prestações, aplicar-se-á a alíquota das operações ou prestações preponderantes, se possível identificá-las, ou a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado;*

*II - quando houver mais de uma aquisição ou prestação e não for possível determinar a qual delas corresponde a mercadoria ou o serviço, o crédito a ser estornado deverá ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente na data do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado.*

*Embora aqui não se esteja a tratar de redução de base de cálculo, e sim de isenção total, apresentei toda a legislação para que não haja dúvida quanto ao desfecho da presente lide.*

*Em obediência e esta legislação foi a 1ª JJF solicitou ao fiscal estranho ao feito que no cálculo do preço unitário da amônia anidra não fosse acrescentado qualquer parcela de ICMS e que ele fosse calculado de acordo com as determinações legais, acima transcritas e conforme descrito no Relatório do presente Acórdão (item III e observações do pedido de diligência).*

*Como visto, e mais uma vez, o que se solicitou foi ajuste de cálculo do preço unitário da amônia anidra. E neste momento todas as considerações alinhavadas para desconstituir o argumento primeiro do impugnante quanto à nulidade da ação fiscal aqui se impõem. E ainda faço a observação que caso não houvesse tal saneamento, se estaria utilizando preço unitário maior que o de fato praticado conforme dispõe a legislação, como se denota ao analisar o apresentado pelos autuantes (fls. 05/08) e os apurados pelo diligente fiscal (fls. 92/102).*

*Ultrapassadas as arguições de nulidades apresentadas e nas quais para rechaçá-las teve-se que abordar questões de mérito do presente processo, passo a análise da diligência realizada.*

*O fiscal estranho ao feito cumpriu o que foi solicitado:*

- 1. Apresentou as entradas de amônia anidra e o cálculo do seu preço médio do ano em curso da presente lide. Foram apresentadas as entradas do mês de novembro de 2013, pois no mês de dezembro de 2013 não houve qualquer aquisição do produto a servir para apuração do preço unitário de janeiro de 2014.*
- 2. Com base neste levantamento, calculou o valor unitário destas aquisições, por mês, considerando a redução da base de cálculo;*
- 3. Elaborou demonstrativo relacionando todas as notas fiscais referentes às saídas internas de revenda de Amônia beneficiadas com a isenção, que são as mesmas indicadas pela fiscalização às fls.05 a 15 As quantidades totais das saídas mensais foram multiplicada pelo preço unitário por Kilograma indicado na última aquisição do mês imediatamente anterior, sem acrescentar nenhuma parcela de ICMS.*
- 4. Sobre o valor apurado na forma indicada no item precedente foi aplicada a alíquota média incidente nas operações de entradas de Amônia Anidra ocorrida no mês imediatamente anterior, apurando o valor do estorno de crédito fiscal, passando o imposto devido de R\$1.767.391,24 para R\$1.780.670,06 (fls. 92/102), retirando da equação apresentada a redução de 70% aplicada incorretamente pelos fiscais autuantes, já que aqui se está discutindo uma isenção total, bem como, o percentual de 0,88 já que os preços tomados já continham o ICMS.*

*Em assim sendo, acolho os ajustes efetuados pelo fiscal estranho ao feito.*

*No entanto, embora tenha havido tal redução após ajustes, ao analisar a exigência do ICMS mês a mês, nos meses de setembro, outubro e novembro de 2014 o diligente fiscal apurou imposto a maior do que o autuante. Como neste momento não se pode alterar para mais o valor do lançamento fiscal nos referidos meses, o ICMS a ser exigido deve ser o lançado na ação fiscal, conforme demonstrativo a seguir.*

<i>Data</i>	<i>ICMS</i>	<i>ICMS</i>	<i>ICMS</i>
<i>Ocorr</i>	<i>A. Infração</i>	<i>Diligência</i>	<i>Julgado</i>
<i>31/01/2014</i>	<i>81.835,17</i>	<i>74.312,53</i>	<i>74.312,53</i>
<i>28/02/2014</i>	<i>308.346,44</i>	<i>300.632,70</i>	<i>300.632,70</i>

31/03/2014	266.354,45	246.364,81	246.364,81
30/04/2014	244.319,68	225.983,73	225.983,73
31/05/2014	71.333,58	65.980,06	65.980,06
30/06/2014	8.204,15	7.847,10	7.847,10
31/07/2014	771,43	773,89	771,43
31/08/2014	76.922,25	73.577,36	73.577,36
30/09/2014	245.205,69	291.608,98	245.205,69
31/10/2014	318.530,67	340.557,28	318.530,67
30/11/2014	123.701,00	126.663,80	123.701,00
31/12/2014	21.866,76	26.403,52	21.866,76
Total	1.767.391,27	1.780.705,76	1.704.773,84

No que diz respeito a alegação de que a multa aplicada de 60% é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciado por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

Voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração para exigir o ICMS no valor de R\$1.704.773,84, solicitando ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

Com base nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a referida Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Irresignado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, objetivando a reapreciação da decisão de piso quanto aos valores remanescentes, pelos seguintes fundamentos:

Inicialmente informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.

Na preliminar, alega, assim como o fez na impugnação inicial, ilegalidade da metodologia aplicada na Autuação. Tanto é que a ilustre Junta de Julgamento Fiscal não dissentiu da tese, notadamente quando relacionou as razões pelas quais houve a realização da diligência fiscal.

Informa que a diligência fiscal demonstrou que as premissas e o resultado se mostraram distintos daqueles obtidos pela Fiscalização ao autuar a contribuinte.

Concluída a diligência fiscal e conclusos os autos para julgamento, afirma que a JJF mudou seu opinativo, passando a entender que a controvérsia não se referia à metodologia de apuração, considerando que tanto aquela usada pelos Autuantes quanto à indicada na diligência são a mesma (p. 8 do acórdão).

Assevera que prevaleceu no acórdão recorrido que as metodologias para a determinação da base de cálculo e do valor a ser estornado na autuação e na diligência fiscal seriam as idênticas, sendo que a diferença de resultado decorreria de mera retificação de um cálculo equivocado. Totalmente sem razão.

Demonstra que a apuração realizada no Auto de Infração pela Fiscalização distingue-se do levantamento efetuado na diligência fiscal, notadamente nos seguintes pontos:

	<b>Autuação</b>	<b>Diligência fiscal</b>
<b>Descrição da infração</b>	Não estornar crédito de ICMS na saída de bem com redução de base de cálculo.	Não estornar crédito de ICMS na saída de bem com isenção.
<b>Metodologia aplicada</b>	Resumida na fórmula: Quant x [Vlr Unit Aquisição ÷ 0,88] x 70% x 12%	Resumida na fórmula: Quant x [Vlr Unit Aquisição] x 12%
<b>Valor unitário de aquisição da mercadoria</b>	Extraído do inventário escriturado pela contribuinte	Extraído das notas fiscais de entrada
<b>Valor a ser estornado</b>	R\$ 1.767.391,24	R\$ 1.780.670,06

Entende que a descrição da infração, de modo algum, repousou na clareza, uma vez que descreveu os fatos de um modo, mas apresentou outra situação fática no anexo Demonstrativo de Estorno de Crédito Exigível (p. 9 do acórdão).

Conclui que a diligência fiscal serve como prova de que a autuação se contaminou de equívocos substanciais, envolvendo os mais importantes elementos do lançamento: a definição da infração e a metodologia de cálculo que redundam na determinação da base de cálculo e no valor a ser estornado, equívocos que vão muito além de singela imprecisão aritmética para a estipulação do montante autuado.

Acentua que houve erros insanáveis na definição da infração (isenta ou com redução da base de cálculo de 30%?) e, tão importante quanto, na metodologia: pela tese acolhida no acórdão recorrido, aparentemente houve mero lapso matemático, passível de retificação por cálculos, quando, em verdade, se observa que foi necessária uma longa e complexa diligência fiscal, que levou 12 meses para ser concluída e recompôs toda a autuação.

Revela que houve uma verdadeira revisão da autuação por parte do Auditor Fiscal estranho ao feito, e não mero recálculo de valores.

Pontua que a metodologia usada pelos Autuantes não pode ser reputada idêntica ao da diligência fiscal, como supôs a JJF. Repete-se à exaustão: não houve identidade entre as premissas metodológicas da Fiscalização e aquela da diligência fiscal: a) método da Fiscalização: extraem-se os valores no inventário escriturado pela contribuinte e aplica-se um redutor de 30%; b) método da diligência fiscal: extraem-se os valores em notas fiscais de entrada e não aplica redutor algum.

Informa que não é permitido ao CONSEF alterar o elemento quantitativo do tributo, sob pena de afronta ao art. 142 do CTN.

Cita o art. 149 do CTN, evidenciando que não só o ato de lançar, mas também o ato de revisar o lançamento é privativo da autoridade administrativa, bem como o art. 2º do Regimento Interno, o qual determina que os i. colegiados do CONSEF dispõem da relevante competência de julgar os litígios decorrentes do lançamento, e não substituir a autoridade administrativa para efetuar ou revisar o lançamento.

Deste modo, afirma que outra medida não há de ser adotada pelo CONSEF senão a anulação do Auto de Infração.

No mérito, aponta que o segundo argumento defensivo é referente à desproporcionalidade na metodologia adotada pelos Autuantes e, *data maxima venia*, na diligência fiscal, que, ao final, acarretam uma onerosidade inaceitável à PETROBRÁS, por lhe induzir a um estorno de créditos superior àquilo que a companhia efetivamente se creditou.

Defende que a Fiscalização e o Auditor estranho ao feito incorreram em erro metodológico que acarreta um lançamento superior ao devido, ao ignorar a correlação entre o estorno devido e as saídas efetuadas com isenção, nos termos do art. 312 do RICMS/2012.

Nos termos do caput art. 312 do RICMS/2012, o estorno é efetuado dentro dos limites daquilo que o contribuinte tiver se creditado. Assim, demonstra o recorrente que na autuação e na diligência fiscal não se respeitou a proporcionalidade entre o suposto valor do estorno (respectivamente, R\$1.767.391,24 e R\$1.780.670,66) e o valor total do crédito escriturado no período de 2014 no livro Registro de Entradas (R\$839.175,56).

Aponta que tal situação, inclusive, vem se repetindo ano a ano, com autuações contra o mesmo estabelecimento (FAFEN), em face do mesmo produto (Amônia Anidra): i) em 2010, PAF nº. 279196.0004/15-6; ii) em 2011, PAF nº. 279196.0006/15-9; iii) em 2012, PAF nº. 279196.0002/15-3; iv) em 2013, PAF nº. 279196.0003/15-0; v) em 2014, PAF nº. 279196.0007/15-5.

Afirma que pela metodologia adotada pela Autuação e na diligência, o estorno transmutou de natureza: em vez de ser a anulação de um crédito aproveitado, ao se sobrepor ao seu valor, representa a fonte de surgimento de um novo débito tributário. Noutras palavras, nasceu um débito para a PETROBRÁS, no ano de 2014, ou de R\$928.215,68 (valor da Autuação), ou de R\$941.495,10 (valor da diligência fiscal), simplesmente porque se adotou uma ou outra

metodologia de cálculo. Contudo, e pecando pela obviedade, uma metodologia não se reveste de fundamento jurídico idôneo para a criação de um crédito tributário, que sempre exigirá a sua instituição por lei.

Por fim, requer a reforma do acórdão recorrido, de modo a julgar improcedente a autuação.

## VOTO

A questão recursal em apreço cinge-se quanto à metodologia adotada pela fiscalização em relação aos créditos estornados referentes às saídas internas isentas do produto *amônia anidra* pelo recorrente.

Por discordar da metodologia adotada, o recorrente suscitou a necessidade de conversão do feito em diligência, a qual foi acatada pela 4ª JJF que, considerando alguns equívocos cometidos pela autuação, requereu ao fiscal estranho ao feito a correção do procedimento adotado, tecendo, inclusive, o item procedimental pelo qual o diligente deveria seguir.

Assim, de forma clara e precisa, a referida JJF apresentou os enquadramentos legais pertinentes à matéria, apontando, especificamente, o procedimento de correção da metodologia aplicada (fl. 78/79).

Contrariamente ao entendimento do recorrente, verifico que não houve mudança no fulcro da infração (esta permanece a mesma: estorno de crédito fiscal de ICMS), muito menos mudança no elemento quantitativo do tributo. O que houve foi efetivamente a correção de equívocos na metodologia aplicada, os quais foram corrigidos em sede diligencial.

De acordo com o que determina o próprio art. 131, V, “b” do RPAF/99, a diligência compreende um instrumento de preparo do próprio processo administrativo fiscal, não havendo que se falar em nulidade pelo fato de terem ocorrido modificações reparatórias em pontos específicos da metodologia realizada e não mudança da metodologia como um todo que ensejasse na nulidade aventada.

Saliento que em processo semelhante (ACÓRDÃO JJF Nº 0068-05/16), o voto vencedor quanto ao mérito entendeu pela nulidade material da exigência fiscal remanescente justamente porque não houve a realização de diligência (motivada pela recusa por parte do relator do processo). Vejamos:

*Quero ainda registrar que tentamos, por ocasião do julgamento, converter o processo em diligência com o objetivo de certificar o montante dos créditos fiscais efetivamente apropriados pelo contribuinte nas operações de entrada de Amônia Anidra, que posteriormente foram objeto de saídas internas com isenção do imposto. Outras questões de suma importância também seriam objeto de questionamento na diligência. Todavia, não logramos êxito nessa diretiva, pois o senhor relator se manifestou contrário a essa nossa proposição.*

Tal situação demonstra que, na presente lide, a 4ª JJF, utilizando-se do instrumento da diligência, que lhe é conferida pelo art. 137, I, “a” do mesmo Regulamento, elucidou os pontos controversos, tendo decidido pela Procedência Parcial nos termos da diligência realizada, eis que foram sanadas as falhas apontadas nos cálculos do preço unitário utilizado, o que é expressamente permitido, conforme determina o art. 150, I do RPAF/99, inexistindo afronta ao disposto no art. 142 do CTN.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade aventada pelo recorrente.

Quanto às reduções que ensejaram no Recurso de Ofício, as mesmas ocorreram por conta dos ajustes realizados na metodologia aplicada, sendo que o fiscal diligente: calculou o valor unitário destas aquisições, por mês, considerando a redução da base de cálculo, multiplicou as saídas mensais pelo preço unitário por quilograma indicado na última aquisição do mês imediatamente anterior, sem acrescentar nenhuma parcela de ICMS e sobre tal valor apurado aplicou a alíquota média incidente nas operações de entradas de Amônia Anidra ocorrida no mês imediatamente anterior, passando o imposto devido de R\$1.767.391,24 para R\$1.780.670,06 (fls. 92/102), retirando da

equação apresentada a redução de 70% aplicada incorretamente pelos fiscais autuantes, já que se está discutindo uma isenção total, bem como, o percentual de 0,88 já que os preços tomados já continham o ICMS.

Em que pese tenha ocorrido a redução dos valores, a apuração mensal nos meses de setembro, outubro e novembro de 2014 ocasionou em valores maiores do que os determinados pelos autuantes, o que não pode ser acatado neste PAF, motivo pelo qual não houve alteração para maior dos precitados períodos.

Neste espediente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

No mérito do Recurso Voluntário, o recorrente aduz a desproporcionalidade na metodologia adotada, a qual acarretou em onerosidade da infração, por induzir ao recorrente um estorno de créditos superior àquilo que a companhia efetivamente se creditou, agindo em desconformidade com o art. 312 do RICMS/2012, o qual preconiza que o estorno deve ser efetuado dentro dos limites daquilo que o contribuinte tiver se creditado.

Ocorre que o recorrente utiliza como fundamento para sua afirmação a metodologia por ela defendida, a qual ensejou no pagamento a menor dos valores de estorno do crédito deste Auto de Infração. Aproveito o ensejo e transcrevo trecho do voto da Junta sobre a questão:

*Ao abandonar os estoques, somente apurando o crédito fiscal a ser estornado dos períodos anteriores, já que estes estoques (cujos créditos fiscais foram tomados) jamais serão estornados (em todos os anos posteriores) quando das suas vendas com isenção e conforme determina a norma legal a respeito da matéria. Em assim sendo, sem pertinência o argumento do impugnante de que no ano autuado se creditou a menor de créditos fiscais do que ora exigido. Ou seja, os créditos fiscais podem ser menores (poderiam até não existir), mais, anteriormente haviam outros créditos fiscais tomados (dos estoques) e que deveriam ser estornados no momento das suas vendas internas com isenção.*

Assim, entendo que a decisão da Junta de Julgamento Fiscal não merece sofrer qualquer reparo.

Deste modo, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, mantendo inalterada a decisão de piso, devendo ser homologados os valores já pagos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 2791960007/15-5, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para pagamento do imposto no valor de **R\$1.704.773,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado pelo órgão competente desta Secretaria de Fazenda o valor já recolhido pelo sujeito passivo.

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

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS