

PROCESSO - A. I. Nº 279196.0006/19-1
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S/A.-PETROBRÁS
RECORRIDOS - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A.-PETROBRÁS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0120-04/20
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/05/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0067-11/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS SUBSEQUENTES DE AMÔNIA ANIDRA EFETUADAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Para cálculo do estorno, sob exame, há de estabelecer não apenas as quantidades movimentadas, mas, também, o vínculo entre as entradas e respectivas saídas, conforme foi considerado corretamente pelo Fisco. Exclusão dos estornos já efetuados pelo contribuinte. Razões recursais insuficientes à reforma do veredito. Indeferido o pedido de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 4ª JJF nº 0120-04/20 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/99), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte com respaldo no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS de R\$392.429,82, inerente aos meses de janeiro, março, abril, junho, novembro e dezembro de 2018, sob a acusação fiscal de: *“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.”*

Consta 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 redução da base de cálculo de ICMS, conforme demonstrativos constantes dos Anexos I-A e I-B.”*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$140.932,23, após consignar que o PAF preenche todas as formalidades legais e indeferir o pedido de perícia e diligência, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos e diante de outras provas nos autos, em razão das seguintes considerações de mérito:

VOTO

[...]

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:

[...]

Situação semelhante se verificou na apreciação levada a efeito pela 1ª 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 4ª 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 1ª CJF, o autuado mencionou em sua defesa, o voto proferido pelo Cons. José Rosenvaldo 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 1ª 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:

[...]

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.

No Recurso Voluntário, às fls. 78 a 84 dos autos, o recorrente aduz que, no tocante ao valor remanescente da infração, o cerne da controvérsia consiste basicamente em definir a correta metodologia a ser adotada na saída da amônia anidra da Fábrica de Fertilizantes Nitrogenados (FAFEN-BA), uma vez que a JJF aderiu à apuração elaborada pela fiscalização.

Destaca o cálculo do estorno de créditos do ICMS realizada pela Petrobrás e que se baseia nas previsões contidas nos arts. 20 e 21 da LC nº 87/96, cuja fórmula é “VE= IC x SI/ST”, sendo VE: valor do estorno; IC: ICMS creditado; SI: saídas isentas ou não tributadas e ST: saídas totais, inclusive para o exterior, do que cita exemplo numérico, a seguir:

VE= 20.000 x 40.000/200.000, logo VE = 20.000 x 0,2 e, em consequência, VE = 4.000

Concluiu que, para determinar o montante do crédito a estornar, verifica-se a proporção de saídas

isentas (40.000) em face das saídas totais (200.000). Com isso, verifica-se que a proporção das saídas isentas corresponde a 2% do total das saídas promovidas pelo estabelecimento.

Assim, uma vez verificado esse fator proporcional de estorno de crédito, multiplica-se pelo valor total dos créditos escriturados no mês (20.000), obtendo-se o valor final que deve ser estornado (4.0000), observando-se a proporcionalidade prevista na lei. Diz que, neste cálculo, a variável “quantidade” não é considerada para identificação dos “créditos estornáveis”.

Já a metodologia de cálculo utilizada pelo Fisco, o estorno de crédito de ICMS da amônia anidra deve ser apurado pela seguinte metodologia: “ $EE = (QSI \times VUI \times 12\%) - IOE$ ”, sendo EE: estorno exigível; QSI: quantidade de saídas isentas; VUI: valor unitário de aquisição e IOE: ICMS na operação de saída, onde:

1. quantidade de saídas isentas, representa a quantidade total da amônia anidra revendida, com isenção, em cada mês (CFOP 5.102);
2. valor unitário de aquisição, representa o preço unitário, por quilogramas, com base de cálculo reduzida em 30% (pela aquisição interestadual com redução de base de cálculo), indicado na última aquisição do mês anterior à venda com isenção;
3. 12% representa a alíquota interestadual das entradas (origem Sergipe e destino Bahia).

Diz ser este o ponto fulcral em que incide o equívoco da Decisão recorrida, pois os fundamentos utilizados pela JJF são no sentido de que a variável da quantidade da mercadoria deva ser considerada no cálculo. Contudo, tal entendimento não encontra respaldo no RICMS, pois não respeita a norma da proporcionalidade com as saídas isentas e, além disso, a LC 87/96 não estabelece a necessidade de vincular o estorno de crédito às quantidades dos produtos, tratando tão somente de operações de saídas isentas e não tributadas do mês.

Ressalta que a base legal sobre a qual versa a lide são os arts. 19 a 21 da LC 87/96, recepcionados nos arts. 28 a 30, I da Lei nº 7.014/96, 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 tiver creditado sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída não tributada ou isenta, os quais foram esmiuçados no art. 312, § 1º do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA).

Destaca que, ao contrário do que aventa o Acórdão recorrido, não é possível o vínculo entre as entradas dos produtos com direito ao crédito e suas respectivas saídas, em se tratando de estabelecimento que seja produtor e revendedor do mesmo produto, como no caso da FAFEN-BA.

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

Salienta que a própria ideia de que haveria um estoque infundável de amônia anidra na FAFEN-BA e isso justificaria a superação do valor a ser estornado do valor aproveitado no ano de 2018 não se sustenta pelo próprio histórico de autuação do Fisco baiano, cujos lançamentos de ofício cita.

Em seguida, passa a tecer considerações sobre os diversos métodos e ferramentas utilizados para gerir o estoque de uma empresa, sendo um dos mais famosos e incorporados pelas empresas é o PEPS (primeiro a entrar, primeiro a sair) ou o Custo Médio Ponderado que é uma forma de valorar o estoque de mercadorias, matéria-prima e outros insumos sem que seja levada em conta a ordem cronológica, de forma que a valorização unitária corresponda a média de cálculo das entradas. Aduz, ainda, que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, em seu Pronunciamento Técnico CPC 16 (R1) – Estoques, estabelece o tratamento contábil para os estoques, sendo que no seu item 25, diz que:

25. O custo dos estoques, que não sejam os tratados nos itens 23 e 24, deve ser atribuído pelo uso do critério Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair (PEPS) ou pelo critério do custo médio ponderado. A entidade deve usar o

mesmo critério de custeio para todos os estoques que tenham natureza e uso semelhantes para a entidade. Para os estoques que tenham outra natureza ou uso, podem justificar-se diferentes critérios de valoração.

Diz que, em face do contexto normativo, o critério adotado pelo Fisco em utilizar em seus cálculos o princípio UEPS (Último a Entrar, Primeiro a Sair) de precificação para o estorno, levou a ensejar as distorções apontadas, do que transcreve o voto do Cons. José Rosivaldo Evangelista Rios, no julgamento do Auto de Infração nº 269132.0010/17-4, conforme Acórdão CJF nº 0316-11/18.

Clama pela necessidade de produção de prova pericial e que o indeferimento da JJF caracteriza cerceamento de defesa, conduzindo à nulidade do processo administrativo fiscal, eis que a matéria em litígio demanda, sim, o conhecimento especial de técnico e a falta de laudo técnico prejudica a correta análise dos elementos suscitados em defesa, razão de reiterar o pedido de realização da prova pericial contábil, sob pena de nulidade por violação ao contraditório e à ampla defesa.

Por fim, requer a reforma do Acórdão proferido pela JJF para reconhecer a improcedência da infração.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo de parte do débito original exigido no lançamento de ofício, conforme condições previstas no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de piso, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF.

Inicialmente, quanto à análise do Recurso de Ofício, a desoneração do valor de R\$392.429,82 para R\$140.932,23 decorreu em razão do quanto proposto pelos próprios autuantes, às fls. 50 dos autos, para se abater, do quanto reclamado nos meses de novembro e dezembro, os valores previamente estornados pelo contribuinte, o que resultou na supressão total dos valores exigidos nos citados meses, remanescendo apenas as quantias relativas às competências de janeiro, março, abril e junho de 2018, no montante de R\$140.932,23, do que concordo.

Assim, diante de tais considerações, entendo correta a Decisão recorrida e não dou provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, conforme ressaltou o próprio recorrente, o cerne da controvérsia consiste basicamente em definir a correta metodologia a ser adotada, quanto ao valor remanescente da infração, para o cálculo do estorno de créditos do ICMS realizada em função das saídas da amônia anidra da FAFEN-BA ocorridas com redução da base de cálculo, pois, defende o sujeito passivo que a metodologia adotada pelo Fisco incorre em erro que acarreta um lançamento superior ao devido, ao ignorar a correlação entre o estorno devido e as saídas efetuadas com isenção, nos termos do art. 312 do RICMS/12, no qual prevê que o estorno é efetuado dentro dos limites daquilo que o contribuinte tiver se creditado.

Ressalta, ainda, que a ideia de que haveria um estoque infundável de amônia na FAFEN e que isso justificaria a superação do valor a ser estornado (apurado através das saídas) do valor aproveitado (ocorridos pelas entradas) no ano de 2018 não se sustenta pelo próprio histórico da autuação do Fisco baiano, eis que a FAFEN vem sofrendo autuações anuais em face do mesmo produto.

Da análise das razões recursais, inicialmente, rejeito o pedido para realização de perícia, visto que a solução da lide se restringe a determinar qual a correta aplicação da metodologia a ser adotada para apuração do estorno de crédito fiscal relativo às aquisições de amônia anidra, cujas vendas internas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo (art. 268, LIII, RICMS).

Entretanto, por ter no lançamento de ofício, às fls. 4 a 10 dos autos, os autuantes apresentado com clareza seu entendimento sobre como proceder, como também, por sua vez, quando das razões de defesa, o defendente apresentado seu *modus operandi*, resta-nos avaliarmos e fundamentarmos nossa decisão, sendo desnecessária a realização de perícia ou diligência para tal.

Ademais, ao contrário do que defende o recorrente, os métodos utilizados para apropriação dos custos (PEPS, UEPS e Custo Médio), necessariamente não interferem nos cálculos dos estornos de créditos proporcionais à redução da base de cálculo nas saídas da amônia anidra da FAFEN-BA, eis que se tratam de espécies diversas, uma de custo de mercadoria vendida/insumos e outra espécie de estorno do crédito utilizado a mais, quando das aquisições desses insumos, com regra própria, não compensados com os débitos nas saídas, em função da redução da base de cálculo e, por isso, cabendo o estorno, em respeito ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Diante de tais considerações, nos termos do art. 147, incisos I e II do RPAF, 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, razão para indeferir o pedido de perícia ou de diligência pretendido pelo recorrente.

No mérito, há de esclarecer que no levantamento fiscal, intitulado de “*DEMONSTRATIVO DE ESTORNOS DE CRÉDITO EXIGÍVEL (SAÍDAS com BC Reduzida Art. 268, LIII do RICMS)*”, às fls. 4 a 9 dos autos, somente foram consideradas as operações de vendas realizadas internamente com redução da base de cálculo do imposto, sob código de operação 5102 - venda de mercadoria adquirida de terceiro, tendo os autuantes, a partir das notas fiscais arroladas, apurado as quantidades de saídas com redução de base de cálculo por quilograma de amônia anidra e confrontado com o crédito apropriado quando da ocasião da entrada destas mesmas quantias, com base na nota fiscal da última aquisição do mês anterior, apurando o estorno do crédito, quando este superou ao valor do débito da saída respectiva.

A título de exemplo, na competência de março de 2018, mês de maior monta exigida, no valor de R\$154.136,63, o qual remanesce a exigência de R\$85.709,80, após dedução do estorno já aplicado pelo contribuinte, consoante Decisão recorrida, temos os seguintes dados originais:

Num. Doc (A)	Chave NFe (B)	UF (C)	CFOP (D)	Quant (E)	Unid (F)	Valor Unit Aquisição (G)	ICMS Debitado (H)	Estorno Exigível I = (E x G x 12%) - H
11941	'29180333000167112252550020000119411491637888'	BA	5102	14288	KG	1,24682	826,72	1.311,03
11942	'29180333000167112252550020000119421721227098'	BA	5102	12662	KG	1,24682	732,64	1.161,83
11953	'29180333000167112252550020000119531612731228'	BA	5102	14597	KG	1,24682	844,60	1.339,38
11958	'29180333000167112252550020000119581226232350'	BA	5102	42993	KG	1,24682	2.487,62	3.944,92
11979	'29180333000167112252550020000119791929020313'	BA	5102	14089	KG	1,24682	815,20	1.292,77
11980	'29180333000167112252550020000119801995933934'	BA	5102	182911	KG	1,24682	10.583,42	16.783,42
11986	'29180333000167112252550020000119861146684097'	BA	5102	13498	KG	1,24682	781,01	1.238,54
11989	'29180333000167112252550020000119891271760994'	BA	5102	209762	KG	1,24682	12.137,05	19.247,19
11994	'29180333000167112252550020000119941629761845'	BA	5102	14227	KG	1,24682	823,19	1.305,43
11995	'29180333000167112252550020000119951601765134'	BA	5102	154923	KG	1,24682	8.964,01	14.215,31
12003	'29180333000167112252550020000120031968928751'	BA	5102	13694	KG	1,24682	792,35	1.256,52
12006	'29180333000167112252550020000120061586735220'	BA	5102	200000	KG	1,24682	11.572,21	18.351,45
12011	'29180333000167112252550020000120111530885570'	BA	5102	13785	KG	1,24682	797,61	1.264,88
12014	'29180333000167112252550020000120141659262760'	BA	5102	212000	KG	1,24682	12.266,54	19.452,54
12021	'29180333000167112252550020000120211653002516'	BA	5102	13793	KG	1,24682	798,08	1.265,61
12024	'29180333000167112252550020000120241585496093'	BA	5102	157868	KG	1,24682	9.134,41	14.485,54
12057	'29180333000167112252550020000120571493589223'	BA	5102	111930	KG	1,24682	6.476,39	10.270,39
12063	'29180333000167112252550020000120631546190149'	BA	5102	5224	KG	1,24682	302,27	479,34
12064	'29180333000167112252550020000120641142851922'	BA	5102	106046	KG	1,24682	6.135,93	9.730,49
12077	'29180333000167112252550020000120771888726048'	BA	5102	13042	KG	1,24682	754,62	1.196,70
12078	'29180333000167112252550020000120781151344910'	BA	5102	43918	KG	1,24682	2.541,14	4.029,80
12086	'29180333000167112252550020000120861364810294'	BA	5102	44286	KG	1,24682	2.562,43	4.063,57
12082	'29180333000167112252550020000120821191257115'	BA	5102	13024	KG	1,24682	753,58	1.195,05
12091	'29180333000167112252550020000120911111278535'	BA	5102	13369	KG	1,24682	773,54	1.226,71
12095	'29180333000167112252550020000120951032688144'	BA	5102	43901	KG	1,24682	2.540,16	4.028,23
								154.136,63

Portanto, a partir das quantidades das saídas comercializadas da amônia anidra, sob código CFOP 5102, se apurou o estorno de crédito.

A alegação recursal de que não se sustenta a ideia de um estoque infundável de amônia na FAFEN para que se justificasse a superação do valor a ser estornado (apurado pelas saídas), eis que vem sofrendo autuações anuais em face do mesmo produto, não tem pertinência e nem explicação lógica, pois se houve saídas da amônia anidra, conforme documentação fiscal relacionada às fls. 4 a 9 dos autos, consequentemente ocorreram as respectivas entradas, visto que se tratam de

levantamento fiscal através de CFOP 5102, relativa a vendas adquiridas de terceiros.

Ademais, o valor remanescente *sub judice* abrange as competências de janeiro, março, abril e junho/2018 e as ditas autuações, relativas aos exercícios precedentes ao de 2018, não abarcam as entradas posteriores ocorridas após a última ação fiscal e, conseqüentemente, desconsideram as quantidades existentes no estoque final de 2017, além das aquisições subseqüentes, as quais, posteriormente, foram objeto de vendas no ano de 2018.

Sendo assim, o levantamento fiscal atual termina por alcançar todas as entradas posteriores ao último lançamento de ofício, pois se as quantidades saíram no exercício de 2018, sob CFOP 5102, é porque entraram no estabelecimento. Logo, 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, sendo inadmissível, portanto, a pretensão do recorrente de limitar o montante do estorno ao quanto creditado dentro do mês em que ocorreram as saídas, ignorando as mercadorias adquiridas em meses anteriores e também objeto de saídas posteriores com redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4%.

Da análise das alegações recursais para o cálculo de estorno mensal de crédito sob a fórmula “ $VE = IC \times SI/ST$ ”, como bem pontuaram os autuantes, às fls. 49 dos autos, o contribuinte pretende calcular o estorno exigível em cada mês a partir do produto de dois fatores (o total de créditos do mês \times índice calculado pela razão entre as saídas isentas e o total de saídas do mês), o que, por essa lógica, conseguiria revender para sempre com redução de base de cálculo e sem estornar os créditos utilizados na entrada e que ultrapassassem o valor debitado na saída, bastando para isso que sempre um desses fatores seja zero, implicando que **o produto da multiplicação também seja zero**, conforme exemplo a seguir:

1. Num mês adquire certa quantidade de amônia, utiliza-se do crédito correspondente (IC) e nada vende no mesmo mês. Logo, o índice de estorno seria zero ($SI/ST = 0$) e, em consequência, nenhum crédito seria estornado, pois o resultado da multiplicação também seria zero.
2. No mês subseqüente, nenhuma aquisição de amônia realiza, garantindo o crédito no mês de amônia zero ($IC = 0$) e, em contrapartida, revende com isenção ou redução de base de cálculo toda a amônia adquirida no mês anterior, apurando o índice de estorno de “X %” ($SI/ST = X$), porém como o ICMS creditado (IC) foi zero, o resultado da multiplicação também será zero, garantindo que o contribuinte não precisaria estornar nada novamente.

Portanto, nesse contexto, bastaria que o recorrente adquirisse amônia em certo mês e só revendesse no mês seguinte, no qual não houve aquisição e nem crédito do ICMS.

Por sua vez, descabida a alegação *recursal* de que a vinculação do estorno de crédito ao último valor da mercadoria adquirida distorce o crédito apropriado, utilizado pelo valor histórico, podendo levar a uma situação em que o valor a estornar seja superior aos créditos apropriados. Tal alegação não se confirma, pois, conforme se verifica às fls. 10 dos autos, o valor da aquisição de dezembro (R\$1,24936) é superior ao de janeiro (R\$1,24682), que é superior ao de março (R\$0,93927), que também é superior ao de abril (R\$0,92640) e assim sucessivamente, o que prova ser inverídica a alegação de que o preço mais recente é superior ao mais remoto.

Sendo assim, considerando que o art. 312, § 1º, c/c § 5º, II do RICMS/12 determina que deverá ser efetuado o estorno quando a *operação subseqüente* ocorrer com redução da base de cálculo, cujo estorno será proporcional ao valor da redução, *sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria*, os autuantes apuraram o valor do estorno proporcional do crédito confrontando as operações internas realizadas, a cada mês, exclusivamente com o produto amônia anidra **adquiridas de terceiros**, em operações interestaduais de transferências.

Diante de tais considerações, me alinho à fundamentação da Decisão recorrida de que:

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.

Por derradeiro, o art. 29, § 8º da Lei nº 7.014/96, consignada no enquadramento legal da infração, estabelece que:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

[...]

§ 8º Quanto à utilização do crédito fiscal relativo ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga.

Assim, diante de tais considerações, entendo correta a Decisão recorrida e não dou provimento ao Recurso Voluntário.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário interpostos e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279196.0006/19-1**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$140.932,23**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. PGE/PROFIS