

A. I. Nº - 269139.3013/16-5
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A
AUTUANTES - JOSÉ ELMANO TAVARES LINS e CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26/12/2018

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0163-03/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO. As operações com mercadorias adquiridas para comercialização não serão consideradas no Capítulo II do Regime Especial, quando for comprovada a sua posterior destinação, e o método utilizado para comprovação da posterior destinação deverá ser previamente aprovado pela SAT/COPEC, e não foi apresentado pelo defendente qualquer documento que confirmasse a existência dessa comprovação. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 15/12/2016, refere-se à exigência de R\$377.157,15 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.05.03. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a março de 2012. Exigido o valor de R\$67.432,77, acrescido da multa de 60%.

Em complemento, consta a informação de que, no cálculo do índice de estorno proporcional de crédito de ICMS, o contribuinte deixou de incluir o CFOP 5655 – Venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros destinado à comercialização, conforme Regime Especial, Cláusula IV, I e II.

I – TSR que compreende o valor total das saídas internas com isenção ou redução de base de cálculo, deduzido o valor resultante das operações de devolução e de desfazimento do negócio da operação ou prestação.

II – TS compreende a soma das seguintes parcelas

a) Valor total das operações com produtos resultantes das vendas internas, interestaduais e exportação para o exterior de produção do estabelecimento e de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, inclusive combustíveis e lubrificantes, exclusive bens do ativo imobilizado e materiais de uso e consumo.

Infração 02 – 01.05.03. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de abril a dezembro de 2012. Exigido o valor de R\$309.724,38, acrescido da multa de 60%.

Em complemento, consta a informação de que, no cálculo do índice de estorno proporcional de crédito de ICMS, o contribuinte deixou de incluir o CFOP 5.655 - Venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros destinado à comercialização, conforme Regime Especial, Cláusula IV, I e II.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 41 a 43, apresentando o entendimento de que, com base no Regime Especial (Parecer 34806420112), o CFOP 5.655 não deve

ser incluído no cálculo do estorno de crédito - insumos, conforme expresso no capítulo IV, cláusula oitava, que remete ao procedimento de cálculo disposto no Capítulo II do Regime Especial, que reproduziu.

Cláusula oitava - As operações com mercadorias adquiridas para comercialização não serão consideradas no Capítulo II.

Capítulo II - DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DO ICMS

[...]

Cláusula quarta - Para efeitos dos cálculos indicados na Cláusula anterior considerar-se-á em cada período de apuração: I. TSR, que compreende o valor total das saídas internas com isenção ou redução de base de cálculo, deduzido do valor resultante das operações de devolução e de desfazimento do negócio, da operação ou da prestação; II. TS, que compreende a soma das seguintes parcelas:

a) Valor total das operações com produtos resultantes das Vendas Internas, Interestaduais e exportação de produção do estabelecimento e de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, inclusive combustíveis e lubrificantes e exclusive bens do Ativo Imobilizado e material de uso e consumo.

Afirma que embora o Capítulo II traga o procedimento padrão para o cálculo do estorno de créditos - insumos, o Capítulo IV, em sua Cláusula oitava, excetuou as mercadorias adquiridas para comercialização, dentre as quais diz entender que se encontra o CFOP 5.655 - Venda de Combustível ou lubrificante adquirido de terceiros destinado à comercialização.

Requer a intimação da Fiscalização para apresentar informações fiscais (RPAF-BA/99, artigos 126 e 127), lhe oportunizando manifestar-se acerca delas, se for o caso (idem, art. 127, §7º), a fim de resguardar o contraditório.

Finalmente, requer seja julgada improcedente a autuação, com aplicação da lei, determinado o cancelamento das multas aplicadas em razão de transferências realizadas entre estabelecimentos do mesmo contribuinte e no tocante à Nota Fiscal nº 22015, uma vez que não houve qualquer descumprimento da legislação tributária.

Os Autuantes prestam informação fiscal, fls. 55 a 57, dizendo que as infrações 01 e 02 tratam do mesmo assunto. Afirmam que o CFOP 5.655 refere-se à venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros destinado à comercialização e, por sua vez, o CFOP 1.652 registra a compra de combustível ou lubrificante para comercialização. No ano de 2012 houve aquisições registradas no CFOP 1.652 e as respectivas vendas que foram registradas no CFOP 5.655, Portanto, a inclusão do CFOP 5.655 no cálculo do estorno de crédito de ICMS nas aquisições de insumos referem-se às vendas de produtos que foram adquiridos com esse propósito de comercialização. Destacam não se tratar de um produto que teve uma posterior destinação, mas de produtos adquiridos destinados à comercialização.

Cláusula oitava - As operações com mercadorias adquiridas para comercialização não serão consideradas no Capítulo II quando for comprovada a sua posterior destinação, por meio de registros fiscais e /ou movimentação de estoque, salvo nas saídas interestaduais não tributadas, situação em que os cálculos deverão ser efetuados de forma segregada, sendo o estorno do crédito realizado na proporção da saída não tributada com aplicação das regras previstas no Capítulo II.

Parágrafo Único - O método utilizado para comprovação da posterior destinação deverá ser previamente aprovado pela SAT/COPEC, mediante requerimento.

Observam que o capítulo II trata das operações de saídas internas com isenção ou redução de base de cálculo do ICMS.

Reproduzem as informações constantes na descrição dos fatos do Auto de Infração e dizem que basta fazer uma leitura do Regime Especial para se concluir que a cláusula oitava do Capítulo IV, somente será aplicada quando ocorrer a condição nela expressa, ou seja, as operações com mercadorias adquiridas para comercialização não serão consideradas no Capítulo II, quando for comprovada a sua posterior destinação, por meio de registros fiscais e/ou movimentação de estoque.

Observam que para não considerar as operações com mercadorias adquiridas para comercialização no cálculo do estorno previsto no Capítulo II, entendem ser necessário existir uma posterior destinação. Essa posterior destinação precisa ser comprovada através de método a ser previamente aprovado pela SAT/COPEC, conforme dispõe o parágrafo único da cláusula oitava, que reproduziram. Pedem a procedência do presente Auto de Infração.

Parágrafo Único - O método utilizado para comprovação da posterior destinação deverá ser previamente aprovada pela SAT/COPEC, mediante requerimento.

O Defendente se manifesta às fls. 62 e 63, afirmando que em síntese, a questão apresentada se refere à alegação de que a Petrobras deixou de incluir o CFOP 5.655 no cálculo do índice de estorno de créditos do ICMS (Insumos). Observa que o cálculo do estorno de crédito do ICMS obedece às disposições do Regime Especial concedido pela SEFAZ/BA - Parecer nº 27653/2011, de 28/12/2011. Em resumo, é elaborado da seguinte maneira:

$$IE = TSI \div TS$$

Onde:

IE = Índice de Estorno de Crédito;

TSI = Total das Saídas Interestaduais não tributadas, a qualquer título;

TS = Total de Saídas.

$$VEC = IE \times CE$$

Onde:

VEC = Valor de Estorno de Crédito

CE = Somatório dos Créditos Estornáveis (Base de Cálculo para o Estorno).

Assinala que as operações que respaldaram a lavratura do auto se referem a vendas de produtos adquiridos ou recebidos de terceiros destinados à comercialização (Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP - 5.655). Diz se tratar de bens que não passaram pelo processo produtivo da Unidade (filial 0236), não sendo aplicados como insumos de produção. Assim, o cálculo de estorno de crédito de ICMS (Insumos) não deve considerar os produtos recebidos de terceiros com destino exclusivo à comercialização.

Assevera que o entendimento acima exposto encontra respaldo nas disposições do Regime Especial (Parecer nº 27653/2011), no Capítulo IV, Cláusula oitava, que reproduz.

As operações com mercadorias adquiridas para comercialização não serão consideradas no Capítulo II quando for comprovada a sua posterior destinação, por meio de registros fiscais e/ou movimentação de estoque, salvo nas saídas interestaduais não tributadas, situação em que os cálculos deverão ser efetuados de forma segregada, sendo o estorno do crédito realizado na proporção da saída não tributada com aplicação das regras previstas no Capítulo II.

Apresenta o entendimento de que as operações registradas no CFOP 5.655 somente poderiam ser incluídas no cálculo do estorno de créditos de Ativo, disposto no Capítulo III do Regime Especial citado, pois os produtos ali consignados não passam pelo processo produtivo, somente se aproveitam das utilidades proporcionadas pelo Ativo da Unidade. Em relação a isso, informa que junta documentos pertinentes à elucidação do caso.

Por fim, reitera a impugnação, e pede que seja julgada improcedente a autuação, assegurando que não houve qualquer descumprimento da legislação tributária e tampouco falta de recolhimento do ICMS.

Um dos Autuantes registrou à fl. 83 que tomou conhecimento do requerimento do Defendente às fls. 62/63, e não apresentou qualquer manifestação.

O presente PAF foi redistribuído, fl. 85, para o relator anterior, Arivaldo de Sousa Pereira, porque o relator originário se considerou impedido por ter participado do Parecer que concedeu o Regime Especial objeto da lide.

Na assentada de julgamento pautado pelo Relator anterior, essa 3ª JJF decidiu converter os autos em diligência à INFAZ de Origem para que os Autuantes apurassem se as operações (entradas e

saídas) objeto do estorno foram efetuadas sem tributação ou se houve tributação com redução de base cálculo.

Em função do afastamento relator anterior por se encontrar em gozo de licença prêmio, fl. 106, prossegue o andamento do processo o atual relator.

Os Autuantes apresentam o resultado da diligência, fl. 93, informando através de planilhas com totalizando mensalmente as operações com CFOP 5.655 e 1.652 que foram tributadas com redução de base cálculo no exercício fiscalizado.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, o Impugnante reprisa seus argumentos alinhados na defesa e enfatiza que a Cláusula oitava do Regime Especial determina que “as operações com mercadorias adquiridas para comercialização não serão consideradas no Capítulo II”, que, justamente, aborda o estorno das operações de saídas internas com isenção ou redução de base de cálculo.

Conclui reafirmando seu pedido para que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, constato que apesar de não ter sido argüida pelo defendente questão específica de nulidade, o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, as infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo.

Infração 01 - Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a março de 2012.

Infração 02 - Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de abril a dezembro de 2012.

Na descrição dos fatos, consta a informação de que no cálculo do índice de estorno proporcional de crédito de ICMS, o contribuinte deixou de incluir o CFOP 5.655 - Venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros, destinado à comercialização, conforme Regime Especial, Cláusula IV, I e II.

I - TSR que compreende o valor total das saídas internas com isenção ou redução de base de cálculo, deduzido o valor resultante das operações de devolução e de desfazimento do negócio da operação ou prestação.

II - TS compreende a soma das seguintes parcelas

a) Valor total das operações com produtos resultantes das vendas internas, interestaduais e exportação para o exterior de produção do estabelecimento e de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, inclusive combustíveis e lubrificantes, exclusive bens do ativo imobilizado e materiais de uso e consumo.

Foi informado que o CFOP 5.655 refere-se à venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros, destinado à comercialização; o CFOP 1.652, registra a compra de combustível ou lubrificante para comercialização. No ano de 2012, houve aquisições registradas no CFOP 1.652 e as respectivas vendas que foram registradas no CFOP 5.655.

O Regime Especial relativo ao estorno de crédito e creditamento do ICMS pelas aquisições de ativo fixo, dispõe sobre os procedimentos de cálculo do índice de estorno de crédito de ICMS e determinação do crédito fiscal estornável, para fins de ajustar a apuração mensal do ICMS a recolher, considerando a existência de saídas interestaduais de combustíveis sem incidência do referido imposto, e operações internas com redução de base de cálculo, dispondo também sobre o índice de creditamento do imposto pelas aquisições de bens para o ativo fixo.

O defendente entendeu perfeitamente a acusação fiscal, ao afirmar que a questão apresentada se refere à alegação de que a Petrobras deixou de incluir o CFOP 5.655 no cálculo do índice de estorno de créditos do ICMS (Insumos), e que o cálculo do estorno de crédito do ICMS obedece às disposições do Regime Especial concedido pela SEFAZ/BA - Parecer nº 27653/2011, de 28/12/2011.

No mencionado Parecer, consta a explicação de que o Regime Especial tem por objetivo uniformizar entendimentos e procedimentos para a realização dos referidos estornos de créditos fiscais, e aproveitamento dos créditos decorrentes das aquisições de ativos fixos.

No Capítulo II do referido Regime Especial, consta a autorização para o autuado proceder ao estorno de crédito relativamente às saídas interestaduais de petróleo ou combustíveis derivados de petróleo com não incidência do ICMS, a qualquer título, a partir da apuração do ÍNDICE DE ESTORNO (IE), calculado através da fórmula $IE = TSI / TS$. Na apuração do valor a ser estornado, aplica-se a seguinte fórmula $IE \times CE$.

Para melhor compreensão, vale reproduzir a informação de que IE = Índice de Estorno de Crédito; TSI = Total das Saídas Interestaduais Não Tributadas, a qualquer título; TS = Total da Saídas; CE = Somatório dos Créditos Estornáveis (base de cálculo para o estorno).

Consta no mencionado Capítulo, a recomendação de que o TS compreende a soma do valor das operações com produtos resultantes das vendas internas, interestaduais e exportação para o exterior, de produção do estabelecimento e de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, inclusive combustíveis e lubrificantes, exclusive bens do ativo imobilizado e materiais de uso e consumo.

O Defendente alegou que as operações que respaldaram a lavratura do auto se referem a vendas de produtos adquiridos ou recebidos de terceiros, destinados à comercialização (Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP - 5.655). Registrou que se trata de bens que não passaram pelo processo produtivo da Unidade (filial 0236), não sendo aplicados como insumos de produção. Asseverou entender que no cálculo de estorno de crédito de ICMS (Insumos), não deve considerar os produtos recebidos de terceiros com destino exclusivo à comercialização.

Entretanto, de acordo com os esclarecimentos prestados pelos Autuantes, o defendente não observou a regra constante na Cláusula oitava, constante no Capítulo V - Das Disposições Finais do referido Regime Especial, a seguir reproduzida.

Cláusula oitava - As operações com mercadorias adquiridas para comercialização não serão consideradas no Capítulo II quando for comprovada a sua posterior destinação, por meio de registros fiscais e /ou movimentação de estoque, salvo nas saídas interestaduais não tributadas, situação em que os cálculos deverão ser efetuados de forma segregada, sendo o estorno do crédito realizado na proporção da saída não tributada com aplicação das regras previstas no Capítulo II.

Parágrafo Único - O método utilizado para comprovação da posterior destinação deverá ser previamente aprovado pela SAT/COPEC, mediante requerimento.

Ou seja, para não considerar as operações com mercadorias adquiridas para comercialização no cálculo do estorno previsto no Capítulo II, entendem ser necessário existir uma posterior destinação, e essa posterior destinação precisa ser comprovada através de método a ser previamente aprovado pela SAT/COPEC, conforme dispõe o parágrafo único da Cláusula oitava, acima reproduzido.

Neste caso, concordo com o entendimento dos Autuantes de que existe uma condição expressa na Cláusula oitava, se referindo às operações com mercadorias adquiridas para comercialização,

que não serão consideradas no Capítulo II, quando for comprovada a sua posterior destinação, por meio de registros fiscais e/ou movimentação de estoque.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização desses créditos fiscais. Como se trata de benefício fiscal sob condição, se esta não for satisfeita, o Contribuinte não poderá usufruir desse benefício, sendo devido o imposto apurado, conforme previsto no art. 38 da Lei 7.017/96, e não se trata de simples cumprimento de obrigação acessória.

Vale acrescentar, que de acordo com o art. 39 da referida Lei, “a concessão de isenção ou de outros benefícios ou incentivos, não dispensa o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias, salvo disposição em contrário”.

Acato o posicionamento dos Autuantes, considerando que as operações com mercadorias adquiridas para comercialização, não serão consideradas no Capítulo II do Regime Especial, quando for comprovada a sua posterior destinação, e o método utilizado para comprovação da posterior destinação, deverá ser previamente aprovado pela SAT/COPEC, e não foi apresentado pelo defendente qualquer documento que confirmasse a existência dessa comprovação.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269139.3013/16-5**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$377.157,15**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de outubro de 2018

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR