

**A. I. Nº** - 280080.0004/18-5  
**AUTUADO** - PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. PETROBRÁS  
**AUTUANTES** - FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA, MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ e  
- JOSÉ ELMANO TAVARES LINS  
**ORIGEM** - SAT COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 05.06.2019

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0082-02/19

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. GÁS NATURAL DESTINADO AO ESTADO DE PERNAMBUCO. Diante da existência de depósito judicial de valor que o contribuinte considera correto, haja vista a discussão travada entre entes tributantes diversos, é imprescindível que o Estado da Bahia, para evitar os efeitos da decadência, constitua o crédito tributário, para no momento oportuno se fazer o encontro de contas entre o valor consignado e o valor lançado. Quanto ao mérito, os autuantes em sede de informação fiscal acolhem os argumentos defensivos referentes a erro de cálculo do imposto e os recolhimentos comprovadamente realizados pela empresa, reduzindo o débito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 21 de junho de 2018 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$3.713.559,27, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **02.01.01.** Deixou de recolher o ICMS, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no período de julho a dezembro de 2015, janeiro, fevereiro, maio a setembro de 2016, março, maio a dezembro de 2017. Consta na descrição dos fatos a informação dos autuantes que: *“Deixou de recolher ICMS devido sobre operações de vendas de gás natural para o Estado de Pernambuco, utilizando-se de gasoduto com entroncamento naquele Estado, sem qualquer alteração do produto, caracterizando-se como venda interestadual normal, operações essas identificadas como ‘city gate’, conforme Notas Fiscais Eletrônicas discriminadas no ANEXO I, que fica fazendo parte integrante deste AR”.*

Tempestivamente, por seus advogados, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 22 a 25, onde, após resumir dos fatos, menciona ser sociedade de economia mista sob controle da União, que se rege pela Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/76) e que tem como objeto a pesquisa, a lavra, a refinação, o processamento, o comércio e o transporte de petróleo proveniente de poço, de xisto ou de outras rochas, de seus derivados, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, além das atividades vinculadas à energia, podendo promover a pesquisa, o desenvolvimento, a produção, o transporte, a distribuição e a comercialização de todas as formas de energia, bem como quaisquer outras atividades correlatas ou afins.

Fala que como demonstrará adiante, merece ser julgada improcedente a mencionada autuação, conforme razões a seguir e provas ora anexas a presente, haja vista que todos os importes aqui questionados foram objeto de ação consignatória onde o Estado da Bahia figura como parte, em conjunto com outros Estados, inclusive o Estado de Pernambuco, e que tramita na Justiça Estadual Pernambucana.

Cita que em 18/11/2011, a Petrobras, CNPJ 33.000.167/1111-08 (UO/RNEST), localizada no Estado de Pernambuco, foi autuada pela SEFAZ/PE sob a alegação de falta de recolhimento do ICMS, em virtude de ter realizado operações de vendas diretas de gás natural para clientes, provenientes de filiais da Petrobras localizadas nos Estados de Alagoas, Rio de Janeiro, Bahia, Espírito Santo, Rio Grande do Norte e Sergipe (em anexo), sob o entendimento do Estado autuante de que o produto, que é transportado por dutovia, ao entrar no Estado de Pernambuco pelos pontos de entrega de gás natural (City Gate), passa por atividade de industrialização, com objetivo de aperfeiçoamento para o consumo. Desta forma, concluiu que a operação correta seria a transferência interestadual do gás natural para o Estado de Pernambuco, com base no preço de custo, e, posteriormente, a venda interna no Estado de Pernambuco com base no preço de venda.

Com base nesse histórico, esclarece que desde a competência de março de 2015, realiza depósitos judiciais dos valores em discussão (ação consignatória nº 0004931-87.2015.8.17.2001 anexa), o que inibe eventuais novas autuações, utilizando-se a seguinte metodologia:

Valor controverso (objeto da consignatória) - É a diferença entre o ICMS (alíquota interna, Estado de Pernambuco, de 18%) calculado sobre o preço de venda (base de cálculo) e o ICMS (alíquota interestadual de 12%) sobre o custo fiscal no Estado de origem (BA), segregado da seguinte forma:

12% (doze por cento): Valor depositado não recuperável. Diferença entre o ICMS da nota fiscal de venda interestadual (12%) e o ICMS (12%) sobre o custo fiscal/importação (estado de origem - BA).

6% (seis por cento): Valor Recuperável. Esse percentual é obtido pela diferença entre o ICMS interno do Estado de Pernambuco, alíquota de 18%, e o ICMS interestadual (12%).

Valor incontroverso (recolhido na apuração) - ICMS recolhido na apuração do Estado da Bahia referente ao cálculo sobre o custo fiscal da operação.

Porém, mesmo tendo apresentado, em atendimento à Intimação Fiscal, as memórias de cálculo dos depósitos judiciais referentes ao “City Gate” do período de março de 2015 a dezembro de 2017 para esse Fisco, foi lavrado o presente Auto de Infração por falta de recolhimento do ICMS nas operações de vendas de gás natural para o Estado de Pernambuco, o qual, diante do já apresentado, aponta ter sido totalmente depositado nos autos do processo em menção. Desta forma, anexa as memórias de cálculo dos depósitos judiciais do “City Gate”, nos autos da ação consignatória, os comprovantes de recolhimento do ICMS e dos depósitos judiciais e a planilha de conciliação dos valores autuados.

Indica que as notas fiscais 911 (30/07/2015) e 928 (05/05/2015) tiveram seu imposto recolhido diretamente para o Estado da Bahia, conforme demonstrado abaixo:

NF 911: ICMS no valor de R\$ 26.636,27 - recolhimento com encargos em 30/06/2015, total do DAE de R\$ 27.251,57 e, na NF 928: ICMS no valor de R\$ 4.146,16 - recolhimento com encargos em 31/07/2015, total do DAE de R\$ 4.610,39.

Para a nota fiscal nº 2.202 (21/12/2017), assevera ter havido estorno de débito no Livro Registro de Apuração, no valor de R\$1,74 (ANEXO VI) e não de R\$3,37, conforme considerado pela SEFAZ/BA em sua planilha de cálculo.

Para todas as demais notas fiscais listadas na planilha da autuação, houve o depósito judicial dos valores em discussão, conforme memórias de cálculo e comprovantes de depósito judicial constantes nos anexos.

Ante o exposto, entende deva ser a infração rejeitada e, conseqüentemente, todo o lançamento ser julgado improcedente.

Requer seja intimada a fiscalização para apresentar informações fiscais (RPAF, artigos 126 e 127), oportunizando-se manifestar-se acerca delas, se for o caso (idem, artigo 127, §7º), a fim de resguardar o contraditório.

Requer quanto à Infração, o julgamento pela sua improcedência.

Informação fiscal prestada por um dos autuantes às fls. 128 a 130 verso esclarece em relação à defesa apresentada que em cumprimento à Ordem de Serviço 501.918/18, procedeu ao levantamento de operações de venda de gás natural realizadas pelo estabelecimento, com destino ao estado de Pernambuco, sendo o formato técnico destas vendas descrito pelo contribuinte em sua defesa às fls. 63 e 64.

Decorrente deste levantamento, constatou o não recolhimento para o Estado da Bahia, dos valores do ICMS constantes nas Notas Fiscais relacionadas no ANEXO I de fls. 04 e 05, que deram origem à lavratura do presente feito fiscal, como forma de constituição do crédito tributário a fim de assegurar o direito do Estado face a eventuais prescrições ou decadências, sendo tal assertiva lastreada em resposta da Procuradoria Geral do Estado da Bahia - PGE, à qual aderiu integralmente, que, em resposta a consulta formulada pela COPEC, assim se manifestou:

*“PROCESSO: PGE20181175330 INTERESSADO: COORDENAÇÃO DE FISCALIZAÇÃO DE PETRÓLEO E COMBUSTÍVEIS DA SEFAZ/BA*

*CONSULTA — CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL — PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO VOLTADO A PREVENIR A DECADÊNCIA — POSSIBILIDADE DE AUTUAÇÃO COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA.*

*Trata-se de consulta apresentada pela Coordenação de Fiscalização de Petróleo e Combustíveis da SEFAZ-BA acerca do procedimento a ser adotado pelos agentes fiscais na hipótese em que, não obstante verificar-se que existe tributo a ser cobrado, há ordem judicial expressamente determinando que a Administração se abstenha de exigir o respectivo crédito tributário.*

*Em apertada síntese, a presente consulta decorre da prudente preocupação dos agentes fiscais ao considerarem que não podem deixar de cumprir determinação judicial e que, por outro lado, se não procederem à autuação, há o iminente risco de se perpetrar a decadência para constituição do crédito em questão.*

*Consoante foi muito bem salientado pelo I. auditor no expediente inaugural, nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, o ato administrativo de lançamento tributário é atividade vinculada e obrigatória, inclusive sob pena de responsabilidade funcional. Aliado a este aspecto, a abstenção dos agentes fiscais quanto ao procedimento de constituição do crédito tributário por força de determinação fixada em medida liminar, pode ensejar o definitivo impedimento ulterior de fazê-lo, em virtude da ocorrência da decadência e, por conseguinte, impossibilidade de cobrança do crédito tributário na hipótese de não se confirmar o entendimento da tutela provisória.*

*A situação ventilada, portanto, revela um aparente conflito de comandos, o primeiro oriundo de prescrição legal — obrigatoriedade de efetuar o lançamento tributário — e outro decorrente de imposição emanada do Poder Judiciário - decisão liminar impeditiva do órgão administrativo promover atos de cobrança do crédito.*

*Diz, porém, que se trata de aparente contradição de imposições uma vez que **o impedimento de promover a cobrança do crédito tributário não significa a limitação ou restrição quanto aos atos administrativos voltados à simples constituição deste mesmo crédito.** (grifo nosso).*

*Repita-se que a constituição do crédito tributário, realizada mediante a expedição do lançamento tributário, é ato administrativo vinculado e obrigatório destinado a formalizar o crédito nascido com a obrigação tributária e oriunda da relação jurídica tributária. Tem ele o condão de determinar a intensidade do fato jurídico tributário (base de cálculo), a alíquota aplicável, bem como os sujeitos ativo e passivo da relação. Em virtude disso é que constatamos que, além de indicar os sujeitos da relação jurídica e formalizar o crédito, a norma individual e concreta de imposição tributária, consignada no documento de autuação fiscal, estipula os termos da sua exigibilidade, isto é, o momento em que o devedor deve cumprir a prestação pecuniária e, por conseguinte, quando deve incidir os dispositivos sancionatórios em caso de violação.*

*Esta observação corrobora a assertiva de que a lavratura do auto de infração e a sua cobrança são efetivadas em momentos apartados e, portanto, com efeitos distintos. Efetivamente, o primeiro se destina a constituir o crédito tributário e o segundo, desde que exigível, consubstancia-se em procedimento administrativos e judiciais voltados à sua execução, (grifo nosso).*

*Em razão disso, a decisão judicial impede apenas a realização de atos concernentes ao segundo momento acima indicado, qual seja, atos de cobrança, não causando nenhum óbice à lavratura do Auto de Infração documento que marca o primeiro momento, de constituição do crédito tributário.*

*Este entendimento é pacífico na jurisprudência pátria. Confira-se com julgamentos do Superior Tribunal de Justiça:*

*‘TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - MEDIDA LIMINAR - RECURSO ADMINISTRATIVO - LANÇAMENTO — EFETIVAÇÃO DE NOVOS LANÇAMENTOS – POSSIBILIDADE - CTN, ARTS., 151, I e III, e 173 — PRECEDENTES. - A concessão da segurança requerida suspende a exigibilidade do crédito tributário, mas não tem o condão de impedir a formação do título executivo pelo lançamento paralisando apenas a execução do crédito controvertido. Recurso especial conhecido e provido’ (Resp 75075/RJ).*

*‘TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MEDIDA LIMINAR INIBITORIA DA ATIVIDADE DE FISCALIZAÇÃO. INVIABILIDADE. NO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, O CONTRIBUINTE VERIFICA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, APURA O TRIBUTO DEVIDO E RECOLHE O MONTANTE CORRESPONDENTE SEM QUALQUER INTERFERÊNCIA DA FAZENDA PÚBLICA. A MEDIDA LIMINAR QUE IMPEDE O FISCO, AINDA NO PRAZO ASSINADO PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, DE REVISAR ESSA MODALIDADE DE LANÇAMENTO, SOBRE CONTRARIAR O SISTEMA DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, É DESNECESSÁRIA, PORQUE NO PROCESSO FISCAL NADA SE EXIGE DO CONTRIBUINTE ATÉ SE ESGOTAR ADMINISTRATIVAMENTE O EXERCÍCIO DO SEU DIREITO DE DEFESA. RECURSO ORDINÁRIO IMPROVIDO’. (RMS 6096/RN).*

*‘TRIBUTÁRIO - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - DECADÊNCIA. 1. O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (art. 113 e 142, ambos do CTN). 2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito. 3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, sequer por ordem judicial. 4. A liminar em mandado de segurança pode paralisar a cobrança, mas não o lançamento. 5. Recurso especial não conhecido’. (Resp 119986/SP).*

*‘TRIBUTÁRIO. MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO. LANÇAMENTO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE. DECADÊNCIA CONFIGURADA. 1. A ordem judicial que suspende a exigibilidade do crédito tributário não tem o condão de impedir a Fazenda Pública de efetuar seu lançamento. 2. Com a liminar fica a Administração tolhida de praticar qualquer ato contra o devedor visando ao recebimento do seu crédito, mas não de efetuar os procedimentos necessários à regular constituição dele. Precedentes. 3. Recurso não conhecido’. (Resp 119156/ SP).*

*Diante de tais observações e, sobretudo, fundamentado na consolidação da jurisprudência sobre o assunto, chega às seguintes conclusões a respeito dos questionamentos suscitados pelo. 1. Auditor Fiscal: a existência de ordem judicial determinando a não exigência do tributo não impede a lavratura de autuação fiscal, porquanto a tutela provisória envolve, exclusivamente, atos comissivos de cobrança, a exemplo da propositura da ação de execução fiscal; quando há ordem judicial específica determinando a não constituição do - crédito tributário, deverá ser imediatamente manejada intervenção judicial destinada a adequar o comando judicial à jurisprudência dos tribunais superiores; deverá o contribuinte ser intimado da lavratura do auto de infração, sendo que, no próprio documento poderá ser consignado que o respectivo crédito encontra-se com exigibilidade suspensa, inclusive no sistema de inscrição em dívida ativa. Não é necessária a produção de termo específico para este fim, sendo suficiente que esteja consignada informação de que o crédito encontra-se com exigibilidade suspensa por decisão judicial, sobretudo na respectiva CDA, a fim de evitar o ajuizamento da ação de execução fiscal.*

*Questionamento prejudicado, diante da resposta anterior.*

*Há jurisprudência consolidada sobre o assunto, a exemplo das decisões transcritas no presente parecer.*

*Conforme foi dito linhas acima, não se trata de prevalência da disposição do art. 142 do CTN sobre a decisão judicial, mas apenas interpretação no sentido de que o impedimento de exigir o crédito não significa restrição quanto a sua constituição, considerando que o ato administrativo de lançamento tributário não se confunde com ato administrativo de cobrança.*

*Considerando que a matéria tratada no presente expediente poderá repercutir na avaliação de dúvidas suscitadas em processos administrativos fiscais, submeto este opinativo à avaliação da 1. Procuradora Assistente do NCA.*

*A ilustre Procuradora Assistente ao tempo em que convalida tal opinativo, complementa que, nos termos do art. 46, inciso VI, do Regimento Interno da Procuradoria Geral do Estado, aprovado pelo Decreto nº 11.738/2009, compete ao Núcleo de Representação Judicial opinar acerca da forma de cumprimento de decisões judiciais. Assim, sempre que os agentes da Fiscalização se sintam inseguros quanto ao alcance de decisões judiciais a serem cumpridas, devem formalizar suas dúvidas e encaminhá-las àquele Núcleo, para que ali sejam prestados os necessários esclarecimentos com vistas à correta execução do comando judicial.*

*Esta mesma providência possibilitará ao Núcleo de Representação Judicial a adoção dos instrumentos recursais cabíveis, com vistas à adequação da decisão judicial à jurisprudência dominante citada na manifestação de fls. 04/06, sempre que se concluir que restou indevidamente obstada a própria constituição do crédito tributário pelo lançamento.*

*Válido notar, outrossim, que a suspensão de exigibilidade do crédito tributário obsta o ajuizamento de ação executiva, mas não impede a Fazenda Pública de promover a inscrição do crédito tributário em dívida ativa, com vistas à formação do título executivo.*

*Afinal, observamos que, em qualquer hipótese, após a efetivação do lançamento de ofício, o contribuinte deve ser cientificado, abrindo-se-lhe a oportunidade de iniciar o contencioso administrativo, sob pena de cerceamento de defesa. Isto porque a vedação para prosseguimento do contencioso administrativo por pendência de processo judicial (art. 117 do RPAF)) só se legitima quando os temas apresentados pelo contribuinte para apreciação do órgão julgador administrativo sejam aqueles mesmos suscitados no judicial e que serão decididos pelo Poder Judiciário, em caráter definitivo.*

*Não obstante, se, uma vez intimado do lançamento de ofício, o contribuinte apresentar alegações que estejam sob debate no bojo do processo judicial, então o contencioso administrativo deve prosseguir em relação a estas matérias, para final julgamento pelo CONSEF”.*

*Analisando os itens postos pela defesa da autuada, anota que a afirmação defensiva de que “não merece prosperar a presente autuação, haja vista que todos os importes aqui questionados foram objeto da ação consignatória” está amplamente rebatida com a fundamentação legal, nos termos do Parecer transcrito linhas acima.*

*Quanto ao questionamento em relação à natureza da operação expõe entendimento de se tratar de simples venda interestadual entre o estabelecimento localizado na Bahia e o cliente da Petrobrás em Pernambuco, não se configurando operação de transferência, como quer o Estado de Pernambuco, sendo o mesmo esposado pela descrição feita pela Petrobrás quando da impetração da Ação Consignatória 0004931-87.2015.8.17.2001, em seu item II “DA TESE DOS ESTADOS DE ORIGEM (ONDE SITUADAS AS UPGNs)”, à fl. 67 dos autos, merecendo destaque especial as alíneas “f” e “g” daquelas alegações, conforme transcreve.*

*Tal descrição no seu entendimento reforça não se tratar de industrialização como conceituado no artigo 4º do Decreto Federal 7.212 de 15/06/10 (RIPI) que reproduz, devendo a operação ser mesmo considerada mera venda interestadual.*

Em relação à assertiva de que pelo fato de a Petrobrás realizar depósitos judiciais dos valores em discussão inibiriam eventuais novas autuações, não merece prosperar conforme razões da autuação já explicitadas anteriormente.

Quanto às demais alegações defensivas, assevera terem sido integralmente acatadas, por assistir razão à defendente, já que à época da lavratura do Auto de Infração não estavam disponíveis estas informações.

Assim o valor de R\$ 3,37 considerado como Estorno de Débito no Anexo I decorre de o contribuinte ter efetuado o estorno de débito em duplicidade relativo à Nota Fiscal 2.202 de 21/12/17, conforme consta no Anexo III, extraído da EFD do contribuinte e que reproduz ajustes efetuados no livro Registro de Apuração do ICMS em dezembro de 2017, a saber:

Uma vez em valor de R\$ 1,74 (vide fl. 10 última linha) destacado no LRA;

Outra vez em valor englobado de R\$ 83.640,44 (vide fl. 10, antepenúltima linha) assim discriminado:

NF 2196 = 27.768,13 (ICMS da NF 27.768,24 menos ICMS Custo Fiscal = 0,11);

NF 2199 = 55.825,86 (ICMS da NF 305.569,63 menos ICMS Custo Fiscal = 249.713,77) NF 2202= 1,63 (ICMS da NF 1,74 menos ICMS Custo Fiscal = 0,11);

NF 2228 = 44.82 (ICMS da NF 233,94 menos ICMS Custo Fiscal = 189,12)

TOTAL = 83.640,44

Aponta que o detalhamento dos valores acima apontados pode ser conferido no Cálculo da Consignatória City Gate juntada pela defesa à fl. 101.

Em decorrência da repercussão do quanto informado nos itens acima, elabora novo “DEMONSTRATIVO FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR”, anexo, em substituição ao Anexo I de fls. 04 e 05, o qual deverá ser considerado para fins de cobrança do crédito tributário, observando que os valores alterados constam na coluna “E”, com indicação dos números e respectivas páginas da peça de defesa na coluna “DEFESA FLS.” (logo após coluna “C”) deste Demonstrativo.

À vista do relatado, pede a manutenção, do presente feito fiscal em todos os seus termos, exigindo-se a liquidação no valor histórico R\$ 3.682.776,95, conforme Anexo I, refeito à vista da defesa apresentada pelo contribuinte e integrante desta informação fiscal.

Acosta Demonstrativo retificado às fls. 131 e 132.

Em 14 de novembro de 2018 o feito foi dado como instruído e pautado para julgamento, tendo em 22 de novembro de 2018 a autuada atravessado petição (fls. 141 a 143), na qual, inicialmente, pede as devidas escusas pela apresentação do fato e documentos novos tão-somente quando designada a sessão de julgamento, justificando-se diante do tamanho da companhia (só na Bahia, são mais de 24 mil processos, dentre judiciais e administrativos), muitas vezes as informações ou eventuais documentos que possam influenciar um julgamento apenas chegam ao conhecimento ou ao poder do advogado em momento posterior ao da defesa.

Informa que, em 09/04/2015, ingressou com ação de consignação em pagamento contra diversos Estados, inclusive o da Bahia, em razão da evidente “guerra fiscal” entre eles instalada, que ocasiona duplicidade de cobrança fiscal de ICMS em razão da circulação de gás em seus respectivos territórios. A ação foi tombada sob o nº. 0004931-87.2015.8.17.2001 e tramita na 5ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Recife, Estado de Pernambuco (doc. 1), tendo sido concedida a tutela de urgência requerida na ação, com a consequente suspensão da exigibilidade do crédito tributário em 10/04/2015 (doc. 2), na forma da transcrição realizada.

Informa que a presente autuação abrange controvérsias acerca do denominado “city gate” no período entre agosto de 2015 a janeiro de 2018, lapso temporal no qual a PETROBRAS efetuou todos os depósitos judiciais devidos, conforme comprovam os recibos em anexo, juntados por amostragem (doc. 3).

Aduz serem dezenas de documentos de recibos, razão pela qual traz a este Auto de Infração apenas amostras dos depósitos ocorridos no ano de 2015, até porque eventual alegação de falta ou incompletude de depósito deve ser feita no processo judicial, e não presumida na esfera administrativa, com a concessão, naquele feito, do prazo de 10 dias para o complemento do depósito (art. 545, caput, do CPC/2015).

Enfatiza não haver qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, porquanto a prescrição não corre durante a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, bem como a extensão do direito ao ICMS de cada um dos entes estatais, inclusive deste Estado, será definida na ação consignatória em pagamento, inclusive eventual existência de depósito judicial a menor (artigo 545, § 2º, do CPC/2015).

Afirma se revestir a autuação de ilegalidade, ainda que não proposital pelo desconhecimento da decisão judicial proferida em processo em trâmite no Estado de Pernambuco, porquanto contraria a ordem judicial pela inexistência de suspensão do crédito tributário, que estaria em movimentação pelo Estado da Bahia para a sua constituição definitiva através da presente autuação, requerendo, de plano, o reconhecimento da nulidade, encerrando-se o presente feito.

A referida manifestação apenas foi dada conhecimento a este relator, em 29 de novembro de 2018 (fl. 174-v), oportunidade na qual, diante da apresentação de novos fatos e documentos, a Junta de Julgamento Fiscal decidiu converter o feito em diligência, a fim de que a empresa autuada apresentasse mídia dos arquivos mencionados no e-mail acostado à fl. 129, dando a devida ciência do teor dos mesmos aos autuantes, para a devida análise e posicionamento, devendo se manifestar a respeito em sede de nova informação fiscal (fl. 175).

Para cumprimento de tal solicitação, a empresa autuada foi devidamente intimada (fl. 177), tendo acostado os arquivos solicitados em 08 de fevereiro de 2019, através do requerimento de fl. 179, o qual se fez acompanhar de mídia de fl. 180.

Um dos autuantes presta a informação fiscal requerida (fls. 183 a 184-v), na qual informa ter sido o contribuinte notificado a apresentar os arquivos mencionados no e-mail de fl. 129, retificando estar o mesmo na fl. 125.

Diz que atendida a solicitação, conforme CD juntado às fls. 178 a 180, procedeu à análise do mesmo, concluindo pela inexistência de fatos novos arguidos pela empresa autuada, uma vez que todos os documentos acostados no e-mail de fl. 125 se encontram no processo e foram levados em consideração quando da elaboração da informação fiscal de fls. 128 a 134, nada havendo a ser retificado quanto ao ali exposto.

Indica que foram juntados documentos já existentes no processo, à exceção daquele de fl. 153, cujo mérito, porém, já havia sido analisado e levado em conta no curso da ação fiscal.

A fim de dirimir qualquer dúvida, estabelece a correlação entre os documentos ora apresentados pela empresa autuada, e aqueles que já constavam no processo à época da elaboração da informação fiscal.

Observa ter o contribuinte juntado, por amostragem, comprovantes relativos a depósitos para outros estados, servindo a referência de página apenas para mostrar que já houvera incluído os comprovantes referentes à Bahia.

Respondendo ao item 03 da diligência, indica que a empresa foi regularmente notificada (fl. 181), recebendo na oportunidade, cópia das duas informações fiscais prestadas, e da diligência solicitada.

Quanto ao atendimento do item 04 da mesma, argumenta ficar na dependência de a empresa autuada utilizar a faculdade para se manifestar, querendo.

Quanto ao mérito do resultado da diligência, frisa que os alegados fatos novos não foram apresentados, vez que já constavam do processo e os documentos elencados não tiveram o condão de alterar seu entendimento quando da informação fiscal prestada, mantendo integralmente seus termos e argumentos.

De igual modo, entende que a juntada da Decisão Interlocutória, a qual suspende a exigibilidade dos respectivos créditos tributários, em nada altera o entendimento da SEFAZ, ratificado pela PGE/PROFIS, já arguido anteriormente, o qual reproduz em parte.

Registra ser a decisão no sentido de suspender automaticamente a exigibilidade dos respectivos créditos tributários, e não a vedação para a constituição do crédito (ato administrativo), em perfeita conformidade com o entendimento da PGE.

Reafirma que para o cabal cumprimento da recomendação da PGE, fica desde já o contribuinte, notificado de que o presente feito fiscal e o consequente crédito tributário se encontra suspenso para aqueles valores cujo depósito judicial tenha se concretizado, ou seja, se encontra com a sua exigibilidade suspensa.

Reitera a recomendação da PGE, bem como para que não se alegue fato novo, que a mesma já consta da sua informação fiscal, cabendo a quem de direito registrar tal informação no sistema da SEFAZ, esgotado o julgamento na esfera administrativa.

Finaliza, mantendo integralmente os termos e valores declinados na informação fiscal inicial, reiterando o pedido para a manutenção do presente feito, exigindo a liquidação de R\$ 3.682.776,95, consoante planilha de fls. 131 e 132.

Retornando ao feito para apresentar as contrarrazões à manifestação dos autuantes, a empresa autuada demonstra discordar da fiscalização, porquanto na sua defesa administrativa não foi noticiada a existência de decisão judicial, de natureza cogente, proferida em processo em que o Estado da Bahia consta como parte processual. Tal elemento só foi trazido aos autos deste PAF mediante petição protocolada em 22/11/2018.

Enfatiza que as decisões judiciais podem ser objeto de irrisignações, críticas e recursos, contudo devem ser cumpridas nos termos do artigo 77, inciso IV, do CPC/2015, reproduzido.

Quanto ao mérito propriamente dito da diligência fiscal, fala não ser segredo que há uma indesejável guerra fiscal entre os Estados em relação ao recolhimento de ICMS, acarretando em diversas ocasiões cobranças em duplicidade pelos mesmos fatos geradores, restrições ao aproveitamento de créditos de ICMS, autuações pela simples observância, pelo contribuinte, das legislação de outro Ente Federativo, dentre outros eventos maléficos aos contribuintes do imposto.

Nas específicas operações da PETROBRAS que destina gás natural dos Estados de Espírito Santo, de Sergipe, Alagoas e Bahia (estados de origem) para o estado de Pernambuco (estado de destino), pontua ocorrer tal fenômeno: os estados de origem entendem que os “city gates” não são estabelecimento, ao passo que o estado de destino compreende o inverso, de modo a causar impacto na tributação do ICMS nos termos exemplificativos que apresenta em tabelas.

Como vinha adotando o entendimento dos estados de origem, Pernambuco lavrou cinco autuações contra a companhia, tombados com os seguintes números e impressionantes valores atualizados, totalizando mais de um bilhão de reais:

- a) Auto nº 2011.000003202477-27, período de 10/2007 a 07/2011; R\$ 441.039.787,96.
- b) Auto nº 2013.000003717787-86, período de 08/2011 a 12/2012; R\$ 263.255.082,94.
- c) Auto nº 2014.000001579070-94, período de 01/2013 a 12/2013; R\$ 194.621.782,21.
- d) Auto nº 2015.000002189171-01, período de 01/2014 a 12/2014; R\$ 216.980.903,34.
- e) Auto nº 2016.000003889205-14, período de 01/2015 a 02/2015; R\$ 40.864.080,03.

Acentua que se seguisse o entendimento inverso, do Estado de Pernambuco, certamente passaria então a ser autuada pelos estados de origem, e assim, ante a exposição tributária crescente em valores assaz assustadores, não lhe restou alternativa senão judicializar a questão, materializada através de Ação de Consignação em Pagamento distribuída à 5ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Recife, Estado de Pernambuco, sob o nº. 0004931-87.2015.8.17.2001, sendo deferida a



suspensão da exigibilidade a partir da realização dos depósitos, como se observa da decisão judicial já juntada aos autos.

Neste contexto, requereu, na já aludida petição avulsa protocolada em 21/11/2018, que fosse julgada nula a presente autuação, uma vez que fora determinada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário também ao Estado da Bahia. Portanto, não lhe é possível imputar o pagamento do valor do ICMS já depositado no processo judicial e das consectárias multas moratórias e compensatórias, indica.

Noutras palavras, garante não estar em mora, uma vez que o crédito de ICMS vem sendo recolhido com regularidade e pontualidade, a despeito da efetiva controvérsia entre os Estados sobre a sua titularidade. Assim, não se pode pretender continuar com a presente autuação como se a companhia simplesmente não estivesse pagando o tributo devido, mais ainda com a aplicação da severa multa compensatória de 60% (artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei Estadual nº. 7.014/96).

Acrescenta, ainda, que os argumentos aduzidos pela brilhante Procuradora do Estado em parecer jurídico não se aplicam ao caso concreto, porquanto nele a suspensão do crédito tributário não se fundamenta propriamente na concessão de liminar com base no artigo 151, incisos IV e V do CTN, mas sim na concessão de liminar com base no artigo 151, inciso II do CTN.

A despeito de previstas sob o mesmo artigo do CTN, assevera serem as causas suspensivas distintas, como se explica na tabela a seguir:

Hipótese do parecer jurídico da PGE	Hipótese do presente caso
Com base nos requisitos do art. 300 do CPC (“probabilidade do direito e o perigo de dano”), o Poder Judiciário determina a suspensão da exigibilidade com base no art. 151, IV e V, do CTN.	Com base no depósito integral do montante do tributo discutido, o Poder Judiciário determina a suspensão da exigibilidade com base no art. 151, II, do CTN.
Não há a constituição definitiva do crédito tributário.	Há a constituição definitiva do crédito tributário pelo contribuinte, por meio do depósito do valor controvertido.
Por conseguinte, ausente a constituição definitiva, o Fisco pode lançar o crédito tributário mediante Auto de Infração.	Por conseguinte, presente a constituição definitiva, o Fisco não pode lançar o crédito tributário mediante Auto de Infração.

Reitera que o depósito judicial dos valores controvertidos nos autos do processo judicial em trâmite no estado de Pernambuco substitui o lançamento. Logo, ainda que o processo judicial perdure por anos, não há risco de se suceder a decadência em desfavor ao Fisco baiano, porquanto o crédito tributário já estará definitivamente constituído, e a prescrição não se iniciará enquanto suspensa a sua exigibilidade.

Invoca, nesse sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no precedente consubstanciado no REsp 1.140.956/SP, julgado pela Primeira Seção em regime de recurso repetitivo e publicado no DJe em 3/12/2010:

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. AÇÃO ANTIEXACIONAL ANTERIOR À EXECUÇÃO FISCAL. DEPÓSITO INTEGRAL DO DÉBITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ART. 151, II, DO CTN). ÓBICE À PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL, QUE, ACASO AJUIZADA, DEVERÁ SER EXTINTA.*

1. (...)

*4. Os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral do crédito exequendo, quer no bojo de ação anulatória, quer no de ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, ou mesmo no de mandado de segurança, desde que ajuizados*

*anteriormente à execução fiscal, têm o condão de impedir a lavratura do auto de infração, assim como de coibir o ato de inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal, a qual, acaso proposta, deverá ser extinta.*

*5. A improcedência da ação antiexacional (precedida do depósito do montante integral) acarreta a conversão do depósito em renda em favor da Fazenda Pública, extinguindo o crédito tributário, consoante o comando do art. 156, VI, do CTN, na esteira dos ensinamentos de abalizada doutrina, verbis:*

*(...)*

*10. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008”.*

Finaliza, requerendo o encerramento da presente autuação, com o julgamento de sua nulidade.

Os autuantes, intervindo mais uma vez no feito (fl. 195), aduzem que apesar dos argumentos da defesa, em nada fica alterado quanto ao entendimento em relação à procedência do presente feito, mantendo integralmente posicionamento externado nas peças anteriormente produzidas.

Informam que tendo lavrado Auto de Infração de semelhante teor contra outro estabelecimento da mesma empresa (280080.0003/18-9), este foi julgado procedente pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal em 13/11/2018.

Presentes na sessão de julgamento, o advogado da empresa autuada e um dos autuantes, os quais nas suas respectivas sustentações orais reafirmaram o teor das suas teses já externadas ao longo do processo.

## VOTO

O presente lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada, tendo observado que a mesma tomou conhecimento de seu teor, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Em atenção aos termos defensivos, esclareço que consta nos autos cópia da Ação Consignatória de fls. 62 a 76 impetrada no Estado de Pernambuco relativo à matéria.

A defesa acostou documentos de fls. 77 a 124, onde constam o DAE de R\$27.251,57 (fl. 121), e o comprovante de recolhimento de fl. 122, bem como o comprovante de recolhimento de fl. 123, no valor de R\$ 4.610,39, além do DAE correspondente de fl. 124, que comprovariam as alegações defensivas.

Não existindo preliminares a serem examinadas, adentro no mérito da autuação, segundo o qual, nas operações interestaduais de “gás natural” realizadas pela empresa autuada destinadas ao estado de Pernambuco, não teria sido recolhido o imposto nelas devido.

Menciona o fato de, em função da existência de Ação Consignatória em curso no estado de Pernambuco, na qual a Bahia também participaria como parte, em conjunto com outros Estados, inclusive o Estado de Pernambuco, em tramitação na Justiça Estadual Pernambucana, tendo efetivado os depósitos correspondentes às operações realizadas e alcançadas pela fiscalização.

Nesta linha de raciocínio, entende que estando efetuando depósito judicial, e ante a decisão do juízo de suspender a exigência do crédito tributário, o lançamento seria nulo. Desnecessária qualquer consideração acerca da ação consignatória, diante de nos interessar apenas, os efeitos a determinação judicial dela decorrentes e deferidas pelo juízo condutor.

Entendo, entretanto, pertinente conceituar o crédito tributário. Segundo Paulo de Barros Carvalho, (Curso de Direito Tributário. 22ª, São Paulo: Saraiva, 2010, p. 253) seria “o direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir o objeto prestacional, representado por uma importância em dinheiro”.

No âmbito do Poder Judiciário, o STF já decidiu que “o crédito tributário não surge com o fato gerador. Ele é constituído com o lançamento”, como se denota no julgamento realizado pela 1ª Turma, no REsp. 250.306/DF, relator Min. Garcia Vieira, julgado em 06/06/2000, DJU 01/08/2000.

Ainda na ótica de Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário. 22ª, São Paulo: Saraiva, 2010,), “lançamento tributário é o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira uma norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como consequente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido”.

Ou seja: a partir do lançamento tributário, existe o crédito tributário, esta sua existência se faz necessária para que a Administração Pública possa proceder as medidas cabíveis para a cobrança do tributo, tornando-o assim exigível, daí suas diversas modalidades de lançamento tributário, bem como possa ser exercido o seu direito estatuído no artigo 142 do CTN.

O segundo passo seria diferenciar a constituição do crédito tributário, da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, caso dos autos.

Aquele, tem a sua previsão na Constituição Federal, ao determinar, no artigo 146:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários”.

Por força de tal determinação, e o fato do CTN ser equiparado a lei complementar (por recepção), este determina sobre a constituição do crédito tributário em seu artigo 142:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

Da análise de tal artigo, podemos facilmente concluir ser a constituição do crédito tributário privativa da autoridade administrativa, sendo o lançamento o procedimento que constitui o crédito tributário, além de que este ato (a constituição propriamente dita) não ser delegável.

Hugo de Brito Machado (Curso de direito tributário. 26ª. ed. ver, e atual. – São Paulo, Malheiros Editora, 2005, p. 181), entende que “a constituição do crédito tributário é da competência privativa da autoridade administrativa. Só esta pode fazer o lançamento. Ainda que ela apenas homologue o que o sujeito passivo efetivamente fez, como acontece nos casos do art. 150 do CTN, que cuida do lançamento dito por homologação. Sem essa homologação não existirá, juridicamente, o lançamento, e não estará por isto mesmo constituído o crédito tributário. Ainda quando de fato seja o lançamento feito pelo sujeito passivo, o Código Tributário Nacional, por ficção legal, considera que a sua feitura é privativa da autoridade administrativa, e por isto, no plano jurídico, sua existência fica sempre dependente, quando feito pelo sujeito passivo, de homologação da autoridade competente”.

Em resumo, o lançamento é um ato que constitui o crédito tributário, visto que o mero evento não faz surgir a obrigação tributária, sendo que esta somente se constitui com o lançamento, no qual a autoridade administrativa analisa o evento e o transforma em linguagem competente, fazendo surgir o crédito tributário, daí a obrigação nasce junto com o crédito tributário, no momento do lançamento, estando os mesmos indissociáveis.

Como visto, apenas o lançamento constitui o crédito tributário, entretanto esta constituição do crédito tributário ocorre em caráter provisório, não definitivo, e, somente quando este se torna

definitivo, passa a existir a condição necessária para sua cobrança executiva, evento este que não precisa estar previsto em lei complementar, sendo exemplos de eventos que constituem definitivamente o crédito tributário a não impugnação do lançamento no prazo dado e a decisão irreversível em processo administrativo fiscal, quando o lançamento é realizado pelo Fisco, como no presente caso.

Ao seu turno, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, vem a ser aqueles eventos que implicam na ocorrência de situações que fazem com que o crédito tributário não possa ser exigido de imediato.

Voltando aos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário. 22ª, São Paulo: Saraiva, 2010) que entende ser “*a suspensão é da exigibilidade do crédito e não do próprio crédito em si, sendo que a exigibilidade é o direito que o credor tem de postular, efetivamente, o objeto da obrigação, e isso tão só ocorre, como é óbvio, depois de tomadas as providências necessárias à constituição da dívida, com a lavratura do ato de lançamento. No período que antecede tal expediente, ainda não se tem o surgimento da obrigação tributária, inexistindo, conseqüentemente, crédito tributário, o qual nasce com o ato do lançamento tributário*”, o lançamento permanece íntegro, apenas com a sua execução suspensa, ainda que temporariamente até a resolução da contenda jurídica.

O artigo 151 do CTN determina quais os eventos que implicariam na suspensão do crédito tributário:

*“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*I - moratória;*

*II - o depósito do seu montante integral;*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

*IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.*

*V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;*

*VI - o parcelamento”.*

Desta forma a suspensão do crédito tributário do presente feito, independente de medida judicial, ocorreu quando da interposição de defesa administrativa do mesmo, não podendo a Fazenda Pública executar o débito, enquanto este estiver em discussão na esfera administrativa.

De igual maneira, no inciso V do artigo supra mencionado nos fala em “*concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial*”, como no presente caso ocorreu com a interposição de ação judicial junto ao juízo da 5ª Vara de Fazenda Pública de Recife, Estado de Pernambuco e o efeito da mesma em conceder a tutela de urgência requerida pela Petrobrás, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não constando da leitura da peça produzida, qualquer determinação do juízo referente a restrição à constituição de novos créditos tributários contra a autuada, o que permite que o estado da Bahia, acorde inclusive entendimento manifestado pela PGE/PROFIS, transcrito quando do relatório do presente voto, continue a lançar créditos tributários em relação à matéria, contra o sujeito passivo, sem qualquer ressalva, apenas estando impedido, ainda que de forma liminar, provisória e precária, uma vez que tal medida pode ser revogada a qualquer instante, de executar eventual crédito tributário constituído contra a empresa autuada acerca da matéria em discussão.

Feita tal distinção, entendo pertinente registrar mais uma vez que a exigibilidade do crédito tributário se encontra suspensa, tendo, inclusive, o próprio autuante reconhecido tal fato, e a Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através de sua Procuradoria Especializada Fiscal assim se posicionado, quando da emissão do Parecer acostado pelos autuantes ao feito, respeitando a decisão adotada pelo Poder Judiciário e a cumprindo nos seus estritos termos.

Ademais, o teor do caput do artigo 151 do CTN tantas vezes invocado ao curso do feito, é demais claro ao determinar que “*suspendem a exigibilidade do crédito tributário...*”, e como visto inicialmente, o entendimento doutrinário é no sentido de que o crédito tributário somente existe

quando da realização do lançamento tributário, e sendo este existente, afinal, uma coisa não pode ser suspensa em sua exigibilidade de não existe, tal como visto anteriormente, não somente no entendimento do STF, como, igualmente, na doutrina representada por Paulo de Barros Carvalho, citada linhas acima.

Logo, diversamente do entendimento da defesa, não se há de falar em nulidade do pleito, pela realização de depósito judicial no montante devido, o qual ficará à disposição do juízo, a fim de que, ao final da demanda judicial, ser convertido em renda ao estado da Bahia, caso este seja beneficiado pela sentença, ou àquele outro estado a ser determinado pela mesma, fracionado entre diversas unidades da Federação, ou até mesmo retornar aos cofres da empresa autuada, se for o caso, uma vez que lançamentos como o presentemente analisado visam garantir o direito do estado.

Por esta razão, à vista do posicionamento exarado pela Procuradoria Geral do Estado, em resposta a consulta formulada, no tocante ao direito da Fazenda Pública poder constituir o crédito tributário, no intuito, inclusive, de se evitar a decadência, não vejo nenhum óbice para a lavratura do presente Auto de Infração.

O mérito da autuação se reporta a falta de recolhimento do imposto correspondente às vendas de gás natural para o Estado de Pernambuco, na modalidade denominada “city gate”, que nada mais é do que a dutovia, gasoduto ou tubovia que transporta o gás aqui produzido, pelas denominadas Unidades de Produção de Gás Natural (UPGN), para aquele Estado, onde o gás é revendido, numa simples operação interestadual, não sofrendo qualquer processo ou transformação que possa vir a ser caracterizado como industrialização, tendo a autuada contestado apenas três operações, neste aspecto.

Ou seja: a dutovia nada mais é do que um sistema que se utiliza de dutos e canos cilíndricos ociosos em espécies de tubulações, que são utilizadas para o transporte dos produtos de um ponto ao outro. Ela é formada, basicamente por três elementos: os depósitos ou terminais, onde a carga é depositada e retirada, os canos por onde o produto é escoado e as juntas que fazem a ligação entre os canos.

Os produtos que se utilizam do transporte dutoviário são especialmente os de materiais fluidos, como petróleo e derivados, gás natural e álcool (etanol). O transporte desses materiais pelos dutos se dá por pressão ou arraste por meio de um elemento transportador, sendo utilizados elementos como a gravidade para fazer o transporte ou impulsionados por algum bombeamento.

Se apresenta como uma forma econômica de transporte para grandes volumes se comparado com outros modais, como o ferroviário, o marítimo e rodoviário, apresentando diversas vantagens como segurança (menor possibilidade de perdas ou roubos, redução do tráfego de cargas perigosas), agilidade (não utiliza embalagens, e simplifica carga e descarga), capacidade de fluxo (pode ser contínuo durante as vinte e quatro horas do dia sem interrupção), além da cooperação com o meio ambiente (redução do desmatamento, melhoria da qualidade do ar nas cidades e menor risco de acidente ambiental). A rigor, não poder ser considerado estabelecimento, muito menos transformador, diante de tais características acima enumeradas, mas sim, mero sistema de transporte, repito.

Assim, o exame do mérito diz respeito apenas e tão somente à prova material, uma vez superada a questão jurídica posta pela defesa.

A respeito, Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que “*O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las*”.

O doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 1 6ª edição, 1991, Página 581) entende que *“O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”*.

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às partes litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, é que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

Dito isso, reafirmo ser a tese defensiva estribada na existência da Ação Consignatória impetrada no Estado de Pernambuco, da qual o Estado da Bahia faz parte, além de pontualmente indicar erro na apuração do imposto numa nota fiscal, em relação a nota fiscal 202 de 21/12/2017, na qual realizou estorno de débito no livro Registro de Apuração, no valor de R\$1,74 e não de R\$3,37, como entende a fiscalização, além de ter recolhido diretamente a este Estado o valor correspondente a operação em duas notas fiscais, a saber, a de número 911 emitida em 30/07/2015 e número 928, datada de 05/05/2015, o que diante das evidências e comprovações, foi acatado pelo responsável pela informação fiscal.

Desta maneira, à vista dos elementos presentes nos autos, acolho os valores indicados pelo autuante na sua informação fiscal, consoante demonstrativo de fls. 131 e 132, e julgo o lançamento procedente em parte em R\$3.682.775,21, pela redução de R\$26.636,27, R\$4.146,16 e R\$1,63 do valor originalmente lançado. Auto de Infração procedente em parte.

No mesmo sentido, menciono julgamento em caso semelhante “city gate”, na qual a autuada figura no polo passivo da relação jurídica tributária, sendo o entendimento ali contido semelhante ao aqui adotado, através do Acórdão JJF 0196-01/18, julgado em 13 de novembro de 2018.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **280080.0004/18-5** lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento imposto no valor de **R\$3.682.775,21**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo, após os trâmites processuais pertinentes, ser remetidos à PGE/PROFIS para adoção das medidas cabíveis, ficando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso IV do Código Tributário Nacional (CTN).

Sala de Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR