

A. I. Nº - 269132.0009/17-6
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
AUTUANTES - RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS e JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO – INTERNET – 15.08.2018

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0125-04/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE AMÔNIA ANIDRA. OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS SUBSEQUENTES AMPARADAS POR ISENÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O procedimento utilizado pelo autuado para efeito de cálculo do estorno não encontra amparo na legislação tributária vigente. Os cálculos levados a efeito pelo Fisco para efeito do estorno de crédito, consideraram corretamente as normas previstas pelos arts. 312, inciso I do RICMS/BA em vigor. Não acolhidas as arguições de nulidade e de decadência. Indeferido o pedido de diligência e/ou perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 18/12/2017 objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$2.247.898,68, mais multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, em face da seguinte acusação: *“Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto. O contribuinte deixou de realizar o estorno dos créditos referentes às aquisições interestaduais de Amônia Anidra que, posteriormente, foi objeto de saídas internas com isenção de ICMS, conforme demonstrativos constantes dos Anexos 1-A e 1-B”*.

Regularmente notificado do lançamento, o autuado ingressou com Impugnação, fls. 37 e 42, onde, após algumas considerações iniciais, sustenta que a apuração se encontra contaminada por diversos equívocos, com fundamento nos quais houve o lançamento de tributo indevido, pois houve inclusão no crédito de parcela extinta pela decadência e erro no cálculo, conforme afiança que demonstrará adiante.

Sustenta que o lançamento em questão se encontra eivado de vício que o torna insubsistente, na medida em que essa metodologia de apuração do estorno defendido pela Fiscalização não encontra fundamento no RICMS, pois não respeitou a proporcionalidade com as saídas isentas, destacando que os autuantes efetuaram os cálculos utilizando a metodologia constante do Anexo I do Auto de Infração, a partir do qual efetuou o lançamento, acrescentando que estes incorreram em erro metodológico que acarreta um lançamento superior ao devido, ao ignorar a correlação entre o estorno devido e as saídas com isenção, nos termos do art. 312, I do RICMS/BA, transcrito.

Cita que nos termos do caput do mencionado artigo o estorno é efetuado dentro dos limites daquilo que o contribuinte tiver se creditado, enquanto na autuação não foi respeitada a proporcionalidade entre o suposto valor do estorno e o valor total escriturado no período de 2015 do livro Registro de Entradas de Mercadorias, conforme documentação que diz estar anexando.

Menciona que tal situação vem se repetindo ano a ano, contra o mesmo estabelecimento (FAFEN) em face do mesmo produto – Amônia Anidra, cujos autos indicou: em 2010 nº 279196.0004/15-6, 2011 nº 279196.0006/15-9, 2012 nº 279196.0002/15-3, 2013 nº 279196.0003/15-0 e em 2015 o processo ora defendido.

Pontua que a metodologia adotada pelos autuantes 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, surgindo um débito resultante da diferença entre o valor reclamado pela autuação e o valor que se creditou, simplesmente porque foi utilizada uma metodologia de cálculo que não se reveste de fundamento jurídico idôneo para criação de um crédito tributário, que sempre exigirá a sua instituição por lei.

Assevera que neste cenário tem-se que o valor do crédito a ser estornado é superior ao crédito efetivo escriturado nos livros fiscais, não havendo cabimento sua exigência, estando correto ao constante da planilha que apresenta em anexo.

Com esses argumentos afirma que o Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

Em seguida pleiteou a necessidade de realização de diligência fiscal referindo-se aos Arts. 123, § 3º, 145, caput, e 150, II do RPAF/BA, que autorizam ao sujeito passivo requerer a perícia fiscal com a finalidade de se esclarecer os pontos controvertidos e, ao final, o mérito da demanda, sustenta que a perícia é o único meio disponível para resolver a controvérsia, visto que é preciso se verificar que os autuantes realizaram o estorno de crédito fiscal superior ao que foi apropriado, com nas entradas de mercadorias que posteriormente saíram com isenção.

Com isso considera indispensável a realização de perícia para os fins acima mencionados, para que seja desconstituído, ainda que parcialmente, o estorno do crédito fiscal, demonstrando-se, ao final, a legitimidade do seu procedimento. Desta maneira invoca o art. 145 do RPAF, para requerer a realização de diligência ou perícia fiscal, na forma suscitada.

Ao final requer que seja julgado Improcedente o presente Auto de Infração, uma vez que o valor apontado pelos autuantes não encontra amparo nos seus livros fiscais e respectivas notas fiscais escrituradas.

Um dos autuantes prestou Informação Fiscal conforme fls. 50 a 54, onde, inicialmente, elaborou uma síntese da defesa e, em seguida passou a apresentar as contra razões, na forma abaixo sintetizada.

Inicialmente destaca que no item 3.4 da peça defensiva o autuado auxilia sobremaneira a relatoria da instância de piso em seu julgamento ao mencionar dentre outros processos que ainda não transitaram em julgado na instância administrativa, o Auto de Infração nº 279196.0004/15-6, que constitui em importante precedente porquanto já foi objeto de julgamento pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal que por intermédio do Acórdão nº CJF 0131-11/17 concordou com a metodologia que adotaram, afastando a pretensão do autuado quanto a validade do seu método adotado.

Quanto a arguição de decadência destaca que não vê motivos para ser suscitada vez que o Auto de Infração foi lavrado em no exercício de 2017 reclamando crédito tributário do exercício de 2015.

Cita que o autuado afirmou que a metodologia adotada pela Fiscalização não encontra fundamento no RICMS. Entretanto, visando dirimir dúvidas, passa a demonstrar tratar-se de procedimento simples e lógico, que tem como objetivo estornar exatamente um valor do crédito de todas as quantidades de mercadorias que foram objeto de saída com isenção, **no exato montante em que esse crédito (pela entrada) superar o valor debitado (na saída com isenção da base de cálculo)**, de modo a não dar azo à manutenção de crédito.

Já em relação ao procedimento que diz pretende fazer valer o autuado, sustenta que *“a uma primeira vista, poderia ser visto como algo apenas ingenuamente desprovido de lógica”*, mas que demonstrará abaixo *“que o mesmo tem uma lógica muito clara, e é uma lógica que pretende lesar o Erário em benefício do patrimônio do contribuinte”*.

Passou a demonstrar os cálculos que realizaram, os quais considera extremamente simples e objetivos, e se resumem no seguinte raciocínio lógico: se certa quantidade de amônia é revendida com isenção de base de cálculo de ICMS, o montante do crédito que essa exata quantidade de amônia gerou ao entrar no estabelecimento e que não foi debitado na saída (em função da

isenção da base de cálculo) precisa ser estornado. Diz que não são admitidos artifícios como estorno parcial nem estorno limitado a qualquer parâmetro e, muito menos, cálculos que se baseiam em saídas isentas, pois o presente PAF trata somente de redução de base de cálculo, e não de isenção.

Destaca que não importa se a mercadoria entrou no mesmo mês em que saiu, se entrou em mês anterior ao da saída ou mesmo em exercício anterior ao da saída, pontuando que *“impõe-se ficar atento, pois a autuada pretende limitar o montante do estorno ao quantum creditado dentro do mês em que ocorreram as saídas, ignorando que mercadorias adquiridas em meses anteriores também são objeto de saídas no mês sub examine. Tal pretensão do contribuinte, além de não contar com previsão legal, permitiria que a autuada permanecesse com todos os resíduos de créditos de mercadorias que deram entrada em períodos anteriores e que foram objeto de saídas com redução de base de cálculo no período atual). O que é importante ter em mente é que, em algum momento anterior (não importa quão anterior foi esse momento) a entrada dessa mercadoria conferiu crédito ao contribuinte. Se esse crédito não for debitado integralmente na saída, a parte remanescente precisa ser estornada”*.

Em seguida passou a explicar o procedimento que foi empregado para chegar ao valor do estorno de crédito exigido, que consistiu em multiplicar as quantidades de mercadorias que tiveram saídas isentas pelo exato valor de crédito que cada unidade de medida dessa mercadoria (cada quilograma) gerou para o autuado quando adentrou seu estabelecimento, enquanto que esse crédito por unidade de medida foi calculado tendo por base a Nota Fiscal da última aquisição do mês anterior (ressaltando que os valores das notas fiscais de entrada já consideram a redução de base de cálculo regida pelo RICMS, em consonância com o Convênio 100/97, por ocasião das transferências de sua filial em Sergipe para a filial baiana ora fiscalizada), explicando que cotejando o crédito aproveitado na entrada de certa quantidade de amônia com o débito que essa mesma quantidade de amônia gerou ao ser revendida (com redução de base de cálculo), reclamou-se o montante em que o crédito superou o débito para não permitir acumulação indevida.

Em resumo destacou que o estorno exigível é exatamente a quantidade saída com isenção x [Valor Unitário de Aquisição] x 12% (que é a alíquota praticada na transferência de SE para BA) menos o valor de ICMS debitado em cada nota de saída com isenção, tal qual figura na última coluna do Anexo I, utilizando somente conceitos matemáticos do ensino fundamental, não havendo que se falar em arbitramento, conforme quer acusar a autuada.

Ressaltou que a presente infração considerou apenas as saídas internas com isenção da base de cálculo de Amônia Anidra que foram adquiridas de terceiros em transferências da filial de Sergipe e revendidas com CFOP 5102, sendo que nada de produção própria compôs o levantamento.

Passou a explicar o procedimento adotado pelo autuado, o qual, conforme se verifica nos 11 arquivos do Excel mensais intitulados PLANILHA DE ESTORNO AUTOMATIZADA_1122...mês_ano_insumo_Ativo.xlsx (contidos no CD à fl/envelope 50 do presente processo), sempre nas planilhas de nome INSUMO, este pretende calcular o estorno exigível em cada mês a partir do produto de dois fatores:

O primeiro fator seria um índice calculado pela **razão** entre as **saídas isentas** e o **total de saídas do mês** (a impugnante chamou esse índice de PERCENTUAL DE ESTORNO. Ele se encontra na antepenúltima linha de cada planilha mensal chamada INSUMO. Pode ser observado na linha 173 nos arquivos dos meses setembro e outubro de 2015, na linha 178 nos arquivos dos meses novembro de 2015 e fevereiro de 2016, na linha 180 nos arquivos dos meses março a julho de 2016 e na linha 186 nos arquivos dos meses agosto e setembro de 2016, voltando a salientar que o auto de infração não aborda saídas com isenção, mas tão somente saídas com redução de base de cálculo, tratando-se, portanto, de injustificável confusão nos cálculos realizados pelo autuado.

O segundo fator adotado pelo autuado seria o total de créditos **somente daquele mês**, relativamente às entradas de amônia (linha 52 de cada planilha mensal chamada INSUMO nos

arquivos de meses setembro e outubro de 2015, linha 53 nos arquivos dos meses novembro de 2015 e fevereiro de 2016 a julho de 2016 e linha 54 nos arquivos dos meses agosto e setembro de 2016), citando que, por essa lógica, o autuado revender para sempre com redução de base de cálculo e não estornar um centavo sequer dos créditos auferidos nas entradas que ultrapassaram o valor debitado na saída, destacando, ainda que, sendo, segundo ele, o valor estornável igual ao produto de dois fatores, basta administrar para que sempre um desses fatores seja zero.

Posicionou-se enaltecendo não ser concebível que um procedimento criado à margem da lei possa ser utilizado em desfavor do erário e por ser líquido e certo que nas saídas com isenção o crédito na entrada de toda aquela quantidade (nem mais nem menos) que sai com isenção deve ser estornado, razão pela qual pugna pela Procedência do Auto de Infração.

Em conclusão posiciona-se no sentido da não necessidade para realização da diligência requerida pelo autuado e considerando que o mesmo não traz qualquer substrato capaz de elidir a acusação ou de apontar de forma objetiva qualquer vício que possa ensejar a nulidade do Auto de Infração volta a pugnar pela sua Procedência.

Na assentada da sessão de julgamento do dia 16/07/2018, o representante legal do autuado presente à sessão, Dr. João Maria Pegado de Medeiros, suscitou uma questão de ordem alegando que não tomou ciência da Informação Fiscal prestada pelos autuantes já que os mesmos citaram fatos não presentes na peça inicial, situação esta que lhe impossibilita exercer o pleno contraditório, razão pela qual solicitou a conversão do feito em diligência para que pudesse se pronunciar a respeito da mesma.

Colocada a questão em discussão, por unanimidade foi indeferido o pleito do autuado, com base no Art. 127, §§ 7º e 8º do RPAF/BA, tendo em vista que na Informação Fiscal os autuantes se limitaram a contrapor os argumentos defensivos, não apresentando ou elaborando fatos ou demonstrativos novos que necessitassem ser dado conhecimento ao autuado.

VOTO

Apesar do autuado citar em sua peça defensiva que o lançamento “*se encontra eivado de vício que o torna insubsistente, na medida em que a metodologia de apuração do estorno defendido pela Fiscalização não encontra fundamento no RICMS, pois não respeitou a proporcionalidade com as saídas isentas*” vejo que esse argumento, em princípio, poderia ser interpretado como um pedido de nulidade do lançamento, entretanto, a rigor, tal argumento se confunde com o próprio mérito da questão debatida, e assim será analisado. Aliás, não vislumbro nestes autos qualquer fato que possa inquinar a nulidade do lançamento, uma vez que foram respeitadas todas as regras encartadas pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA. Afasto, portanto, este argumento defensivo.

Quanto ao pedido de realização de prova pericial e de diligência formulado pelo autuado, ambos ficam indeferidos, com fundamento no Art. 147, incisos I e II do RPAF/BA, vez que já se encontram nos autos todos os elementos de prova necessários à formação do meu convencimento, bem como a prova do fato imputado não depende de conhecimento especial de técnicos para respaldar a decisão.

A arguição de decadência sugerida pelo autuado não encontra qualquer amparo, visto que o lançamento ocorreu em 18/12/2017, para fatos geradores ocorridos no decorrer do exercício de 2015, portanto não alcançados pela decadência, razão pela qual fica afastada esta arguição.

Isto posto, passo à análise do mérito da autuação, onde se exige imposto no montante de R\$2.247.898,68, relativamente ao período de janeiro/2015 a agosto/2015.

A acusação fiscal é de que o autuado “*Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto. O contribuinte deixou de realizar o estorno dos créditos referentes às aquisições interestaduais de Amônia Anidra que,*

posteriormente, foi objeto de saídas internas com isenção de ICMS, conforme demonstrativos constantes dos Anexos 1-A e 1-B”.

Por oportuno, merece ser destacado que somente foram objeto de autuação as operações de vendas realizadas internamente com isenção do imposto, código de operação 5102 - venda de mercadoria adquirida de terceiros, conforme se verifica no demonstrativo de fl. 04 e seguintes.

O autuado não contesta a obrigatoriedade da realização do estorno do crédito, o qual alega ter feito de acordo com o previsto pelo Art. 312, inciso I do RICMS/BA, que não estabelece a necessidade de vincular o estorno de crédito às quantidades dos produtos, tratando tão somente de operações de saídas isentas e não tributadas.

Portanto, o que se discute basicamente neste processo, é a metodologia do cálculo do estorno defendida pelo autuado e a que foi executada pelos autuantes. Isto posto, passo a examinar e me posicionar em relação a esta questão.

Do exame efetuado na planilha de estorno mensal de insumos apresentada pelo autuado em mídia eletrônica (fl. 47), constatei que o procedimento do mesmo consistiu no seguinte: apurou o total geral de créditos (a qualquer título) das entradas no mês, linha “A”; idem o total geral das saídas isentas no mês (todos os produtos) – linha “B”; total geral das saídas (a qualquer título) – linha “C”; apuração do percentual do estorno, linha “D” ($B * C$); apuração do valor do estorno linha “A” * linha “D”.

Nesta ótica, tem-se que o autuado, conforme pontuado pelos autuantes, considerou dois fatores para efeito do estorno do crédito: o primeiro um índice intitulado de percentual de estorno enquanto que o segundo seria decorrente do total de créditos **correspondente às entradas de amônia naquele mês**, olvidando, com isso, do cômputo das entradas ocorridas em períodos anteriores, ainda em estoque, situação esta motivadora de manutenção indevida de crédito fiscal.

Já o procedimento adotado pelos autuantes consistiu no seguinte: apurou as quantidades de saídas unitárias de amônia anidra, cujos créditos ocorreram com a alíquota interestadual de 12% (SE) em cada mês, por documento fiscal, e deduziu do ICMS debitado por cada nota fiscal de saída do mesmo produto/mês com isenção.

Em suma, multiplicaram as quantidades de mercadorias que tiveram saídas com isenção pelo mesmo valor do crédito que cada unidade de saída (quilograma) gerou quando da ocasião da entrada. Restou claro que esse crédito por unidade foi calculado com base na nota fiscal da última aquisição do mês anterior, confrontando o valor do crédito equivalente à entrada com o débito equivalente à mesma quantidade pela saída com redução da base de cálculo, reclamando o estorno do crédito, quando este superou o valor do débito da saída respectiva.

Isto posto, vejo que o procedimento do autuado, ao contrário do quanto afirmado na defesa, não encontra amparo na legislação tributária estadual, já que o Art. 312, inciso I do RICMS/12, citado pelo mesmo, determina que deverá ser efetuado o estorno quando a operação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, cujo estorno será proporcional ao valor da redução.

E foi exatamente este procedimento adotado pelos autuantes, já que para determinar o valor do estorno do crédito, há de se confrontar as operações internas realizadas a cada mês, exclusivamente com o produto amônia anidra adquiridas de terceiros, neste caso por transferências interestaduais, diferentemente do critério utilizado pelo autuado, acima descrito.

Vejo que, ao contrário do quanto defendido pelo autuado, para efeito do estorno deve ser considerada sim, a quantidade do produto comercializada da amônia anidra, visto que o Art. 312, inciso I, que dispõe sobre a obrigatoriedade de estorno de crédito fiscal tomado nas aquisições de mercadorias cujas saídas posteriores foram beneficiadas com isenção da base de cálculo, assim 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;

(...)

§ 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. (grifos não originais).

Portanto, à luz da interpretação das normas regulamentares acima indicadas, dúvidas não restam, que para efeito do cálculo do estorno na situação sob exame, há de se estabelecer não apenas as quantidades movimentadas, mas também o vínculo entre as entradas e respectivas saídas, conforme foi considerado corretamente pelos autuantes.

Ressalto, por oportuno, que este entendimento está em consonância com julgamentos já realizados por esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, conforme os Acórdãos nº 0216-04/17 e 0217-04/17 relativos a Autos de Infração idênticos ao presente e contra o mesmo autuado, além do Acórdão nº 0068-05/16 da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, cuja decisão foi mantida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal através do Acórdão nº 0131-11/17.

Em conclusão e em face de todo o exposto voto pela Procedência do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269132.0009/17-6** lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.247.898,68**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, de 16 de julho de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR