

PROCESSO - A. I. N° 279196.0002/15-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS.
RECORRIDOS - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 2^a JJJ N° 0108-02/19
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 02/03/2020

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0354-11/19

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Adequação da penalidade à legislação mais benéfica, apesar do pagamento do débito através da adesão ao Concilia Bahia, com redução da multa em 85%, nos termos do art. 3º, §3º, da Lei n° 13.449/15, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN. Modificada a Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida; b) IMPOSTO DESTACADO A MAIS NA NOTA FISCAL. Comprovada a legitimidade do crédito. Item insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. 3. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO DIFERIDO. Desoneração parcial em função da dedução de valores recolhidos. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata, o presente processo, de Recurso de Ofício, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF, em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0108-02/19, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito da infração 4, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que, inconformado com a referida Decisão, tempestivamente, apresenta a peça recursal, relativa às infrações 1, 2 e 3, respaldado no art. 169, I, “b”, do dito regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito de R\$2.171.153,89, em razão do cometimento de quatro irregularidades, a saber:

Infração 01 – Multa, no valor de R\$156.090,06, correspondente a 10% do valor das mercadorias tributáveis entradas no estabelecimento sem o devido registro na Escrita Fiscal Digital – EFD, no exercício de 2013.

Infração 02 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS de R\$1.756.279,16, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com isenção do imposto, referente às aquisições de amônia anidra, no exercício de 2012.

Infração 03 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de R\$19.373,23, em decorrência de destaque de imposto a mais do que o permitido na legislação para amônia anidra, no exercício de 2012.

Infração 04 – Falta de recolhimento do ICMS diferido, no valor de R\$239.411,44, relativo às entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos funcionários do autuado, no exercício de 2012.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$2.028.826,74, após ressaltar que o PAF preenche todas as formalidades legais, em razão das seguintes considerações:

Em relação à primeira infração:

[...]

Verifiquei dos autos que consta como quitada integralmente a infração 01, e de fato constatei junto ao sistema de informações da SEFAZ, "INFORMAÇÕES DO CONTRIBUINTE – INC", que não consta nenhum saldo a pagar com relação a infração 01, posto que fora quitada em vista da adesão da Impugnante ao CONCILIA BAHIA, fazendo o recolhimento no valor de R\$ 29.368,95, em vista da redução do valor devido originalmente de R\$156.090,06 em 85%, conforme estipulou a Lei 13.449/2015 que instituiu o Programa de Transação Judicial e Extrajudicial de Créditos Tributários - Programa CONCILIA BAHIA, portanto nada mais deve a empresa com relação à infração 01 conforme documento acostado às fls. 175 a 178.

Todavia, a defesa alegou ainda quanto à infração 01, fls. 213 a 226 que quando da adesão ao Programa Concilia em 18/12/2015, a multa a que foi aplicada de 10% em relação a infração 01 já havia sido alterada para 1% pela Lei nº 13.461/2015, com efeitos a partir de 11/12/15. Sendo o que de fato ocorreu conforme verifiquei e reproduzo as referidas alterações do art. 42 da Lei 7.014/96 a seguir:

[...]

Pelo exposto a Impugnante retomou a defesa da infração 01 às fls. 213 a 226, pedindo que fosse compensado o valor que entende haver recolhido a mais em vista da modificação do percentual da multa antes de seu reconhecimento para fins do CONCILIA.

Contudo voto pelo não conhecimento do pedido tendo em vista que a adesão ao CONCILIA, conforme critério estabelecido pelo §2º do art. 3º da Lei 13.449/2015, impõe como requisito necessário para realização da transação judicial ou extrajudicial dos débitos, a expressa declaração do sujeito passivo, reconhecendo a procedência do lançamento tributário que tenha dado origem ao processo. Portanto, a via escolhida pela Impugnante exclui a discussão administrativa ou judicial acerca da referida infração, em vista da extinção do crédito tributário relativo à infração 01 pelo pagamento, conforme inciso I do art. 156 do CTN. Sendo assim voto pela procedência da infração 01, devendo ser computado o valor já recolhido.

Inerente à segunda infração:

Passando a tratar da Infração 2 a qual acusa a Impugnante de não ter efetuado o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias saídas com isenção do imposto, esclareço inicialmente que a mercadoria objeto do estorno de crédito é a AMONIA ANIDRA FERTILIZANTE, que tem sua isenção para as operações internas e redução da base de cálculo em 30% para as operações interestaduais previstas pelo Convênio ICMS 100/97, tendo sido absorvida pela legislação do Estado da Bahia no inciso XVIII do art. 264 e no inciso III do art. 266 do RICMS-BA, respectivamente para a isenção nas operações internas e para a redução da base de cálculo nas operações interestaduais.

O estorno do crédito fiscal foi exigido com espeque no art. 100, inciso II do RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97 e no §5º e inciso I do art. 312 do RICMS/2012, que determina que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento seja objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, quando esta circunstância tenha sido imprevisível na data da entrada da mercadoria e da apropriação do crédito.

Verifico que a metodologia de cálculo efetuado pela fiscalização referente ao estorno do crédito (constante no "Anexo II" do Auto de Infração) se deu a partir das saídas internas da referida mercadoria, da seguinte forma: "Estorno Exigível = Quantidade em Kg de saídas em operações internas de AMÔNIA (CFOP 5102) x Valor Unitário de Aquisição (colhido no inventário R\$ 0,97313) x 70% (em vista da redução da base de cálculo prevista para operações interestaduais conforme CONV. 100/97) x 12% (ALÍQUOTA INCIDENTE NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DA AMÔNIA). Para a qual encontrou o valor de créditos a estornar de R\$ 1.756.279,16. Tendo o valor unitário adotado para calcular o crédito estornável sido colhido do livro de inventário da Impugnante.

A defesa questionou apenas a metodologia de cálculo explicitada acima e o valor resultante, pois entende que o cálculo correto a ser utilizado para apuração do valor a ser estornado deveria se dar a partir das suas entradas de amônia escrituradas no período que perfaz o crédito de ICMS no valor de R\$538.146,01, inclusive alega que o valor autuado é superior ao efetivo crédito lançado no livro Registro de Entradas.

Entretanto, com um simples cálculo para transformar o valor do crédito que diz a Impugnante ter escriturado no período em quantidade medida em Kg conforme fórmula: (CRÉDITO ALEGADO PELA DEFESA / 12% / 70% = VALOR TOTAL DAS AQUISIÇÕES EM R\$ ÷ VALOR UNITÁRIO R\$0,97313 = quant. Kg de amônia adquiridos em 2012), que seria: $\{[(538.146,01 \div 0,12) \div 0,70] \times R\$0,97313\} = 6.583.396 \text{ kg de AMÔNIA}$ conforme cálculo da defesa.

Todavia a planilha apresentada pelos Autuantes que tomou por base as operações de vendas e considerou apenas as vendas internas de amônia, apurou conforme somatória da coluna quantidade que discrimina em Kg de amônia vendida pela Impugnante em suas operações internas o montante em 2012 de 21.485.398 Kg de

amônia vendidas internamente pela empresa.

Sendo assim, considerando que toda a amônia comercializada pela Impugnante é adquirida no Estado de Sergipe, e que conforme alega só adquiriu em 2012 a quantidade de 6.583.396 kg de AMÔNIA, resta claro que neste exercício operou com amônia que se encontrava em seu estoque e que fora objeto de creditamento do ICMS nos exercícios anteriores, estando passível de estorno do crédito no exercício de 2012 tendo em vista que a situação fática determinante para o procedimento do estorno só ocorreria no momento da saída isenta da referida mercadoria. De modo que, voto pela procedência integral da infração 02, acompanhando a jurisprudência do CONSEF conforme ACÓRDÃO CJF Nº 0131-11/17 e JJF Nº 0125-04/18.

Quanto à terceira infração:

Adentrando ao exame da Infração 3 que acusa a Impugnante de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a mais do imposto nos documentos fiscais nas aquisições interestaduais de Amônia Anidra tendo em vista que em tais notas, o percentual de redução de base de cálculo era inferior ao previsto na legislação baiana, que é de 30%, verifiquei que a defesa alegou que não houve o crédito a mais nessas operações de entrada relativas às transferências interestaduais de amônia anidra fertilizante da filial Petrobras localizada no Estado do Sergipe (CNPJ 33.000.167/1123-33) para a filial Petrobras localizada no Estado da Bahia (CNPJ 33.000.167/1122-52), explicando que a fiscalização utilizou incorretamente o valor total dos produtos já com o desconto do imposto relativo ao benefício para aplicação da redução da base de cálculo (30%) e a partir daí calculou o ICMS à alíquota de 12%, conforme demonstrou tomando a Nota Fiscal nº 65910 como exemplo para demonstrar o referido cálculo à fl. 81.

A defesa esclareceu que para se chegar ao valor total do produto sem o desconto do ICMS relativo ao benefício, deve-se dividir a base de cálculo constante na nota fiscal nº 65910 (R\$ 15.631,55) pelo percentual que deve ser tributado com a redução é de 30%, portanto o percentual tributado seria de 70%. Desta forma, se obtém o valor total do produto antes da redução da base de cálculo ($R\$15.631,55 / 0,70 = R\$ 22.330,78$).

Contudo, a despeito dos Autuantes terem concordado com essa arguição defensiva, não posso aquiescer com a explicação da defesa, pois os Autuantes fizeram o cálculo da forma escorreta, ou seja, utilizando o mesmo exemplo da nota fiscal nº 65910, adotaram o valor total dos produtos que foi R\$ 21.526,88 e multiplicaram por 70% para alcançar o valor da base de cálculo que deveria representar a redução de 30% em relação ao valor total, entretanto ao aplicar esse percentual de 70%, sobre o referido valor total de R\$21.526,88, alcançaram a cifra de R\$15.068,82, e o respectivo crédito a partir da aplicação da alíquota de 12% de R\$1.808,26, e verificaram que o crédito do ICMS correto estava em valor inferior ao adotado pela Impugnante que foi de R\$1.875,79, o que resultou na exigência do estorno do crédito apropriado a mais de R\$67,53. Deste modo, considerando que o Estado da Bahia não se submete a metodologia de cálculo não referendada pela SEFAZ-BA, voto pela procedência da infração 03, mantendo o valor originalmente autuado de R\$19.373,23.

No tocante à quarta infração:

Passando a tratar da Infração 04 que versa sobre a falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos funcionários da Impugnante, averiguei que a defesa alinhou diversos recolhimentos que alega não foram considerados pela fiscalização, apresentando os respectivos comprovantes, conforme discriminado abaixo:

- Valor de R\$ 81.020,98, recolhido em 31/01/2012 (NFs 486, 479, 485, 481, 480, 483, 484, 482, 401, 400, 399 e 398). O DAE totaliza o montante de R\$ 97.622,37 pois contempla o recolhimento de outras notas fiscais que não foram autuadas, conforme composição (anexa);
- Valor de R\$ 28.747,13, recolhido em 17/05/2012 (NFs 665, 662, 660, 658, 656, 663). O recolhimento foi efetuado a maior pela Petrobras no valor de R\$ 2,08, relativo ao ICMS da NF 660, cujo valor correto é de R\$ 547,50 e não de R\$ 549,58;
- Valor de R\$ 22.294,07, recolhido em 09/03/2012 (NFs 576, 574, 572, 570);
- Valor de R\$ 18.977,71, recolhido em 19/09/2011 (NFs 321, 320, 319 e 318);
- Valor de R\$ 18.898,11, recolhido em 31/10/2012 (NFs 876, 879, 878, 881, 874);
- Valor de R\$ 6.928,73, recolhido em 21/10/2011 (NFs 364, 363 e 365). O DAE totaliza o montante de R\$ 20.013,91, pois contempla o recolhimento de outra nota fiscal que não foi autuada, conforme composição (anexa).

Destacou ainda outros recolhimentos que foram considerados indevidamente ou a maior pela fiscalização:

- Foi considerado pela fiscalização o recolhimento efetuado em 29/02/2012, no valor total de R\$25.145,29, porém refere-se a diversas notas fiscais, conforme composição (anexa). O valor a que se refere às notas fiscais autuadas soma R\$ 5.124,36. O valor de R\$ 20.020,93 refere-se a recolhimento de outras notas fiscais, não constantes da autuação;

- *Foi considerado pela fiscalização um recolhimento no mês de dezembro/2012, no valor de R\$ 15.905,72, porém refere-se a notas fiscais não constantes na autuação;*
- *Foi considerado pela fiscalização o recolhimento efetuado em 28/09/2012, no valor total de R\$22.500,02, porém refere-se a diversas notas fiscais, conforme composição (anexa). O valor a que se refere às notas fiscais autuadas soma R\$ 21.962,82. O valor de R\$ 537,20 refere-se a recolhimento de outras notas fiscais, não constantes da autuação;*
- *Foi considerado pela fiscalização o recolhimento efetuado em 28/12/2012, no valor total de R\$14.771,06, porém refere-se a diversas notas fiscais, conforme composição (anexa). O valor a que se refere às notas fiscais autuadas soma R\$ 14.263,73. O valor de R\$ 507,33 refere-se a recolhimento de outras notas fiscais, não constantes da autuação.*

E concluiu que os recolhimentos considerados a mais pela fiscalização ocasionaram uma diferença de R\$36.971,18, conforme demonstrou na planilha “Infração 4 – Análise” (letra “b”).

Após corrigir os cálculos dos autuantes a defesa reconhece como devido o valor de R\$ R\$97.084,30 e faz o recolhimento. Os autuantes revisam os cálculos aquiescendo com parte dos argumentos defensivos e chega ao valor devido de R\$99.175,58 e salientam que resta ainda o pagamento de R\$ 2.091,28 (= 99.175,58 - 97.084,30) e entendem pela redução do valor do imposto de R\$239.411,44 para R\$ 99.175,58.

Contudo, em atendimento a uma das diligências, fl. 184, os Autuantes informam que quanto a infração 4, ao reanalisarem os dados existentes nas planilhas do CD (Pág. 110 do presente processo fiscal) da defesa do contribuinte, concluíram que se equivocaram no que se referente ao valor remanescente de R\$2.091,28 exigido da autuada na informação fiscal (Pág. 112 a 117 do presente processo fiscal), e concluíram que não há nada mais a recolher por parte da autuada relativo à infração 4, concordando com a redução do valor exigido por essa infração de R\$239.411,44 para R\$97.084,30, valor este que foi objeto de recolhimento por parte da autuada.

Destarte voto pela procedência parcial da infração 04 considerando a sua redução de R\$239.411,44 para R\$97.084,30, conforme demonstrativo de débito apresentado pelos Autuantes às fls. 213 e 214, em que remanesceram para julho/2012 o valor de R\$94.513,88 e para dezembro/2012 o valor de R\$2.570,41.

Por fim, a JJF recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, às fls. 284 a 303 dos autos, o recorrente, em relação à infração 1, alega que, quando da adesão ao Programa Concilia Bahia, em 18/12/2015, a aplicação da redução de 85% da multa estabelecida pela Lei nº 13.449/2015, deveria ter tomado por base o percentual de 1% estabelecido pela Lei nº 13.461/2015, o que não ocorreu, incidindo sobre o valor correspondente a 10% da multa, seguindo uma lei já revogada.

Diz não se sustentar o argumento da Decisão recorrida de que a transação extrajudicial do débito, reconhecendo a procedência do lançamento, seria requisito da adesão ao Concilia e excluiria a discussão administrativa ou judicial, dada a extinção do crédito, na forma do art. 156, I do CTN. O recorrente sustenta que o art. 165 do CTN assegura ao sujeito passivo o direito à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento. Assim, a norma do art. 156, I do CTN não implica na impossibilidade de discussão quanto ao recolhimento realizado a maior, pois é previsto o direito à restituição “independentemente da modalidade do pagamento”, expressão esta que alberga o pagamento realizado pela via da composição.

Invoca o princípio da legalidade tributária e ressalta que, conforme previsto no art. 106, II, “c” do CTN, a lei aplica-se a ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidades menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, razão de que se deva reconhecer R\$ 15.609,00 como valor original da exação 1; o pagamento realizado pelo contribuinte via Concilia Bahia e proclamando o direito do recorrente a buscar o ressarcimento do valor pago a maior.

Inerente à infração 2, o recorrente registra que a Decisão recorrida é equivocada e que o cerne da controvérsia consiste basicamente em definir a correta metodologia a ser adotada na saída da Amônia Anidra da Fábrica de Fertilizantes Nitrogenados (FAFEN-BA), sendo que, no Acórdão recorrido, a Junta de Julgamento Fiscal aderiu à apuração elaborada pela Fiscalização.

Transcreve os artigos 19 a 21 da LC 87/96, reproduzidos nos arts. 28 a 30 da Lei nº 7.014/96, cujas normas foram esmiuçadas no art. 312, § 1º do RICMS (dec. 13.780/12), para efeito de cálculo do valor do estorno proporcional quando a operação subsequente ocorrer com redução da base de

cálculo, do que diz que se fundamentou para o cálculo do estorno de créditos do ICMS, sob a seguinte fórmula: $VE = IC \times SI/ST$, onde: VE é valor do estorno; IC é ICMS creditado; SI é saídas isentas ou não tributadas e ST é saídas totais, inclusive para o exterior.

Já a metodologia de cálculo utilizada pelo Fisco para o estorno de crédito do ICMS da Amônia Anidra é: “ $EE = (QSI \times VUI \times 12\%) - IOE$ ”, sendo que: EE é estorno exigível; QSI é quantidade de saídas isentas; VUI é valor unitário de aquisição/kg, com base de cálculo reduzida em 30% e IOE é ICMS na operação de saída.

Segundo o recorrente, o lançamento em questão se encontra eivado de vício que o torna insubstancial, na medida em que a metodologia de apuração do estorno defendido pelo Fisco não encontra fundamento no RICMS, pois não respeitou a proporcionalidade com as saídas isentas, não tributáveis e com redução de base de cálculo. Além disso, a LC 87/96 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 do mês.

Diz não ser possível o vínculo entre as entradas dos produtos com direito ao crédito e suas respectivas saídas, ainda mais em se tratando de estabelecimento que seja produtor e revendedor do mesmo produto, como é o caso da FAFEN-BA, estabelecimento autuado no caso.

Defende que o argumento da autuação resta prejudicado quando vincula o estorno do crédito ao último valor da mercadoria adquirida, o que distorce o valor do crédito apropriado, visto que o mesmo é realizado a valor histórico. Assim, a manutenção desse entendimento pode levar a uma situação em que o valor a estornar seja superior aos créditos apropriados pelo contribuinte.

Cita fatos relativos aos exercícios de 2015 a 2017, os quais são estranhos ao período analisado de 2012 para, em seguida, concluir que “... pode não haver vínculo entre a entrada da Amônia e a sua saída, uma vez que, exemplificativamente, a entrada poderia ter ocorrido em 2010, com os preços correntes deste ano, mas o valor usado na autuação para o estorno foi o das entradas a partir de março de 2012, que poderia ser superior ao valor dos preços em 2010, gerando um distorção no valor a ser estornado”.

O recorrente aduz que a própria ideia de que haveria um estoque infundável de amônia na FAFEN-BA e isso justificaria a superação do valor a ser estornado (saídas) do valor aproveitado (entrada) no ano de 2017(?) não se sustenta pelo próprio histórico de autuação do Fisco baiano, tendo em vista que a FAFEN vem sofrendo autuações idênticas desde 2010 a 2017, o que denota não existir qualquer fundamento lógico, comercial ou probatório para supor que, durante sete anos, ainda estaria comercializando amônia preteritamente adquirida.

Diz que o Fisco utiliza, em seus cálculos, o princípio UEPS para o estorno, o que pode ensejar as distorções ora apontadas, do que transcreve o voto do Conselheiro José Roservaldo Evangelista Rios, ínsito no Acórdão CJF nº 0316-11/18, pois, segundo o recorrente, não há cabimento em se exigir um estorno superior àquele montante de que a Petrobras se creditou, estando correta a planilha anexa à defesa, a qual representa uma metodologia condizente não só com o montante com que se creditou no ano de 2017(?), como também com os arts. 20 e 21 da LC 87/96, ao ponderar as saídas isentas ou não tributadas com as saídas totais da amônia.

Quanto à infração 3, o recorrente salienta que, conforme apontado em sua defesa, não houve o alegado crédito a maior nas operações de entrada relativas às transferências interestaduais de amônia anidra fertilizante, pois a legislação sergipana, da mesma forma que a legislação baiana, prevê redução da base de cálculo em 30%, conforme art. 39, anexo III, item 6, inciso III do Regulamento do ICMS do Estado de Sergipe (RICMS/SE – Decreto nº 21.400/2002).

Salienta que a defesa sustentou que o Convênio 100/1997 trata do assunto, e prevê na cláusula segunda, inciso III, que “fica reduzida em 30% (trinta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais” de diversos produtos, dentre eles a amônia objeto da autuação, dado ser produzida para uso na agricultura e na pecuária.

Desse modo, a conclusão não poderia ser outra que não a improcedência da autuação, tendo em vista que os auditores fiscais fundaram a lavratura do auto em fato incorreto – a alegada diferença da redução de base de cálculo entre a legislação sergipana e a baiana. Tanto que os próprios autuantes concordaram com a defesa, e indicaram a improcedência da infração.

No entanto, surpreendentemente, a JJF decidiu manter integralmente a autuação neste ponto, promovendo nítida inovação no fundamento fático, ao aduzir que os autuantes teriam feito o cálculo da forma escorreita, pois o crédito do ICMS correto estaria em valor inferior ao adotado pelo impugnante, o que resultaria na exigência do estorno do crédito apropriado a mais, julgando procedente a infração 3, no valor original autuado de R\$19.373,23.

Assim, tendo os próprios autuantes verificado que a autuação não procede, pois não se verificam os fatos que embasaram a infração, a JJF jamais poderia ter modificado o fundamento, para aduzir fatos novos que embassem o lançamento, descumprindo a previsão do COTEB, inclusive por não ter a JJF competência para efetuar lançamento.

Porém, ainda que fosse de competência da JJF para modificar o lançamento e fundá-lo em apuração dos créditos, como feito, cabe também recorrer da conclusão de que os cálculos do Fisco teriam sido escorreitos.

Conforme Acórdão de piso, utilizando o exemplo da nota fiscal 65910, alega-se que os autuantes adotaram o valor total dos produtos, que foi R\$ 21.526,88 e multiplicaram por 70% para alcançar o valor da base de cálculo que deveria representar a redução de 30% em relação ao valor total.

Ao aplicar 70%, sobre o referido valor total de R\$21.526,88, alcançaram a cifra de R\$15.068,82, e o respectivo crédito a partir da aplicação da alíquota de 12% de R\$1.808,26, e verificaram que o crédito do ICMS correto estava em valor inferior ao adotado pelo impugnante que foi de R\$1.875,79, o que resultou na exigência do estorno do crédito apropriado a mais de R\$67,53.

Porém, o recorrente diz que esse cômputo realizado pelos julgadores se mostra equivocado, tendo em vista que a fiscalização utilizou *incorrectamente o valor total dos produtos já com o desconto do imposto relativo ao benefício para aplicação da redução da base de cálculo (30%)* e a partir daí calculou o ICMS à alíquota de 12%, conforme demonstrado abaixo (exemplo para a nota fiscal 65910):

Nota Fiscal	Qtde.	Valor Unitário	Valor Produto	Alíq.	B. Cálculo Cálculado	ICMS Cálculado
A		B	C=A*B	E	G=C*(1-0,3)	H=G*E
65910	28,24	762,28	21.526,88	12	15.068,82	1.808,26

Deste modo, diz que o Acórdão recorrido se equivocou em não acatar a manifestação dos autuantes, pois o cálculo apresentado na autuação foi equivocado, na medida em que aplicou a redução da base de cálculo sobre o preço da mercadoria com o desconto equivalente ao tributo dispensado pelo benefício, tendo em vista que o cálculo correto a ser efetuado é aquele que aplica a redução da base de cálculo sobre o preço sem desconto da mercadoria, desconto este realizado por determinação da cláusula quinta, inciso II do Convênio 100/97.

Aduz que, em sua defesa, requereu a realização de prova pericial fiscal, de modo a constituir prova do alegado em sua defesa, de que o estorno de crédito fiscal da infração 2, bem como que o aproveitamento do crédito fiscal da infração 3, deram-se de forma regular com a legislação tributária em vigor, não tendo a JJF se pronunciado sobre o pedido de produção probatória. Assim, por não existir mais no RPAF a previsão de embargos de declaração, as omissões de julgamento da primeira instância devem ser supridas por esta instância recursal.

Diante disso, e em vista da controvérsia no tocante às infrações 2 e 3, o recorrente reitera o pedido de realização da prova pericial, uma vez que se houver qualquer questionamento sobre o montante do estorno ou a regularidade do aproveitamento dos créditos de ICMS, a perícia contábil será meio hábil à prova das alegações defensivas, e seu indeferimento constituiria rematada nulidade, por violação ao contraditório e à ampla defesa.

Por fim, o sujeito passivo requer:

- a) Reconhecer a incidência da Lei nº 13.461/2015 ao caso concreto, julgando parcialmente procedente a infração 1, reduzindo seu valor para R\$15.609,00, bem como reconhecendo o pagamento realizado pelo contribuinte via Concilia Bahia, e proclamando o direito do recorrente a buscar o ressarcimento do valor pago a maior junto às repartições competentes.
- b) Reconhecer a improcedência das infrações 2 e 3, e reconhecendo-se a insubsistência do lançamento, já que a Petrobras não cometeu infração, tendo estornado e aproveitado regularmente o crédito de ICMS na forma da legislação tributária.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida desonerado o sujeito passivo de parte do débito da exação 4, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte para modificar a Decisão da 1ª Instância, em relação às infrações 1, 2 e 3 do lançamento de ofício.

Da análise do Recurso de Ofício, vislumbro que a Decisão recorrida está perfeita, visto que a desoneração parcial da infração 4 do valor de R\$239.411,44 para R\$97.084,29 decorreu da correção do levantamento fiscal ao deixar de considerar diversos recolhimentos efetuados, assim como considerar recolhimentos indevidos ou a maior, além de excluir notas fiscais que não se tratavam de refeições, consoante comprovado pelo sujeito passivo, em sede de defesa, às fls. 83 a 85 dos autos, cujas alegações foram comprovadas e reconhecidas pelos próprios prepostos fiscais, como também acolhidas pela JJF, do que concordo.

Quanto ao Recurso Voluntário, inicialmente, ressalte-se que a Decisão recorrida apreciou as provas e alegações trazidas ao processo, fundamentando todas as posições adotadas, inclusive, quanto à preliminar de nulidade arguida sob a alegação de que a autoridade fiscal compilou diversas supostas infrações em único auto de infração, dificultando sobremaneira a impugnação.

Há de salientar que no Acórdão recorrido consta que “... *o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos. Destarte, considero afastadas as arguições de nulidade acerca do presente Auto de Infração*”.

Também não procede a alegação recursal de que a JJF não se pronunciou sobre o pedido de produção probatória, pois, em que pese ter sido o pedido feito de forma genérica, conforme consta do terceiro parágrafo da folha 88 dos autos, o Colegiado determinou a realização de duas diligências, consoante despachos às fls. 123/124 e 179/180 dos autos, das quais se valeu a JJF para exarar seu veredito, relativo à infração 4. Logo, inexiste omissão que venha maculá-lo.

Igualmente, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, por considerar suficientes para a formação e convicção dos membros deste Colegiado os elementos contidos nos autos, indefiro o pedido para realização de prova pericial, entendida como diligência, relativo às infrações 2 e 3 do lançamento de ofício.

No mérito, quanto à primeira infração, o recorrente comprova que quitou totalmente a exação, através da adesão ao benefício previsto na Lei nº 13.449/2015, nominado de Concilia Bahia, no valor principal de R\$23.413,51, mais acréscimos tributários, correspondente à redução da multa em 85%, nos termos do art. 3º, §3º, da Lei nº 13.449/15, consoante SIGAT às fls. 177/178 dos autos.

Contudo, requer o reconhecimento do recolhimento efetuado a maior em razão da penalidade prevista à hipótese legal, à época, de 10%, a qual fora reduzida, pela Lei nº 13.461/15 para 1%, uma vez que o pagamento efetuado no Concilia Bahia foi realizado sem essa redução, do que invoca o art. 106, II, “c”, do CTN, que prevê que a lei se aplica ao ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que prevista na lei

vigente ao tempo da sua prática.

Considerando que a Decisão recorrida não conheceu o pedido sob a justificativa de que a adesão ao Concilia Bahia excluiu a discussão administrativa acerca da infração, conforme art. 156, I, do CTN, como também que a liquidação, à época, se deu com base em penalidade não mais prevista para a infração, vislumbro ser correta a aplicação da retroatividade mais benéfica da penalidade, conforme previsto no art. 106 do CTN, como também porque o ato administrativo ainda não se encontra definitivamente julgado, cabendo razão ao recorrente quanto ao pleito para adequação da penalidade de 1% relativa à *primeira infração*, o que a reduz ao valor de R\$15.609,00. Modificada a Decisão.

No tocante à segunda infração, o recorrente alega que a Decisão recorrida é equivocada e que o cerne da controvérsia consiste basicamente em definir a correta metodologia a ser adotada na saída da Amônia Anidra da Fábrica de Fertilizantes Nitrogenados (FAFEN-BA), para efeito de cálculo do valor do estorno proporcional quando a operação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, do que apresenta a seguinte fórmula: $VE = IC \times SI/ST$, onde: VE é valor do estorno; IC é ICMS creditado; SI é saídas isentas ou não tributadas e ST é saídas totais.

Já os autuantes, quando da informação fiscal, esclarecem que os cálculos foram extremamente simples e objetivos, se resumindo no raciocínio lógico de que: “*se certa quantidade de amônia é revendida com isenção de ICMS, todo crédito que essa exata quantidade de amônia gerou ao entrar no estabelecimento precisa ser estornado. Não são admitidos artifícios como estorno parcial nem estorno limitado a qualquer parâmetro*”.

Como também que: “*Para tanto, 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. 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*”.

Assim, para levantar o crédito passível de estorno procederam do modo seguinte: “*Simplesmente multiplicaram as quantidades da mercadoria que tiveram saídas isentas pelo valor unitário de aquisição, encontrando o valor da aquisição de tal quantidade, o que ainda foi multiplicado por 70% (devido à redução de base de cálculo em 30%) e por 12% (que é a alíquota interestadual de SE para a BA).*

Resumindo, o estorno exigível é exatamente *Quantidade Saída com isenção x Valor Unitário de Aquisição x 70% x 12%, tal qual figura na última coluna do Anexo II, utilizando somente conceitos matemáticos de ensino fundamental*”.

Da análise das peças processuais e das razões acima, especialmente do “Demonstrativo de Estorno de Crédito Exigível”, às fls. 21 a 29 do PAF, verifica-se que **todas** operações relacionadas ocorreram sob código fiscal “5102”, ou seja, vendas dentro do Estado da Bahia, cujas operações são isentas. Logo, deve-se estornar o crédito fiscal relativo às entradas, correspondentes às quantidades (kg) de amônia anidra saídas dentro do Estado da Bahia e com isenção do imposto.

Quanto à alegação recursal de que não há cabimento de se exigir valor do crédito a ser estornado superior ao efetivo crédito lançado no Livro Registro de Entradas, ou seja, que o valor do estorno a ser exigido deveria ser limitado ao crédito escriturado no período de apuração e não baseado em períodos anteriores, há de esclarecer que, conforme bem consignaram os autuantes, em sede de informação fiscal, “... *se certa quantidade de amônia é revendida com isenção de ICMS, todo crédito que essa exata quantidade de amônia gerou ao entrar no estabelecimento precisa ser estornado*”, seja ela adquirida de terceiros, seja produzida no próprio estabelecimento, pois, obviamente, se tais quantidades saíram é porque foram adquiridas ou produzidas, de modo a lhe dar suporte às referidas saídas nas quantidades apuradas.

Neste contexto, como o contribuinte, nos exercícios anteriores ou no próprio, as adquiriu com crédito do imposto, *cujo crédito fiscal foi compensado com os débitos à época ou transferido o saldo credor para outros meses*, visto que a obrigação de estorno desses créditos dependeria de

fato superveniente, no caso as saídas internas sujeitas à isenção do ICMS, tais estornos só poderiam ser efetivados quando da hipótese legal, ou seja, as saídas internas e isentas de Amônia Anidra, conforme apurou a fiscalização.

A legislação aplicável à matéria indica que o estorno deve guardar relação com o imposto que tiver se creditado o contribuinte, pois nada mais é do que o desfazimento do crédito apropriado:

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:

[...]

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. (grifei)

Assim, considerando que para apuração da base de cálculo do estorno de crédito fiscal no levantamento utilizou-se o valor unitário de R\$0,97313, “extraído do inventário escriturado pelo contribuinte”, conforme nota explicativa à fl. 29 dos autos. Considerando ainda que, apesar da legislação específica prever para estorno do crédito a aplicação o valor mais recente da aquisição da mercadoria, o recorrente não comprovou fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, o que já implica na presunção da veracidade da afirmação da parte contrária, limitando-se apenas a alegar que a autuação está prejudicada quando vincula o estorno do crédito ao último valor da mercadoria adquirida. Concluo como correto o preço aplicado.

Diante de tais considerações, a infração perdura no seu valor original. Mantida a Decisão.

Por fim, inerente a terceira infração, o recorrente salienta que não houve o alegado crédito a maior nas operações de entrada relativas às transferências interestaduais de amônia anidra fertilizante, pois a legislação sergipana, da mesma forma que a baiana, prevê redução da base de cálculo em 30%.

Da análise do “Demonstrativo da Apropriação de Crédito a Maior”, às fls. 30 a 36 dos autos, relativo à infração 3, verifica-se que os autuantes utilizaram-se da base de cálculo já reduzida em 30% para aplicar nova redução, o que ensejou na diferença de crédito a maior apurada.

Conforme alegado pelo sujeito passivo, acatado pelos autuantes, não há pertinência a acusação fiscal de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, relativas às transferências interestaduais de amônia anidra fertilizante da Petrobrás, filial (SE) para a filial (BA), tendo em vista que a legislação sergipana, assim como a baiana, prevê a redução da base de cálculo em 30% para estas operações, conforme art. 39, anexo III, item 6, inciso III, do Decreto nº 21.400/02 (RICMS/SE) e Convênio ICMS 100/97. Portanto, inexiste crédito fiscal a maior.

Desse modo, a conclusão não poderia ser outra que não a improcedência da autuação, tendo em vista que os auditores fiscais fundaram a lavratura da infração em fato inocorrente – a alegada diferença da redução de base de cálculo entre a legislação sergipana e a baiana. Tanto que os próprios autuantes concordaram com a defesa e indicaram a improcedência da infração (fl. 116).

Diante de tais considerações, a infração 3 é insubstancial. Modificada a Decisão.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida quanto às infrações 1 e 3, sendo: subsistente em parte a infração 1, no valor de R\$15.609,00; subsistente a infração 2 em R\$1.756.279,16; insubstancial a infração 3 e; subsistente em parte a infração 4, no valor de R\$97.084,29, devendo homologar os valores recolhidos, inclusive com benefício fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279196.0002/15-3, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.853.363,45**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor de **R\$15.609,00**, prevista no inciso IX do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, recolhida com redução em 85%, nos termos do art. 3º, § 3º da Lei nº 13.449/15, devendo homologar os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS