

PROCESSO - A. I. Nº 269139.0007/17-2
RECORRENTE - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO– Acórdão 1º JJF nº 0155-01/18
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 06/12/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0311-12/19

EMENTA. ICMS. ESTORNO DE CRÉDITO. ENTRADAS DE MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. No que concerne aos CFOP 5.658 e 5.659, transferências internas e interestaduais, de mercadorias adquiridas de terceiros, aduz o Diretor da DITRI, devem ser consideradas no denominador do cálculo somente as interestaduais para compor o total das saídas; e por fim, o CFOP 5.655, saída de produtos adquiridos para comercialização em que as entradas ocorrerem sem crédito aproveitado, não devem ser computadas no total das saídas. De fato, analisando a cláusula 4ª, parágrafo 1º, III, fica claro que não são incluídas no total de saídas com isenção ou redução de base de cálculo - TSR, as saídas isentas de produtos adquiridos para comercialização, cujas entradas não foram objeto de aproveitamento de crédito. No caso dos CFOP 5.658 e 5.659, respectivamente, transferências de produção própria e as adquiridas de terceiros, a cláusula segunda estabelece no inciso I, “b” que no caso de serem adquiridas de terceiros, só deve ser considerado no cálculo do denominador, total de saídas – TS, somente as interestaduais e que os créditos estornáveis compreendem os totais dos créditos resultantes das transferências interestaduais, inclusive combustíveis e lubrificantes. Resta evidenciado que o parecer DITRI tem clareza na interpretação do Regime Especial, demonstrando o equívoco dos autuantes quanto ao cálculo efetuado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela Junta de Julgamento, que julgou procedente em parte o Auto de Infração, lavrado em 22/09/2014, quando foi lançado de ofício ICMS no valor histórico de R\$1.499.778,59 em decorrência da seguinte infração:

Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2013.

Consta, adicionalmente, na descrição da conduta infracional imputada ao autuado:

Relativo à aquisição de INSUMOS. O contribuinte, no cálculo do índice de estorno proporcional de crédito de ICMS, deixou de incluir os seguintes CFOPs:

CFOP 5655: Venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros destinado à comercialização;

CFOP 5658: Venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros destinado à comercialização;

CFOP 5659: Transferência de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiro, conforme Regime Especial, Cláusula IV, I e II:

[...]

A não inclusão dos citados CFOPs no cálculo do índice de estorno resultou em recolhimento a menor de ICMS.

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a referida Junta de Julgamento Fiscal, decidiu pela Procedência parcial do lançamento, com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito, em resumo:

VOTO

O Auto de Infração em exame, diz respeito à falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução.

Conforme consta na acusação fiscal, refere-se à aquisição de insumos, sendo que o autuado ao efetuar o cálculo do índice de estorno proporcional de crédito de ICMS, deixou de incluir os seguintes CFOPs:

CFOP 5655 - Venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros destinado à comercialização;

CFOP 5658: Transferência de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros destinado à comercialização;

CFOP 5659: Transferência de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiro.

Observe que o próprio autuado, na defesa apresentada, esclarece que em face das divergências entre o cálculo da empresa e o cálculo realizado pela Fiscalização, efetuou o recálculo do estorno de crédito de insumos, referente ao período de janeiro a dezembro de 2013.

Diz que realizou o confronto entre os valores de estorno de crédito de insumos resultante do recálculo realizado pela empresa e os valores consignados na sua EFD, resultando nas diferenças a pagar identificadas na tabela que apresenta (fl.66), totalizando o valor do estorno de crédito efetivamente realizado a menos de R\$1.295.951,88.

Entretanto, afirma que mesmo após a revisão do cálculo de estorno de crédito de insumos que realizou, ao confrontar com o cálculo da Fiscalização, identificou divergências, conforme tabela que apresenta (fl.67), totalizando o valor indevido R\$203.826,71.

Verifico que o autuado sustenta que descabe a inclusão dos CFOPs 5.655, 5.658 e 5.659, no cálculo do IE – Índice de Estorno, previsto no Regime Especial - Parecer nº. 27.653/2011,

No tocante às vendas internas de combustíveis e lubrificantes com CFOP 5.655, afirma que a Fiscalização considerou, indevidamente, no numerador e no denominador do cálculo do estorno de crédito de insumos, as operações registradas sob este CFOP.

Alega que em conformidade com o Regime Especial, Parecer nº 27.653/2011, Capítulo II, Cláusula quarta, § 1º, III, não deverão ser consideradas no total das saídas com isenção ou redução de base de cálculo (numerador - TSR), as saídas dos produtos adquiridos para comercialização, cujas entradas não foram objeto de aproveitamento de crédito.

Afirma que assim sendo, ao contrário do quanto exposto no Auto de Infração em questão, é incorreto considerar as operações registradas no CFOP 5.655 (venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros destinado à comercialização), na apuração do TSR, uma vez que se referem a operações com produtos adquiridos ou recebidos de terceiros, e não de produção própria, cujas entradas não foram objeto de aproveitamento de crédito.

Quanto às transferências internas de combustíveis ou lubrificantes com CFOPS 5.658 E 5.659, afirma que a Fiscalização considerou, indevidamente, no numerador e no denominador do cálculo do estorno de crédito, as operações de transferência entre estabelecimentos da empresa localizados no Estado da Bahia, registradas sob estes CFOPs.

Alega que em conformidade com o Regime Especial, Parecer nº 27.653/2011, Capítulo II, Cláusula quarta, III, “b”, deverão ser consideradas no denominador do cálculo (TS - Total das Saídas), somente as parcelas referentes às operações com produtos resultantes das saídas em transferências interestaduais de produção do estabelecimento e de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros.

Observe, também, que na Informação Fiscal o Auditor Fiscal esclarece que foram feitos os ajustes na planilha que serviu de base à autuação, de modo que as únicas diferenças remanescentes decorrem da inclusão pela auditoria dos CFOPs 5.655, 5.658 e 5.659, não incluídos no cálculo do índice pelo autuado.

Sustenta, em síntese, que os CFOPs 5.655, 5.658 e 5.659, devem ser incluídos no cálculo do índice de estorno,

contrariamente ao alegado pelo autuado.

Conforme esclarecido pelo preposto fiscal que prestou a Informação Fiscal, no intuito de uniformizar o cálculo do estorno proporcional do crédito de ICMS, em face às frequentes divergências entre os cálculos da Fiscalização e os cálculos do Contribuinte, resultando em numerosas autuações, foi elaborado um Regime Especial que procurou ser elucidativo, inclusive com exemplos numéricos, a fim de que não houvesse divergência de entendimento entre o Contribuinte e a Fiscalização, contudo, apesar disso, a pretensão de entendimento uniforme não foi alcançada, persistindo as divergências.

No presente caso, pode ser dito que o cerne da questão reside no fato de se identificar o procedimento correto a ser adotado no cálculo do EI – Índice de Estorno, conforme previsto no Regime Especial, Parecer nº 27.653/2011, em face da divergência de entendimento entre a Fiscalização e o Contribuinte.

A meu ver, a cláusula décima quinta do referido Regime Especial, Parecer nº 27.653/2011, poderia ter sido acionada no intuito de possibilitar o devido esclarecimento pelo órgão competente da SEFAZ/BA, no caso a Diretoria de Tributação – DITRI, sobre o correto procedimento pretendido e previsto no Regime Especial, considerando que do referido órgão foi emanado o Regime Especial. A referida cláusula décima quinta, dispõe que os casos omissos poderão ser resolvidos mediante processo de consulta formalizado pelo contribuinte, nos termos do art. 55 e seguintes do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Apesar de não se tratar precisamente de um caso omissos, mas sim de interpretação do Regime Especial, certamente que uma consulta formulada pelo Contribuinte - ou mesmo um pedido de orientação por parte da Fiscalização - à Diretoria de Tributação, possibilitaria os esclarecimentos necessários à melhor interpretação do referido Regime Especial.

Como o aduzido dispositivo do Regime Especial não foi utilizado pelo Contribuinte e não houve solicitação de orientação por parte da Fiscalização, em face das controvérsias existentes, os Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão, deliberaram pela conversão do feito em diligência à Diretoria de Tributação – DITRI, a fim de que fossem esclarecidos os tópicos do Regime Especial que estariam provocando a divergência de entendimento, conforme relatado linhas acima.

A Diretoria de Tributação/DITRI, atendeu a solicitação contida na diligência.

Nos termos do Parecer de fls. 130 a 137, a DITRI confirma o que fora dito pela Fiscalização no sentido de que, o Regime Especial - Parecer nº 27.653/2011 -, tem por objetivo uniformizar o procedimento para efetivação dos aludidos estornos de créditos fiscais e para aproveitamento dos créditos decorrentes das aquisições de bens do ativo permanente, em face de divergências interpretativas entre o Contribuinte e a Fiscalização.

Esclarece que as disposições do Regime Especial têm eficácia, no caso do presente Auto de Infração, haja vista que se refere a fatos ocorridos no exercício de 2013, sendo que com a cláusula décima primeira, pretendeu-se tão somente afastar as ocorrências, objeto de autuações anteriores à edição do Parecer nº 27.653/2011, e não as futuras.

*Quanto às transferências internas (CFOPs 5.658 e 5.659), e interestaduais (em ambas as situações, de combustíveis ou lubrificantes adquiridos de terceiros ou de produção própria), consigna que devem ser consideradas no denominador do cálculo (TS –total de saídas), somente as **interestaduais**, em concordância com as cláusulas segunda, I, “b” e quarta, III, “b” do Regime Especial.*

*No tocante às **transferências internas**, esclarece que não devem interferir no cálculo do índice de estorno, ainda que a transferência ocorra entre estabelecimentos com escrituração centralizada por estabelecimentos diferentes.*

Esclarece, ainda, que as saídas de produtos adquiridos para comercialização cujas entradas ocorreram sem aproveitamento de crédito fiscal; CFOP 5.655, a cláusula quarta, § 1º, III do Regime Especial, dispõe que não devem ser computadas no total das saídas com isenção ou redução de base de cálculo (numerador TSR), reproduzindo neste sentido o referido dispositivo.

Portanto, de acordo com o posicionamento da Diretoria de Tributação – DITRI, o entendimento adotado pelo autuado se apresenta correto, haja vista que está em conformidade com o Regime Especial, descabendo, dessa forma, a exigência fiscal no tocante aos CFOPs 5.658, 5.659 e 5.655, conforme a autuação.

Diante do exposto, a infração é parcialmente subsistente no valor de R\$1.295.951,87, reconhecido pelo autuado, conforme fls. 109-110/119-120.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/2018.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, decorrente de lançamento de ICMS e multa de 60%, sobre o estorno de crédito que a empresa autuada deixou de efetuar, em virtude da aquisição de mercadorias (insumos), cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo vez que na fórmula do *índice do cálculo* efetuado para estorno, o contribuinte deixou de considerar os códigos fiscais de operação – CFOP de números 5.655, 5.658 e 5.659.

Tais CFOP, referem-se respectivamente a venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros, destinado à comercialização; transferência de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros destinado à comercialização; transferência de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros. Tais descon siderações, entre outras, levaram a um resultado de recolhimento a menos do ICMS. O supracitado índice de estorno, foi previsto no Regime Especial - Parecer nº. 27.653/2011.

Na impugnação inicial, foi reconhecido pelo Recorrente, que, de fato, havia diferenças a recolher, contudo, nos termos da Informação Fiscal, tendo sido efetuado o pagamento de R\$1.295.951,86, valor aceito pelo contribuinte como devido, permaneceu uma diferença a recolher de R\$203.826,71 que decorre exatamente da alteração do índice em função da inclusão, pela auditoria, dos CFOP 5.655, 5.658 e 5.659, que não haviam sido incluídos no cálculo original do índice, pelo autuado.

Com o fito de esclarecer a lide, a fim de que fossem esclarecidos os tópicos do Regime Especial que estariam provocando a divergência de entendimento entre o fisco e o contribuinte, que gerou a diferença entre o que o Recorrente reconhece como devido, e o que os autuantes insistem como sendo diferença ainda a recolher, a Junta converteu o processo em diligência à Diretoria de Tributação – DITRI, conforme às fls. 124/125, em que se pede esclarecer quais são as vendas/saídas que de fato devem ser consideradas na fórmula do *cálculo de estorno*.

Pede a diligência, em suma, analisar o fato do autuado, ter realizado saídas internas de gás natural com redução de base de cálculo nas saídas CFOP 5.655, 5.658 e 5.659, **que os autuantes não incluíram no numerador da fórmula de cálculo do índice de estorno**, e que o termo “saídas” incluiriam saídas a qualquer título, vendas ou transferências, em relação ao denominador, e que neste caso, o regime especial utilizou apenas o termo “vendas” e pede esclarecer se há razão no método utilizado pelos autuantes.

Às fls. 130/133, o Diretor Jorge Luiz Gonzaga, atendeu à solicitação contida na diligência, em que atesta, inicialmente, que as disposições do Regime Especial que estabeleceu a fórmula do cálculo têm vigência a partir de 2013, período autuado, ou seja, deve mesmo se cumprir o disposto no supracitado Regime Especial.

A seguir, no que concerne aos CFOP 5.658 e 5.659, transferências internas e interestaduais, de mercadorias adquiridas de terceiros, aduz o Diretor da DITRI, devem ser consideradas no denominador do cálculo somente as interestaduais para compor o total das saídas; e por fim, o CFOP 5.655, saída de produtos adquiridos para comercialização em que as entradas ocorrerem sem crédito aproveitado, não devem ser computadas no total das saídas.

De fato, analisando a cláusula 4ª, parágrafo 1º, III, fica claro que **não são incluídas no total de saídas com isenção ou redução de base de cálculo - TSR**, as saídas isentas de produtos adquiridos para comercialização, cujas entradas não foram objeto de aproveitamento de crédito.

No caso dos CFOP 5.658 e 5.659, respectivamente, transferências de produção própria, e as adquiridas de terceiros, a cláusula segunda estabelece no inciso I, “b” que no caso de serem adquiridas de terceiros, só deve ser considerado no cálculo do denominador, total de saídas – TS, somente as interestaduais e que os créditos estornáveis compreendem os totais dos créditos resultantes das transferências interestaduais, inclusive combustíveis e lubrificantes.

A informação fiscal à fl.116 (verso), diz o contrário – que os CFOP 5.658 e 5.659 não podem ser

inseridos no cálculo, nem no numerador, nem denominador. Com relação ao CFOP 5.655, na informação fiscal, fl. 94 (verso), os autuantes sustentam que o contribuinte mantém 100% dos créditos, o que contraria o RICMS, e que a inclusão desse CFOP deve ser feito no *índice do cálculo de estorno*.

Resta evidenciado que o parecer DITRI tem clareza na interpretação do Regime Especial, demonstrando que houve equívoco dos autuantes quanto ao cálculo efetuado.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a infração parcialmente subsistente no valor de R\$1.295.951,87, reconhecido pelo autuado, conforme fls. 109-110/119-120.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269139.0007/17-2**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.295.951,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

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

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS

