

A. I. N° - 279196.0006/19-1
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
AUTUANTES - RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS e JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/09/2020

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0120-04/20-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE AMÔNIA ANIDRA A TÍTULO DE TRANSFERÊNCIAS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS SUBSEQUENTES AMPARADAS POR REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O procedimento utilizado pelo autuado para efeito de cálculo do estorno não encontra amparo na legislação tributária vigente. Os cálculos levados a efeito pelo Fisco para fim do estorno de crédito, consideraram corretamente as normas previstas pelo Art. 312, inciso I do RICMS/BA em vigor. Excluídos do lançamento as parcelas dos estornos mensais efetuados pelo autuado, porém não considerados de forma dedutiva pelos autuantes quando da realização do lançamento tributário. Não acolhidas as arguições de nulidade. Indeferido o pedido de diligência e/ou perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 24/09/2019 objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$392.429,82, mais multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, em face da seguinte acusação: *“Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. O contribuinte deixou de realizar o estorno dos créditos referentes às aquisições interestaduais de Amônia Anidra que, posteriormente, foi objeto de saídas internas com redução de base de cálculo de ICMS, conforme demonstrativos constantes dos Anexos 1-A e 1-B”.*

Regularmente notificado do lançamento, o autuado ingressou com Impugnação, fls. 22 a 34, onde, após considerações iniciais, sustentou que a apuração se encontra contaminada por diversos equívocos, com fundamento nos quais houve o lançamento de tributo indevido, pois não realizou e tampouco realiza operações em desacordo com a legislação em vigor, asseverando que a hipótese de improcedência manifesta do Auto de Infração, pelo que afirma, passará a demonstrar.

Sustenta que o lançamento é equivocado em acusar que não realizou o estorno dos créditos referentes às entradas interestaduais de Amônia Anidra, cujas saídas internas posteriores ocorreram com redução da base de cálculo do ICMS, sustentando, também, que a infração é improcedente porque o estorno de créditos de ICMS que praticou se mostra compatível com a legislação, ao passo que o critério adotado pelos autuantes se mostra equivocado.

Diz que a base normativa legal sobre a qual versa a lide são os Arts. 19 a 21, da LC nº 87/96, segundo os quais é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do ICMS anteriormente cobrado em operações de entrada de mercadorias, sendo que deve efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta.

Em seguida pontuou que esmiuçando as normas legais, verificou que o RICMS/BA prevê em seu Art. 312, § 1º que quando a operação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, o valor do estorno será proporcional à redução, passando a demonstrar a fórmula do cálculo que utiliza para efeito de realização do estorno de crédito, baseado nas previsões estabelecidas nos Arts. 20 e 21 da LC 87/96, cuja fórmula assim se apresenta:

$$\text{VE (Valor do estorno)} = \text{IC (ICMS creditado)} \times \text{SI (Saídas isentas ou não tributadas)}$$

Com base na equação acima, apontou o seguinte exemplo:

Saídas isentas e não tributadas R\$40.000,00

Saídas totais, inclusive para o exterior R\$200.000,00

Créditos escriturados no mês R\$20.000,00

Valor do estorno: R\$20.000,00 x (40.000,00 : 200.000,00)

Valor do estorno: R\$20.000,00 x 0,2 = R\$4.000,00

Com base neste exemplo mencionou que para determinar o montante do crédito a estornar se verifica a proporção de saídas isentas (R\$40.000,00) em face das saídas totais (R\$200.000,00), apurando que a proporção das saídas isentas corresponde a 2% (0,2) do total das saídas promovidas pelo estabelecimento, ao tempo em que, verificado esse fator proporcional de estorno de crédito, multiplica-se-lhe pelo valor total dos créditos escriturados no mês (R\$20.000,00), obtendo-se o valor final que deve ser estornado (R\$4.000,00), observando a proporcionalidade prevista em lei.

Destacou, em seguida, que no cálculo acima a variável “*quantidade*” não é considerada para identificação dos créditos estornáveis, enquanto que a metodologia utilizada pelos autuantes, o estorno de crédito de ICMS da amônia anidra assim se apresenta:

EE (Estorno exigível) = [QSI (quant. saídas internas) x VUI (valor unitário de aquisição)] x 12% (-) IOE (ICMS operação de saída), sendo que a quantidade de saídas isentas representa a quantidade total da amônia anidra revendida com isenção, em cada mês; o valor unitário de aquisição representa o preço unitário, por quilograma, com base de cálculo reduzida em 30% (pela aquisição interestadual com base de cálculo reduzida), indicado na última aquisição do mês anterior à venda com isenção.

Sustenta que o lançamento em questão se encontra eivado de vício que o torna insubstancial, na medida em que essa metodologia de apuração do estorno defendido pela Fiscalização não encontra fundamento no RICMS, além do que 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.

Pontuou que não é 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, acrescentando 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, haja vista que o mesmo é realizado a valor histórico, situação esta que a manutenção deste entendimento pode levar a uma situação em que o valor a estornar seja superior aos créditos apropriados.

Diz que os próprios autuantes admitem que eventualmente a amônia pode ter entrado no estabelecimento em tempo muito anterior à saída, caindo por terra a metodologia empregada pelos mesmos que, para efeito de fixação do valor da mercadoria utiliza as notas fiscais entre dezembro de 2017 a novembro de 2018 para entradas que potencialmente podem ter ocorrido em anos anteriores.

Afirma que tal contradição é reproduzida em acórdão administrativo, cujo excerto transcreveu, porém, sem citar o número do acórdão, no qual se assinala que os valores considerados para a amônia na ocasião da entrada seriam condizentes com os praticados no mês de saída, ao mesmo tempo em que, acolhendo todas as premissas dos autuantes, admite que as aludidas entradas possam ter ocorrido em anos anteriores aos de saída.

Pontuou que ano a ano vem sofrendo autuações em face do mesmo produto, amônia anidra, e que, para supor que durante nove anos ainda estaria comercializando amônia preteritamente adquirida não tem qualquer fundamento lógico, comercial ou probatório nos autos, tratando-se

de hipótese a ser integralmente descartada pelas mais básicas regras de experiência (art. 315 do CPC/2015).

Sustentou que a metodologia adotada na autuação faz com que o estorno transmute de natureza tributária, em vez de ser a anulação de um crédito aproveitado, ao se sobrepor ao seu valor, representa a fonte de um novo débito, acrescentando que é preciso observar que existem diversos métodos e ferramentas que são utilizados para gerir o estoque de uma empresa, citando o método FIFO ou PEPS, discorrendo a este respeito, mencionando, também o método LIFO ou UEPS, tecendo comentário a respeito do mesmo. Finalmente, citou o Custo Médio Ponderado, com as ponderações que julgou necessárias.

Em seguida, após afirmar que o método utilizado pelo autuantes em seus cálculos leva em consideração o princípio UEPS, que pode ensejar as distorções que apontou. A este respeito, e em seu socorro, transcreveu excerto extraído do Voto proferido pelo Conselheiro José Roservaldo Evangelista Rios, através do Acórdão nº 0316-11/18, no julgamento do Auto de Infração nº 269132.0010/17-4, no qual o mesmo discorda do critério adotado pelos autuantes que, no seu entender, “...a metodologia de apuração de custos utilizada pelo Fisco para penalizar a Recorrente tem em si, ao que tudo indica, o objetivo de mais arrecadar, em detrimento de buscar a justiça fiscal...”).

Concluiu sustentando que não há cabimento em se exigir imposto em valor superior ao que se creditou e que evidenciou o descabimento da infração uma vez que o estorno dos créditos que praticou obedeceu à proporcionalidade exigida pela legislação tributária, não havendo diferença de imposto a recolher, razão pela qual pugnou pela desconstituição do lançamento.

Em seguida fundamentou sobre a necessidade de produção de prova pericial e diligência e, ao final requereu que os autuantes fossem intimados para apresentar informação fiscal e, em seguida lhe fosse oportunizado manifestar-se acerca dela e finalmente requereu que o Auto de Infração seja julgado Improcedente.

Às fls. 42 e 43 consta juntada petição protocolizada pelo autuado requerendo juntada de planilhas onde aponta que os autuantes deixaram de deduzir, do débito apurado no Auto de Infração, a parcela do estorno de crédito já realizada, conforme tabela que aponta abaixo, destacando que se tivesse sido observado esse ponto, o valor principal autuado seria reduzido de R\$392.429,82 para R\$140.932,23, desconsiderando os meses de 11/2018 e 12/2018, cujo estorno de crédito que realizou foi superior ao realizado pelos autuantes:

Período	Débito Fisco	Estorno Aplicado	Diferença
jan/18	87.977,30	44.231,18	43.746,12
mar/18	154.136,63	68.426,83	85.709,80
abr/18	58.204,46	51.315,89	6.888,57
jun/18	50.288,82	45.701,08	4.587,74
nov/18	17.215,06	25.808,97	-8.593,91
dez/18	24.607,55	72.391,19	-47.783,64
Total	392.429,82	307.875,14	84.554,68

Os autuantes apresentaram a Informação Fiscal de acordo com o constante às fls. 46 a 52, apresentando inicialmente uma síntese dos fatos e da impugnação, adentrando, em seguida, às contra-razões.

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

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

Passaram a demonstrar os cálculos que realizaram, os quais consideram extremamente simples e objetivos, e se resumem no seguinte raciocínio: se certa quantidade de amônia é revendida com isenção de base de cálculo de ICMS, o montante do crédito que essa exata quantidade de amônia gerou ao entrar no estabelecimento e que não foi debitado na saída (em função da isenção da base de cálculo) precisa ser estornado. Dizem que não são admitidos artifícios como estorno parcial nem estorno limitado a qualquer parâmetro e, muito menos, cálculos que se baseiam em saídas isentas, pois o presente PAF trata somente de redução de base de cálculo, e não de isenção.

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

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

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

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

Passaram a explicar o procedimento adotado pelo autuado, o qual, conforme se verifica no item 3.5 da peça de defesa, fl. 26, este pretende calcular o estorno exigível em cada mês a partir do produto de dois fatores:

O primeiro fator seria um índice calculado pela razão entre as saídas isentas e o total de saídas do mês (o autuado chamou esse índice de PERCENTUAL DE ESTORNO).

O segundo fator adotado pelo autuado seria o total de créditos somente daquele mês, relativamente às entradas de amônia (IC), observando que, por essa lógica, o autuado conseguiria revender para sempre com redução de base de cálculo e não estornar um centavo sequer dos créditos auferidos nas entradas que ultrapassaram o valor debitado na saída, destacando, ainda que, sendo, segundo ele, o valor estornável igual ao produto de dois fatores, basta administrar para que sempre um desses fatores seja zero (acarretando que o produto da multiplicação

também seja zero). A este respeito apresentaram um exemplo meramente exemplificativo, fls. 49 e 50.

Destacaram, em seguida, que a propósito dessas operações de revenda, mesmo para os fatos geradores anteriores a 1º de setembro de 2015, quando a hipótese na saída interna de amônia ainda era de isenção, a 1ª CJF, por unanimidade, consoante o do Acórdão nº 131-11/17, decidiu por afastar a pretensão do autuado quanto a validade do seu método utilizado, concordando com a metodologia adotada por eles, autuantes, para efeito de apuração dos estornos devidos.

Situação, semelhante, destacaram que ocorreu através do Acórdão nº 0125-04/18 da 4ª JJF, que ratificou a validade dos cálculos que elaboraram.

No que diz respeito a petição juntada pelo autuado, fls. 42/43, onde alega que se os abatimentos tivessem sido realizados o valor principal seria reduzido de R\$392.429,82 para R\$140.923,23, desconsiderando os meses 11/18 e 12/18, declararam que merece acolhida o pleito defensivo, observando que esse abatimento já era planejado antes da lavratura do auto de infração, só não o fazendo pelo fato de que os valores a serem abatidos não haviam sido fornecidos pelo autuado, embora o mesmo tivesse sido intimado nesse sentido em 06/09/19.

Nesta direção, concluíram que devem ser suprimidos da autuação os valores correspondentes aos meses de novembro/18 na ordem de R\$17.215,06 e dezembro/18 equivalente a R\$24.607,55, remanescendo a exigência apenas em relação aos meses de janeiro/18, março/18, abril/18 e junho/18.

Em conclusão, posicionaram-se no sentido de não haver necessidade para realização da diligência requerida pelo autuado e considerando que o mesmo não traz qualquer substrato capaz de elidir a acusação ou de apontar de forma objetiva qualquer vício que possa ensejar a nulidade do Auto de Infração, pugnaram pela Procedência Parcial do Auto de Infração, destacando, por fim, que na presente Informação Fiscal não foram aduzidos fatos novos e nem foram anexados outros demonstrativos ou levantamentos, enquanto que os argumentos trazidos pelo autuado através da petição juntada após a impugnação, foram acolhidos na íntegra, não há previsão legal para vista ao autuado neste momento processual.

VOTO

A acusação versada nestes autos objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$392.429,82, mais multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, se encontra posta nos seguintes termos: *“Deixou de efetuar o 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. O contribuinte deixou de realizar o estorno dos créditos referentes às aquisições interestaduais de Amônia Anidra que, posteriormente, foi objeto de saídas internas com redução de base de cálculo de ICMS, conforme demonstrativos constantes dos Anexos 1-A e 1-B”*.

Objetivamente vejo que apesar do autuado citar em sua peça defensiva que o lançamento *“se encontra eivado de vício que o torna insubstancial, na medida em que a metodologia de apuração do estorno defendido pela Fiscalização não encontra fundamento no RICMS, pois não respeitou a proporcionalidade com as saídas isentas”* considero que esse argumento, em princípio, poderia ser interpretado como um pedido de nulidade do lançamento, entretanto, a rigor, tal argumento se confunde com o próprio mérito da questão debatida, e assim será analisado.

Ademais, não vislumbro qualquer vício no lançamento em relação a metodologia empregada pelos autuantes para efeito de cálculo do estorno de crédito fiscal exigido, que a meu ver encontra respaldo na legislação. Acrescento, ainda, a inexistência de qualquer fato que possa inquinar em nulidade do lançamento, uma vez que foram respeitadas todas as regras encartadas pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA. Afasto, portanto, este argumento defensivo.

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

Em relação ao pedido do autuado para se manifestar acerca da Informação Fiscal prestada pelos autuantes, o mesmo fica indeferido, com base no Art. 127, §§ 7º e 8º do RPAF/BA, visto que não foram apresentados fatos novos pelos mesmos ou anexados demonstrativos ou levantamentos que necessitassem ciência pelo sujeito passivo, conforme abaixo se verídica:

Art. 127(...)

§ 7º Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18.

§ 8º É dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pela autuada.

Isto posto, passo à análise do mérito da autuação. Vejo que a questão de fundo do presente Auto de Infração, já é por demais conhecida deste órgão julgador administrativo, na medida em que inúmeros Autos de Infração, da mesma natureza e contra o mesmo estabelecimento autuado, já transitaram por aqui, inclusive por esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal.

O que aqui se discute não é o direito de utilização de crédito fiscal na forma prevista pelos Arts. 19 a 21 da Lei Complementar nº 87/96, mas a metodologia utilizada pelo autuado para efeito de estorno de crédito fiscal na forma prevista pelo Art. 312, § 1º do RICMS/BA, nas operações de saídas de amônia com redução de base de cálculo, CFOP 5101, decorrentes de aquisições pelo mesmo, a título de transferências da sua filial localizada no Estado de Sergipe. Portanto, a questão não envolve operações decorrentes de produção própria, mas, revenda de mercadorias.

Considerando que já me manifestei, como Relator, nesta mesma 4ª JJF, em julgamentos anteriores relacionados a mesma matéria, contra este mesmo contribuinte autuado, e pelo fato de, por uma questão de coerência, manter meu entendimento já externado através de julgamentos anteriores, mesmo porque o autuado não trouxe nesta peça defensiva fatos ou argumentos novos que possam alterar meu posicionamento, reproduzo, abaixo, o voto que proferi através do Acórdão nº 0125-04/18 referente ao Auto de Infração nº 269132.0009/17-6, apesar de que esse tratou de isenção nas operações de saídas de amônia, enquanto que o presente se refere a redução de base de cálculo no mesmo tipo de operação de saída, situação esta que não altera em nada meu posicionamento:

(...)

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

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

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

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

Nesta ótica, tem-se que o autuado, conforme pontuado pelos autuantes, considerou dois fatores para efeito do estorno do crédito: o primeiro um índice intitulado de percentual de estorno enquanto que o segundo seria decorrente do total de créditos correspondente às entradas de amônia naquele mês, olvidando, com

isso, do cômputo das entradas ocorridas em períodos anteriores, ainda em estoque, situação esta motivadora de manutenção indevida de crédito fiscal.

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

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

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

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

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

Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

(...)

§ 5º Na determinação do valor a ser estornado, observar-se-á o seguinte:

I - não sendo possível precisar a alíquota vigente no momento da entrada ou da aquisição da mercadoria ou da utilização do serviço, ou se as alíquotas forem diversas em razão da natureza das operações ou prestações, aplicar-se-á a alíquota das operações ou prestações preponderantes, se possível identificá-las, ou a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado;

II - quando houver mais de uma aquisição ou prestação e não for possível determinar a qual delas corresponde a mercadoria ou o serviço, o crédito a ser estornado deverá ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente na data do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado. (grifos não originais).

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

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

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

Por oportuno, ressalto que esta decisão foi mantida, por unanimidade, pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal quando da apreciação do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, conforme Voto extraído do Acórdão nº 0348-12/18, abaixo reproduzido:

Não tendo sido suscitadas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

A única infração descreve a conduta autuada como “Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente

foram objeto de saídas com isenção do imposto". Consta ainda que "o contribuinte deixou de realizar o estorno dos créditos referentes às aquisições interestaduais de Amônia Anidra que, posteriormente, foi objeto de saídas internas com isenção de ICMS, conforme demonstrativos constantes dos Anexos I-A e I-B".

O Sujeito Passivo não nega que tenha dado saídas isentas às mercadorias indicadas. Opõe-se, contudo, ao lançamento, alegando que a metodologia adotada pela fiscalização superdimensiona o montante do ICMS a ser estornado, pois não teria respeitado a proporcionalidade entre o valor estornado e o valor total creditado em cada um dos meses respectivos.

A questão central a ser dirimida no presente processo tem a ver com a forma de operacionalizar o estorno de crédito decorrente das saídas internas de fertilizantes com isenção de ICMS, à luz do que dispõe o art. 312, inciso I do RICMS/12, abaixo reproduzido.

"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;

..."

Defende a Recorrente que o montante total dos estornos deve ser apurado mediante a aplicação de um fator proporcional sobre os créditos apropriados em cada mês. Advoga que essa proporção seria dada pela relação entre as saídas isentas e às saídas totais. Assim, exemplificadamente, se metade do faturamento, no mês, decorre de saídas isentas, entende o Contribuinte que deve ser efetuado o estorno de metade dos créditos apropriados naquele mesmo mês.

Desse modo, ainda dentro do exemplo dado, supondo que o Sujeito Passivo tenha efetuado a venda de cem milhões de reais no mês, e que cinqüenta milhões estejam associados a operações isentas, nada deverá estornar se naquele mesmo mês nenhuma aquisição tiver feito. Da mesma forma, estornará um montante irrisório se irrisório for, igualmente, o montante de suas aquisições naquele mês específico. A metodologia proposta ignora o montante total de crédito do ICMS a ser desfeito (estornado), atendo-se, exclusivamente, à proporção entre as saídas isentas e as saídas totais.

Analisando a legislação aplicável à matéria, é possível notar que não existe previsão para que se venha a adotar, no cálculo do montante de ICMS a ser estornado, a regra da proporcionalidade com base na relação das saídas isentas e saídas totais. Pelo contrário, a leitura do texto regulamentar acima citado 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.

Isso é igualmente verdade para o preço unitário, pois o § 5º do art 312 explicita a metodologia a ser adotada para o cálculo, legitimando que se utilize o preço unitário mais recente, conforme grifo abaixo.

"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:

..."

§ 5º Na determinação do valor a ser estornado, observar-se-á o seguinte:

I - não sendo possível precisar a alíquota vigente no momento da entrada ou da aquisição da mercadoria ou da utilização do serviço, ou se as alíquotas forem diversas em razão da natureza das operações ou prestações, aplicar-se-á a alíquota das operações ou prestações preponderantes, se possível identificá-las, ou a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado;

II - quando houver mais de uma aquisição ou prestação e não for possível determinar a qual delas corresponde a mercadoria ou o serviço, o crédito a ser estornado deverá ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente na data do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado (grifo acrescido).

..."

De fato, a interpretação dada pelo Sujeito Passivo, se levada a termo, possibilitaria, às empresas, deixarem de estornar o crédito relativo às operações de saída isentas, pois bastaria que nada adquirisse nos meses em que efetuasse as suas vendas isentas, o que não se compatibiliza com a teleologia da norma interpretada.

O exame, por sua vez, do demonstrativo de débito utilizado pela fiscalização (folhas 04/16), permite perceber que o montante do estorno foi obtido mediante a multiplicação das quantidades saídas de amônia (em cada nota fiscal considerada) pelo preço unitário praticado nas aquisições efetuadas naquele mesmo mês, respeitada a redução da base de cálculo prevista na legislação de origem.

Diferentemente do que alega a Recorrente, a metodologia adotada pela fiscalização reflete mais fielmente o montante do imposto a ser estornado, já que apura exatamente as quantidades de mercadorias isentadas nas saídas, determinando o preço unitário e a alíquota em conformidade com as regras dispostas no § 5º, incisos

I e II, acima reproduzidos.

Por isso, entendo que não merece reparo a decisão de piso.

Dante do exposto NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Situação semelhante se verificou na apreciação levada a efeito pela 1^a Câmara de Julgamento Fiscal que, ao apreciar o Recurso Voluntário relativo ao Auto de Infração nº 269132.0010/17-4, decidiu através do Acórdão nº 0316-11/18 pela manutenção da decisão proferida também por esta 4^a Junta de Julgamento Fiscal mediante Acórdão nº 0142-04/18, relacionado ao mesmo contribuinte constante da autuação ora sob apreciação.

A respeito desta Decisão da 1^a CJF, o autuado mencionou em sua defesa, o voto proferido pelo Cons. José Roservaldo Evangelista Rios, com o qual e com o devido respeito, não posso concordar na medida em que este se refere a um voto apresentado *“em separado”* e que não refletiu o entendimento dos demais membros da 1^a CJF, que mantiveram a decisão de base.

Por outro ângulo, vejo que o autuado questionou os valores que foram autuados sob o argumento de que os autuantes não levaram em consideração os valores dos estornos de créditos que já haviam realizado normalmente, antes do procedimento fiscal, argumento este que foi acolhido pelos próprios autuantes que opinaram pela exclusão dos valores que deixaram de ser considerados (estorno aplicado), na forma da tabela abaixo:

Período	Débito Fisco	Estorno Aplicado	Diferença
jan/18	87.977,30	44.231,18	43.746,12
mar/18	154.136,63	68.426,83	85.709,80
abr/18	58.204,46	51.315,89	6.888,57
jun/18	50.288,82	45.701,08	4.587,74
nov/18	17.215,06	25.808,97	-8.593,91
dez/18	24.607,55	72.391,19	-47.783,64
Total	392.429,82	307.875,14	84.554,68

Desta maneira, acolho as exclusões propostas pelos autuantes para que sejam ser suprimidos da autuação os valores correspondentes aos meses de novembro/18 na ordem de R\$17.215,06 e dezembro/18 equivalente a R\$24.607,55, remanescendo a exigência apenas em relação aos meses de janeiro/18, março/18, abril/18 e junho/18, nos valores respectivos de R\$43.746,12, R\$85.709,80, R\$6.888,57 e R\$4.577,74 os quais totalizam R\$140.932,23 de imposto a ser recolhido.

Em conclusão voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279196.0006/19-1, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. PETROBRAS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$140.932,23**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, “b” da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR