

A. I. Nº. - 298623.0025/21-3
AUTUADO - PETROSERRA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
AUTUANTE - DANTE GRISI
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09/08/2022

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0126-03/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Restou comprovado nos autos, o direito a utilização do crédito pelo Autuado, havendo apenas descumprimento de obrigação acessória, pelo qual aplicou-se a multa. Afastada a nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/09/2021, exige ICMS no valor de R\$1.766.347,87, acrescido da multa de 60%, em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, nos meses de março a setembro de 2020. (Infração 001.002.039). Consta que o contribuinte lançou crédito de ICMS na EFD/Livro de Apuração, sob o título de “Outros Créditos”, para o livro “Créditos Sobre Transferências”, relacionadas com operações realizadas pelas filiais com etanol hidratado, sem destaque de ICMS na nota fiscal, com a informação de que o imposto foi pago por substituição tributária.

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.05/12. Registra a tempestividade da defesa. Sintetiza os termos da autuação. Afirmar que apresenta defesa contra o Auto de Infração pelos motivos de fato e fundamentação jurídica a seguir aduzidos.

Destaca que a empresa está inserida no rol de tradição no ramo em que atua, sempre diligenciando no cumprimento das obrigações fiscais junto ao poder público, notadamente, no tocante ao cumprimento das obrigações fiscais concernentes ao imposto de competência estadual, a quem pertence o ICMS.

Comenta que a Constituição Federal no seu artigo 55, LV, garante aos litigantes em processo administrativo ou judicial, o contraditório e a ampla defesa, e por esse motivo, todas as provas que consubstanciaram a lavratura do Auto de Infração devem obrigatoriamente, ser entregues ao autuado mediante recibo, nos termos dos artigos 28, 45, 41, II do RPAF-BA.

No caso em apreço, alega que não recebeu as cópias dos demonstrativos que fundamentaram o cálculo do suposto imposto devido. Por conseguinte, ficou caracterizado o cerceamento do direito de defesa, devendo ser fulminado de nulidade a imputação fiscal, tendo em vista que restou prejudicado o exercício constitucional do contraditório. Diante da ausência de recebimento pelo contribuinte, dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, cuja obrigatoriedade está prevista no artigo 18 do RPAF, reitera a necessidade de ser anulado o lançamento do tributo.

Afirmar que a autuação está eivada de vícios insanáveis essenciais, que além de espelhar sua imprestabilidade jurídica para justificar o crédito tributário imputado ao contribuinte, nos termos do art. 18 do RPAF/99.

Requer a este Colegiado, a anulação da presente imputação fiscal pela preterição do direito de defesa, em razão da falta de entrega dos demonstrativos e documentos que ampararam a exação fiscal em comento.

Sobre o mérito, informa que foi autuada por utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal. Trata-se de uma operação de transferência de etanol

entre a unidade da empresa localizada em Candeias-BA e a unidade recebedora localizada em Feira de Santana-BA.

Esclarece que a unidade destinatária da empresa obteve junto à SEFAZ, credenciamento nos termos do artigo 72-B do Decreto nº 7799/00, celebrando Termo de Acordo, para ser responsável pela retenção e recolhimento do ICMS, nas subseqüentes saídas, figurando como substituta tributária, a partir de 08/10/2019, conforme Parecer nº 27504720190 (doc. 01). Com efeito, a unidade autuada passou a receber o etanol hidratado sem a aplicação do regime de substituição tributária, seja quando adquiridas de outras unidades da Federação, como também nas aquisições internas, inclusive transferências, conforme se lê do parágrafo único do referido Termo de Acordo.

Entretanto, a sua filial de Candeias IE nº 050.459.764, não possuía na época, o credenciamento e o Termo de Acordo previstos no Decreto 7799/00, e por conseguinte, continuava recebendo o etanol hidratado com o imposto retido ou recolhia o imposto por antecipação.

Nesse espeque, aduz que o etanol transferido para a unidade de Feira de Santana, já se encontrava com fase de tributação encerrada, ou seja, todo o imposto relativo às Notas Fiscais de Transferências (Doc. 03), já havia sido recolhido para o Erário baiano, conforme cópia das Notas Fiscais juntadas ao presente processo (Doc. 02). De outra quadra, a unidade de Feira de Santana passou a adquirir o etanol, sem aplicação do regime de substituição tributária por força do Termo de Acordo, e para que fosse tratado de maneira uniforme os seus estoques, o etanol recebido na sua unidade de Candeias teria que ser encaminhado com tributação normal.

Com efeito, diz que não se pode ter o mesmo produto no estoque de uma empresa com tributação normal e com fase de tributação encerrada, seria uma confusão contábil fiscal sem precedentes, e difícil de ser apurada. Por isso, os artigos 291 e 292 do RICMS-BA, tratam da questão de forma a orientar os contribuintes nos procedimentos fiscais para uniformização dos estoques, art. 291 do citado diploma regulamentar.

Esclarece que, o que na realidade ocorreu, sem causar qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, foi um erro formal, por não emitir uma nota fiscal com natureza "*recuperação de créditos*", se referindo às notas fiscais da unidade de Candeias ou mesmo, esta unidade destacar os dois créditos (com posteriores estornos dos débitos), a fim de permitir que a unidade de Feira de Santana apropriasse na sua escrita fiscal os créditos relativos ao etanol transferido com fase de tributação encerrada, nos termos do artigo 292 do RICMS-BA, § 1º e art. 291.

Chama a atenção dos Julgadores, com a capacidade técnica e intelectual deste Conselho, ser fácil concluir, que não houve qualquer prejuízo ao Estado da Bahia nesta operação, a não ser um erro escritural e formal que não resulta em sonegação de imposto. À contrário senso, a unidade de Feira de Santana que comercializou os produtos transferidos, destacando o ICMS normal e substituído nas saídas subseqüentes, pagaria indevidamente e duplamente o tributo: recolhimento por antecipação pela unidade de Candeias e novamente o pagamento em saídas subseqüentes pela unidade de Feira de Santana (autuada).

Explica que tal fato, caracterizaria enriquecimento ilícito do Estado da Bahia. O enriquecimento injustificado é princípio originário do Direito Civil, mas que fora alçado como Princípio Geral do Direito. O conceito do que vem a ser enriquecimento sem causa ocorre quando uma das partes tem um acréscimo em seu patrimônio à custa da parte contrária em razão de um fato ilícito. Assim, o legislador estabeleceu, que o enriquecimento se considera quando falta a causa no momento em que o beneficiado auferir o proveito sem causa, e bem assim, quando a causa para a retenção venha a faltar posteriormente. Portanto, diz que um erro formal não pode resultar em cobrança de tributo indevido. Sobe o tema, cita a jurisprudência pátria TR 4 - Apelação Cível Ac 50084129020184047100 RS 5008412-90.2018.4.04.7100. Tributário- Erro Formal do Preenchimento - de Guia ou Declaração.

Entende por derradeiro, que a operação de transferência de etanol, que embasou o Auto de Infração, ora guerreado, não há que prosperar por quatro razões inquestionáveis:

- 1 - As filiais das empresas localizadas na Bahia IE nº 050.459.764, IE nº 045.402.988, IE nº 108.327.324, IE nº 141.617.631 pagaram todo o ICMS por antecipação conforme NFs anexos (doc. 02);
- 2 - A unidade da empresa destinatária de Feira de Santana - BA, IE nº 054.162.840, possuía o Termo de Acordo previsto Decreto nº 7799/00, para ser responsável por substituição tributária nas saídas subsequentes, devendo receber o etanol dos remetentes sem a aplicação da retenção do imposto;
- 3 - A uniformidade de tratamento tributário e fiscal das unidades envolvidas, principalmente os estoques da unidade de Feira de Santana, IE nº 054.162.840.
- 4 - Raciocínio contrário resultaria em pagamento em duplicidade do ICMS pela unidade de Feira de Santana e enriquecimento sem causa do Estado.

Diante do exposto, em face da vasta fundamentação jurídica e jurisprudencial, requer sejam julgados procedentes os seguintes pedidos: 1- nulidade por falta de entrega dos demonstrativos que ampararam a autuação; 2 - admitir que o Auto de Infração carece de certeza e segurança em razão dos demonstrativos deficientes; 3 - reconhecer que a filial de Feira de Santana – BA, possuía o Termo de Acordo para ser substituta tributária prevista no Decreto nº 7799/00; 4 - reconhecer que a unidade remetente em Candeias pagou todo o imposto por antecipação tributária; 5 - reconhecer que a operação que resultou na lavratura do Auto de Infração em exame, não gerou qualquer prejuízo ao Erário, sendo apenas um erro formal de emissão de nota fiscal.

Às **fls.97/103**, ante a aposentadoria do Autuante, Dante Grisi, Cad. 13.298.623-3, autoridade competente designou o Auditor Fiscal, Luis Henrique de Sousa Alexandre, que **presta a informação fiscal**. Repete a infração imputada ao Autuado.

Explica que, do contexto do Ambiente da Legislação Fiscal do ICMS, após análise do PAF, desde a lavratura do AI até a impugnação pela Autuada, o entendimento é de que a linha de condução quanto ao valor reclamado e o enquadramento da infração no contexto da legislação do ICMS no Estado da Bahia, baseou-se especificamente, no § 1º do art. 292, Decreto n.º 13.780/2012 e teve como foco central da autuação, operações com o Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9.

Aduz que o Autuante foi motivado pela literalidade do § 1º do art. 292 do Decreto 13.780/2012 e abstraiu o art. 291 do mesmo diploma legal, onde destaca que o sujeito passivo por substituição ao adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria, como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria.

Afirma resgatar e destacar nesta peça processual, a personificação jurídica da Autuada como “sujeito passivo por substituição tributária”, ou seja, através do Processo Administrativo Fiscal de n.º 275.047/2019-0, a Autuada foi denominada como responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por Substituição Tributária nas saídas internas subsequentes de Etanol Hidratado combustível, NCM/SH: 2207.10.9, conforme art. 7º-B do Decreto n.º 7.799/2000, e para estruturar juridicamente essa personificação (substituto tributário), foi pactuado com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, um Termo de Acordo na forma do Parecer Final n.º 37.130/2019.

A Autuada tem na sua estrutura comercial, unidades de distribuição, “filiais”, nas diversas regiões do Estado da Bahia, notadamente: Jequié/Candeias/Teixeira de Freitas/Itabuna. Explica que nessas “filiais”, habitualmente, para atender a demanda do mercado de combustível na Bahia, são adquiridos através de USINAS domiciliadas na Bahia e em outras Unidades Federadas, o Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9 e no que concerne ao procedimento quanto ao ICMS, deve-se destacar o ICMS Normal e o da Substituição Tributária (ST), na forma do art. 8º, II, Lei n.º 7.014/96, combinado com o Anexo I, item 28 da retro citada Lei e o Anexo 1, item 6.1 do Decreto n.º 13.780/2012, onde se define o regramento do cálculo do ICMS/ST, as Margens de Valor Agregado (MVA) indicadas no Ato COTEPE n.º 61/19 ou o PMPF, o que for maior.

Associado às disposições legais retro citadas, aduz que nas operações interestaduais, os remetentes são os substitutos tributários, conforme Cláusula Primeira, I, do Convênio ICMS n.º 110/07, Acordo

interestadual, no qual o Estado da Bahia é signatário.

Desta forma, as referidas “*filiais*” quando da compra do Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH 2207.10.9 junto às usinas domiciliadas no território da Bahia, bem como, aquelas localizadas em outras Unidades Federadas, no período de 2020, preponderantemente procediam o cálculo do ICMS/ST, com a correspondente indicação na NFe em campo próprio (Valor do ICMS Substituição), cujo valor integrava o “Valor Total da Nota”.

Destaca que nesse período, os valores do PMPF eram os referenciais para o cálculo do ICMS/ST, superando sempre, a base de cálculo do ICMS/ST mensurada através das Margens de Valor Agregado (MVA), conforme determina o art. 23, § 6º da Lei n.º 7.014/96 (em síntese, MVA ou PMPF, dos dois, o maior).

Prossegue afirmando, que também é oportuno registrar, que a alíquota do ICMS à época era 18% com acréscimo do Adicional Fundo de Pobreza em 2%, resultando numa Carga Tributária Final efetiva de 20%, na forma do art. 16-A, parágrafo único, inciso I, da Lei n.º 7.014/96. Das Transferências do Etanol Hidratado Combustível, das demais “*Filiais*”, para atender o mercado consumidor, associado à disponibilidade nos estoques, a Autuada demandou estrategicamente (ao invés de comprar), através de operações de transferências, o Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9, junto às suas “*Filiais*”. Como já havia encerrado a fase tributação do ICMS, quando das aquisições junto às usinas domiciliadas no território da Bahia, bem como, aquelas localizadas em outras Unidades Federadas, as transferências ocorreram sem tributação, com indicação nas “Informações Complementares” de que o ICMS foi recolhido por substituição tributária.

Pois bem, nesse contexto, entende que se deve resgatar o Termo de Acordo, na forma do Parecer Final n.º 37.130/2019, que a Autuada obteve da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, onde foi denominada como responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por Substituição Tributária nas Saídas Internas Subsequentes de Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9. Como a Autuada tinha outras fontes de suprimento desse mesmo combustível e em face ao Termo de Acordo, comprava sem a incidência (destaque) do ICMS/ST, ou seja, só com o destaque do ICMS Normal que incide sobre o valor da operação, e inevitavelmente, resgatou as disposições legais contidas no art. 291 do Decreto n.º 13.780/2012.

Acrescenta que este dispositivo estabelece que na hipótese de o sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria, como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria. Com base neste comando normativo do RICMS/BA e ciente da forma do cálculo do ICMS/ST, no caso o PMPF, a Autuada no final de cada período de apuração do ICMS, somava as quantidades associadas às transferências de suas “*Filiais*” de Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9 e aplicava o PMPF vigente e considerado nas compras deste combustível, aplicando posteriormente 20%, que representa a carga tributária efetiva do ICMS.

Ressalta que dimensionado o valor do ICMS com base nos critérios anteriormente sublinhados, o valor resultante da aplicação dos 20% (Carga Tributária Efetiva), a Autuada registrava na Apuração do ICMS em “Outros Créditos”.

Traz à baila outras hipóteses possíveis, em que a Autuada poderia proceder nas transferências de suas “*Filiais*”. Hipótese 1: a) caso as “*Filiais*” ao transferirem o Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9 viessem a destacar o ICMS Normal na NFe com a precificação parametrizada pelo PMPF que fora utilizado quando do recebimento do combustível, permitiria à Autuada a apropriação do crédito ICMS na sua escrita fiscal e as “*Filiais*” no encerramento da apuração do ICMS, fariam o “Estorno de Débito” desse ICMS destacado nas transferências, para anular o débito do ICMS das NFe e conseqüentemente não haveria ICMS a recolher nas “*Filiais*” remetentes.

Metodologia análoga à prevista no § 1º. art. 292, Decreto n.º 13.780/2012, cujo procedimento é robustecido pelo art. 291 do mesmo diploma legal. A possível utilização de procedimentos desta hipótese não haveria prejuízos ao Erário do Estado da Bahia.

Hipótese 2: b) caso a Autuada ao receber as NFe das suas “Filiais” sem destaque do ICMS, como aconteceu e emitisse uma NFe de entrada para a “Recuperação de Crédito” já que tinha conhecimento do valor do ICMS, em face ao conhecimento prévio dos procedimentos dos cálculos para o Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9. Metodologia similar ao previsto no § 2º, art. 292 do Decreto n.º 13.780/2012 e mais uma vez, procedimento que seria validado pelo art. 291 do mesmo diploma legal. Aduz que, da mesma forma, a possível utilização de procedimentos desta hipótese não haveria Prejuízos ao Erário do Estado da Bahia.

Procedimento Adotado pela Autuada: c) no final de cada período de apuração do ICMS, somava as quantidades associadas às transferências de suas “Filiais” de Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9 e aplicava o PMPF vigente e considerado nas compras deste combustível, aplicando posteriormente 20%, que representa a carga tributária efetiva do ICMS. Dimensionado o valor do ICMS com base nos critérios anteriormente sublinhados, o valor resultante da aplicação dos 20% (Carga Tributária Efetiva), a Autuada registrava na Apuração do ICMS em “Outros Créditos”. Procedimento validado pelo art. 291 pelo Decreto n.º 13.780/2012. Ainda assim, a possível utilização deste procedimento não proporcionou Prejuízos ao Erário do Estado da Bahia. Ou seja, nas 3 (três) situações expostas, todas são equivalentes, entretanto com formatos de procedimentos diferentes.

Aponta que, como sabemos, o ICMS tem em sua caracterização, estrutura e forma, a metodologia de sua apuração ser não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação. É o disposto no art. 28, Lei n.º 7.014/96-ICMS/BA, Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar n.º 87/96.

Desta forma, a prerrogativa de utilizar este princípio na apuração do ICMS na comercialização do Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9 foi concedida pelo Estado da Bahia, através da Secretaria da Fazenda, em um Termo de Acordo, na forma do Parecer Final n.º 37.130/2019. No seu contexto, quanto à tecnicidade na apuração do ICMS, inevitavelmente, a Autuada tem constituído o seu direito ao crédito do ICMS, em função desse instrumento lhe personificar como “sujeito passivo por substituição tributária”.

Para isso, necessita dos créditos do ICMS nas aquisições (compras e transferências) do combustível retro citado e conseqüentemente, ter em seu estoque uma uniformização tributária no âmbito do ICMS.

Conclui contextualizando os diversos aspectos que norteiam a lavratura do auto de infração em tela, associado com a impugnação formatada pela Autuada e finalmente, a descrição explanada na Informação Fiscal, entende que a Imputação pretendente do Autuante à Autuada, resume-se pela justiça fiscal, em uma multa por descumprimento de obrigação acessória, falta de emissão de documento fiscal (NFe) para a “Recuperação de Crédito”, conforme § 2º, art. 292 do Decreto n.º 13.780/12, cujo substrato é a evidência de que os lançamentos realizados pela Autuada em sua escrita fiscal não proporcionaram prejuízos ao Erário do Estado da Bahia.

VOTO

Preliminarmente foi suscitada a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, sob o argumento de que, no caso em apreço, não recebeu as cópias dos demonstrativos que fundamentaram o cálculo do suposto imposto devido. Por conseguinte, ficou caracterizado o cerceamento do direito de defesa, devendo ser fulminado de nulidade a imputação fiscal, tendo em vista que restou prejudicado o exercício constitucional do contraditório.

Ao examinar o Auto de Infração, constato que, de fato, não consta dos autos, demonstrativo

listando os documentos fiscais que serviram de base para a autuação, o que ensejaria a nulidade da autuação. Entretanto, com fulcro no art. 157 do RPAF/99, não será declarada a nulidade do procedimento, considerando que a própria fiscalização, em sede de informação fiscal, entendeu pela improcedência do valor exigido.

No mérito, o Autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, nos meses de março a setembro de 2020. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte lançou crédito de ICMS na EFD/livro de Apuração, sob o título de “Outros Créditos”, para o livro “Créditos Sobre Transferências”, relacionados com operações realizadas pelas filiais, com etanol hidratado, sem destaque de ICMS na nota fiscal, com a informação de que o imposto foi pago por substituição tributária.

O defendente impugnou o Auto de Infração afirmando que a acusação não subsiste. Nas razões defensivas explicou tratar-se de uma operação de transferência de etanol entre a unidade da empresa localizada em Candeias-BA e a unidade recebedora localizada em Feira de Santana-BA.

Esclareceu que obteve junto à SEFAZ, credenciamento nos termos do artigo 72-B do Decreto nº 7799/00, celebrando Termo de Acordo, para ser responsável pela retenção e recolhimento do ICMS, nas subseqüentes saídas, figurando como substituta tributária, a partir de 08/10/2019, conforme Parecer nº 27504720190. Assim, a unidade autuada passou a receber o etanol hidratado sem a aplicação do regime de substituição tributária, seja quando adquiridas de outras unidades da Federação, como também nas aquisições internas, inclusive transferências, conforme se lê do parágrafo único, do referido Termo de Acordo.

Prosseguiu esclarecendo que, como a sua filial de Candeias IE nº 050.459.764, não possuía à época, o credenciamento e o Termo de Acordo previstos no Decreto 7799/00, continuava recebendo o etanol hidratado com o imposto retido ou recolhia o imposto por antecipação. Considerando que que o etanol transferido para a unidade de Feira de Santana, já se encontrava com fase de tributação encerrada, ou seja, todo o imposto relativo às Notas Fiscais de Transferências, cópias fls.39 a 103, já havia sido recolhido para o Erário baiano, conforme cópia das Notas Fiscais juntadas ao presente processo, a unidade de Feira de Santana passou a adquirir o etanol, sem aplicação do regime de substituição tributária por força do Termo de Acordo, e para que fosse tratado de maneira uniforme os seus estoques, o etanol recebido na sua unidade de Candeias teria que ser encaminhado com tributação normal. Aduz que para evitar confusão fiscal em seus estoques, ao ter o mesmo produto com tributação normal e com fase de tributação encerrada, tratou a questão conforme estabelecido nos artigos 291 e 292 do RICMS-BA, que orienta os contribuintes nos procedimentos fiscais para uniformização dos estoques. Concluiu que, na realidade ocorreu, sem causar qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, um erro formal, por não emitir uma nota fiscal com natureza “recuperação de créditos”, se referindo às notas fiscais da unidade de Candeias ou mesmo, esta unidade destacar os dois créditos (com posteriores estornos dos débitos), a fim de permitir que a unidade de Feira de Santana apropriasse na sua escrita fiscal os créditos relativos ao etanol transferido com fase de tributação encerrada, nos termos do artigo 291 do RICMS-BA, e § 1º do art. 292.

Examinando os elementos que compõem o presente PAF, é importante reproduzir o estabelecido nos citados dispositivos regulamentares, art. 291 e § 1º do art. 292 do RICMS/2012, *in verbis*:

Art. 291. Na hipótese de o sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subseqüente com aquela mercadoria.

Art. 292. O contribuinte substituído, na operação subseqüente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: “ICMS pago por substituição tributária” (Ajuste SINIEF 4/93).

§ 1º Nas saídas, para este Estado, de mercadorias que já tiverem sido objeto de antecipação ou substituição tributária, o documento fiscal poderá conter o destaque do imposto, para aproveitamento como crédito fiscal pelo destinatário, nas hipóteses a seguir indicadas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior à adotada para apuração do tributo efetivamente antecipado, quando conhecida pelo emitente do documento fiscal, ou valor superior ao preço de mercado das mercadorias, quando a base de cálculo do valor antecipado não for por ele conhecida, observada, em qualquer caso, a alíquota aplicável, devendo o remetente estornar o débito correspondente, no final do mês, no item “008 - Estornos de Débitos” do Registro de Apuração do ICMS:

(...)

§ 2º Não sendo o documento fiscal emitido na forma do § 1º deste artigo, poderá o destinatário utilizar o crédito, nas aquisições efetuadas neste Estado, adotando os seguintes procedimentos:

I - emitir nota fiscal para este fim, tendo como natureza da operação “Recuperação de crédito”;

II - indicar ou relacionar na nota fiscal de que cuida o inciso I deste parágrafo o documento ou documentos de aquisição, e calcular sobre o valor total o crédito a ser utilizado, pela alíquota vigente para as operações internas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior ao preço de mercado das mercadorias.

§ 3º Poderão ser utilizados como crédito fiscal, pelo destinatário, tanto o imposto da operação normal destacado no documento como o imposto pago por antecipação, sempre que o contribuinte receber mercadoria não incluída no regime de substituição tributária, mas que, por qualquer circunstância, tiver sido feita a cobrança antecipada do imposto.

Da leitura dos dispositivos retromencionados não há dúvidas, que no caso concreto, o autuado possui autorização da legislação tributária estadual que rege a matéria, para utilizar os créditos fiscais em análise.

Cabe salientar por importante, que o Auditor fiscal designado para prestar a informação fiscal, após a análise dos fatos retratados no auto de infração e os elementos dele decorrentes, traça as considerações a seguir alinhadas.

As “filiais” da empresa autuada quando da compra do Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH 2207.10.9, junto às usinas domiciliadas no território da Bahia, bem como, aquelas localizadas em outras Unidades Federadas, no período de 2020, preponderantemente, procediam ao cálculo do ICMS/ST, com a correspondente indicação na NFe em campo próprio (Valor do ICMS Substituição), cujo valor integrava o “Valor Total da Nota”.

Nesse período, os valores do PMPF eram os referenciais para o cálculo do ICMS/ST, caso superasse as Margens de Valor Agregado (MVA), conforme determina o art. 23, § 6º da Lei n.º 7.014/96 (em síntese, MVA ou PMPF, dos dois, o maior).

A alíquota do ICMS à época era 18% com acréscimo do Adicional Fundo de Pobreza em 2%, resultando numa Carga Tributária Final efetiva de 20%, na forma do art. 16-A, parágrafo único, inciso I, da Lei n.º 7.014/96. A Autuada demandou estrategicamente (ao invés de comprar), através de operações de transferências, o Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9, junto às suas “Filiais”.

Como já havia encerrado a fase tributação do ICMS, quando das aquisições junto às usinas domiciliadas no território da Bahia, bem como, aquelas localizadas em outras Unidades Federadas, as transferências ocorreram sem tributação, com indicação nas “Informações Complementares” de que o ICMS foi recolhido por substituição tributária.

Assim, a empresa autuada obteve o Termo de Acordo, na forma do Parecer Final n.º 37.130/2019, se tornando responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por Substituição Tributária

nas Saídas Internas Subsequentes de Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9. Como a Autuada tinha outras fontes de suprimento desse mesmo combustível e em face ao Termo de Acordo, comprava sem a incidência (destaque) do ICMS/ST, ou seja, só com o destaque do ICMS Normal que incide sobre o valor da operação, e resgatou as disposições legais contidas no art. 291 do Decreto n.º 13.780/2012.

Como já relatado, este dispositivo estabelece que na hipótese de o sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria, como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria.

Neste cenário, adotou o procedimento de ao final de cada período de apuração do ICMS, somar as quantidades associadas às transferências de suas “Filiais”, de Etanol Hidratado Combustível, NCM/SH: 2207.10.9 e aplicava o PMPF vigente e considerado nas compras deste combustível, aplicando posteriormente 20%, que representa a carga tributária efetiva do ICMS.

Dimensionado o valor do ICMS com base nos critérios anteriormente sublinhados, o valor resultante da aplicação dos 20% (Carga Tributária Efetiva), a Autuada registrava na Apuração do ICMS em “Outros Créditos”. Procedimento validado pelo art. 291 pelo Decreto n.º 13.780/2012.

Concluiu ressaltando que os diversos aspectos que norteiam a lavratura do auto de infração em tela, associados com a impugnação formatada pela Autuada e finalmente, a descrição explanada na Informação Fiscal, entende que por uma questão de justiça fiscal, a infração atribuída ao contribuinte deve se resumir em uma multa por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de emissão de documento fiscal (NFe) para a “Recuperação de Crédito”, conforme § 2º, art. 292 do Decreto n.º 13.780/012, ante a evidência de que os lançamentos realizados pela Autuada em sua escrita fiscal, não proporcionaram prejuízos ao Erário do Estado da Bahia.

Ante as razões retro mencionadas, e analisando os elementos que compõem o presente PAF, acato as conclusões do Auditor que prestou a informação fiscal, considerando que estão em perfeita consonância com a legislação que rege a matéria. Sendo assim, concluo pela aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298623.0025/21-3**, lavrado contra **PETROSERRA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa pelo descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$460,00**, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

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” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR