

**A. I. N°** - 279470.0001/04-6  
**AUTUADO** - TRIKEM S/A  
**AUTUANTE** - EUZIANE GOUVEIA DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 10.09.04

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0333-02/04

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS.** A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Efetuadas correções nos levantamentos, pelo autuante, que considerou as perdas normais e as provenientes de outros fatores, ocorridas em diversas etapas, desde o recebimento da mercadoria em transferência, até o consumo final. Infração parcialmente elidida. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE INGRESSO DA MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO.** Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 05/05/2004, exige ICMS no valorde R\$ 201.328,07 em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercícios de 2002 e de 2003.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado.

Braskem S/A, sucessora por incorporação, da TRIKEM S/A, através de advogado, ingressa com defesa, fls. 109/150, e apresenta os seguintes argumentos fáticos e jurídicos:

1. Que é pessoa jurídica de direito privado, dedicada à industrialização e comercialização de soda cáustica e outros produtos químicos, e no intuito de promover a distribuição de soda cáustica produzida no seu estabelecimento fabril situado em Alagoas, mantém estabelecimentos comerciais em diversas unidades da Federação.
2. Que transfere a soda cáustica, em solução aquosa, do seu estabelecimento fabril localizado em Alagoas para o seu estabelecimento situado em Camaçari, que realiza a venda do produto para clientes da região.

3. Não concorda com o resultado da infração 01, vez que a autuante deixou de considerar as perdas normais sofridas pela Soda Cáustica, em solução Aquosa, bem como as incertezas de arqueação.
4. Reconhece a infração 02, e está providenciando o recolhimento do principal e dos juros de mora correspondentes.
5. Discorre sobre o método em que a fiscalização apurou o imposto reclamado na infração 01, equivalente à suposta diferença de estoque apurada em cada ano, calculado com base no preço médio de venda em cada exercício.
6. Ocorre que a autuante deixou de considerar, no seu levantamento, as perdas normais sofridas pela soda cáustica em solução aquosa, desde a sua aquisição até a sua venda posterior, de aproximadamente 0,5%, como também as incertezas na medição, não só dos tanques dos navios que transportam a mercadoria, como também dos tanques onde o produto é armazenado, que, se tivessem sido computadas, anulariam a diferença de estoque apurada no exercício de 2002 e diminuiriam em 164,12 toneladas a diferença de estoque apurada no exercício de 2003.
7. Isto ocorre porque a soda cáustica é recebida em transferência, da unidade fabril localizada em Alagoas. Por sua vez, é transportada até Camaçari, através de navios, via transporte marítimo de cargas. Para tanto, a unidade fabril de Alagoas retira a soda cáustica em solução aquosa de seus tanques de terra e a remete para o navio, no Porto de Maceió, através de tubovias, que são dutos por onde o produto químico é transportado da fábrica até o Porto de escoamento.
8. Após o carregamento da soda cáustica em tanques do navio, a mercadoria é transportada até o Porto de Aratu, na Bahia, sendo a nota fiscal de saída de Alagoas emitida com base na quantidade de soda cáustica medida no tanque do navio.
9. Ao chegar no Porto de Aratu, o produto é retirado do navio e colocada em tanques de terra situados no Terminal Químico de Aratu, que é responsável pela armazenagem da soda cáustica de propriedade da Impugnante.
10. A soda cáustica em solução aquosa permanece armazenada nos tanques da Tequimar, até a venda aos clientes, oportunidade em que mais uma vez é manipulada, desta vez para retirá-las dos tanques e carregá-las em caminhões, que transportam a mercadoria até o estabelecimento adquirente.
11. Portanto de toda essa movimentação é fácil inferir que a soda cáustica em solução aquosa sofre, desde a saída da fábrica de Alagoas, até o consumidor, perdas normais do produto, que não foram abatidas do estoque final apurado pela fiscalização.
12. Além disso também não foram consideradas as incertezas na arqueação, tanto do tanque do navio carregado em Alagoas (onde é feita a medição da quantidade de soda cáustica para emissão da nota fiscal de saída), como também do tanque da Tequimar, onde é estocada a soda cáustica de propriedade da impugnante.
13. A quantidade de soda cáustica consignada nas notas fiscais de saídas emitidas pela unidade fabril de Alagoas sofre as primeiras perdas ao ser deslocada dos tanques de terra localizados em Alagoas, até o tanque do navio que transportará a mercadoria até Aratu.
14. No transporte marítimo existem perdas normais do produto, seja pela mera movimentação dos tanques na embarcação, seja por pequenos vazamentos ou derramamentos que o produto sofre durante a viagem.
15. Ao chegarem ao Porto de Aratu, mais uma vez com a movimentação para armazenagem nos tanques de terra do Terminal Químico de Aratu, ocorre novas perdas, assim como até completar o ciclo de venda, até a chegada aos adquirentes.
16. Tais perdas normais equivalem a aproximadamente 0,5%, conforme se infere do próprio contrato firmado com o Terminal Químico de Aratu (doc. 03), que, pela prática no

armazenamento de grânéis líquidos, não se responsabiliza por perdas no produto armazenado, neste percentual.

17. Por outro lado, além das perdas normais, as incertezas na arqueação tanto do tanque dos navios quanto do tanque do Tequimar, podem ocasionar uma redução de até 0,4% na quantidade de soda cáustica consignada nas notas fiscais de entrada do produto.
18. As notas fiscais de saídas de Soda Cáustica em solução aquosa de Alagoas são emitidas com base nas quantidades do produto medidas no tanque do navio, após o mesmo ser carregado no Porto de Maceió.
19. Ocorre que a medição efetuada nos tanques comporta uma incerteza de mais ou menos de 0,2%, conforme atesta o Certificado de Arqueação de tanques de armazenamento de grânéis líquidos em anexo (doc. 04), Assim, embora a nota fiscal indique a quantidade de 100 toneladas, na verdade podem estar sendo transportadas 99,80 toneladas.
20. Também se o tanque da Tequimar, em Aratu, ao ser medido indica a quantidade de 100 toneladas, na verdade, podem existir em depósito apenas 99,8% toneladas do produto, ou seja, 0,2% a menos, em face das incertezas de arqueação já mencionadas.
21. A auditora fiscal ao efetuar o trabalho, não levou em conta as incertezas na arqueação, tanto do tanque do navio quanto do tanque do Tequimar, o que distorceu os resultados do seu trabalho, vez que deveria ser abatido 0,4% (0,2% + 0,2%) sobre as quantidades movimentadas durante cada exercício (entradas + estoque inicial).
22. Deste modo, é imprescindível que tanto as perdas ocorridas no processo quanto as incertezas de arqueação sejam diminuídas do estoque final apurado pela fiscalização, sob pena de essas quantidades serem tratadas como venda sem nota fiscal, o que não condiz com a realidade dos fatos.
23. Somando-se os percentuais de perdas ocorridas durante todo o processo e das incertezas de arqueação chega-se a até 0,9%.
24. Faz o ajuste do estoque final apurado pela fiscalização no ano de 2002, o que resulta que não há diferença de estoque, diferença apurada de (168,11).
25. Com relação ao ano de 2003, efetuando-se os ajustes do estoque, a diferença apurada seria reduzida de 428,179 toneladas para 264,06 toneladas.
26. Informa que já procedeu ao recolhimento do ICMS correspondente às 246,06 toneladas de soda cáustica apuradas pelo levantamento quantitativo de estoque.
27. Diz que as multas por infração em questão não podem ser exigidas da impugnante, seja porque a Sociedade incorporadora não responde por multas de infração da Sociedade incorporada lançadas após a data da incorporação, seja porque a capitulação legal das infrações não está adequada à realidade dos fatos.
28. Informa que a sociedade que supostamente cometeu as infrações foi incorporada pela Braskem S/A, em 15/01/2004, conforme se pode inferir da cópia da Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada na mesma data.
29. A constituição do crédito ora exigido ocorreu cerca de quatro meses após a incorporação em comento, e sendo assim a sociedade incorporadora não pode ser compelida ao pagamento do crédito tributário decorrente de multas punitivas por infrações cometidas pela sociedade sucedida, a teor do disposto no art. 132 do CTN.
30. Não poderia ser de outro modo, em respeito ao princípio da personalização da pena, previsto no art. 5º, inciso XLV da Constituição Federal, segundo o qual a pena não pode ultrapassar a pessoa do condenado.
31. Quando da ocorrência da incorporação, a exigência tributária em questão, não estava integrada ao passivo da empresa sucedida que fora assumido pela impugnante, não podendo, portanto a mesma ser apenada por uma situação que, além de não ter dado causa, não tinha sequer conhecimento da sua existência.

32. Traz à lume a doutrina e posição do STF no RE nº 90.834-MG, e em outros julgados, para reforçar o entendimento.
33. Ainda que por absurdo, fosse considerada a multa imposta à sucessora, a multa capitulada não poderia ser aplicada, vez que o art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, refere-se à prática de atos fraudulentos, o que não ocorreu. Lembra que a Trikem S/A além de sempre ter gozado de uma reputação ilibada junto aos órgãos públicos, estava sujeita às rigorosas regras de auditoria impostas pela Lei das S/A, e pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM.
34. Assim, a penalidade passível de aplicação seria de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.
35. Invoca o caráter confiscatório da multa aplicada na infração 02, da ordem de 150%, revelando-se absurda a multa que supere em 50% o valor do tributo. Pede a aplicação da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.
36. Pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta a informação fiscal de fls. 174/176, e acata as perdas normais decorrentes do processo de comercialização da soda cáustica em solução aquosa, nos seguintes termos:

1. Em 2002 foi apurada uma diferença de 199,708 toneladas. O total de entradas foi de 40.868,821 toneladas, o que equivale a uma perda de 367,82 toneladas (0,9% de 40.868,821 toneladas). A diferença apurada equivale a uma perda em torno de apenas 0,5%.
2. Portanto não existirá nenhuma diferença de estoque no levantamento de estoque referente ao exercício de 2002.
3. Em 2003 foi apurada uma diferença de 428,179 toneladas. O total de entradas foi de 18.235,40 toneladas, o que equivale a uma perda de 164,119 toneladas (0,9% de 18.235,40 toneladas).
4. Portanto, a diferença apurada referente à omissão de saídas após a incursão das perdas normais será de 264,06 toneladas (428,179 – 164,119) referente ao exercício de 2003, o que corresponde ao débito de R\$ 38.351,49, com data de ocorrência em 31/07/2003 e de vencimento em 09/08/2003.

## VOTO

Inicialmente cabe ressaltar que o contribuinte reconheceu o cometimento da infração 02, anunciando o recolhimento do imposto reclamado, razão porque me abstenho de tecer considerações à respeito.

Quanto á multa imposta naquela infração, encontra-se expressamente prevista na legislação (art. 42, da Lei nº 7.014/96).

No mérito, na infração 01, está sendo cobrado o ICMS, em decorrência de constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2002 e de 2003.

O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

No caso presente, a constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante esta Auditoria de Estoques, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

O contribuinte, em sua peça de defesa, alegou que o autuante ao efetuar o levantamento, deixou de considerar as perdas normais sofridas pela soda cáustica, em solução aquosa, bem como as perdas decorrentes das incertezas de arqueação.

Assim, enfatiza que as perdas normais do ciclo econômico da soda cáustica, recebida em transferência, da unidade fabril localizada em Alagoas, até a sua venda, atingem o percentual de 0,5%, e as perdas por manipulação do produto, tais como as decorrentes das incertezas na arqueação, tanto do tanque dos navios, quanto do tanque da Tequimar, podem ocasionar uma redução de até 0,4% na quantidade de soda cáustica consignada nas notas fiscais de entrada do produto.

O autuante analisando os argumentos da empresa, retifica o levantamento, inferindo que a soda cáustica em solução aquosa sofre, desde a saída da fábrica de Alagoas, até o consumidor, perdas normais do produto, da ordem de 0,5%.

Tais perdas normais equivalem a aproximadamente 0,5%, conforme se infere do próprio contrato firmado com o Terminal Químico de Aratu, documento 03, de fls. 161/164 que, pela prática no armazenamento de graneis líquidos, não se responsabiliza por perdas no produto armazenado, em percentual de até 0,5%.

Considera também que há uma redução de até 0,4% na quantidade de soda cáustica consignada nas notas fiscais de entrada do produto, decorrentes das perdas por manipulação do produto, acima explicitadas.

Por outro lado, além das perdas normais, as incertezas na arqueação tanto do tanque dos navios quanto do tanque do Tequimar, podem ocasionar uma redução de até 0,4% na quantidade de soda cáustica consignada nas notas fiscais de entrada do produto, índice que também é acatado pelo autuante.

Assim, consoante o entendimento acima, o autuante retificou o levantamento de estoques e em 2002 que originariamente, tinha sido apurada uma diferença de 199,708 toneladas, com o ajuste efetuado não foi detectado nenhuma diferença nas quantidades saídas. Portanto, o total de entradas, original, de 40.868,821 toneladas, sofreu uma perda de 367,82 toneladas (0,9% de 40.868,821 toneladas). A diferença apurada equivale a uma perda em torno de apenas 0,5%.

Portanto não existirá nenhuma diferença de estoque, no levantamento referente ao exercício de 2002, inexistindo débito a ser exigido, no que concordo.

Em 2003 foi apurada uma diferença de 428,179 toneladas. O total de entradas foi de 18.235,40 toneladas, o que equivale a uma perda de 164,119 toneladas (0,9% de 18.235,40 toneladas).

Deste modo, a diferença apurada referente à omissão de saídas após o abatimento do percentual relativo às perdas normais será de 264,06 toneladas (428,179 – 164,119), referente ao exercício de 2003, o que corresponde ao débito de ICMS no valor de R\$ 38.351,49, com data de ocorrência em 31/07/2003 e de vencimento em 09/08/2003.

Concordo com o resultado consagrado na informação fiscal, e voto pela procedência em parte da infração 01, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Quanto ao argumento de que a sociedade incorporadora não pode ser compelida ao pagamento do crédito tributário, decorrente de multas punitivas por infrações cometidas pela sociedade sucedida, a teor do disposto no art. 132 do CTN, e em respeito ao princípio da personalização da pena, previsto no art. 5º, inciso XLV da Constituição Federal, segundo o qual a pena não pode ultrapassar a pessoa do condenado, esta matéria deve ser analisada pela Procuradoria do Estado da Bahia, (PGE/PROFIS), ao efetuar o controle de legalidade do crédito tributário ora reclamado. Portanto, entendo que este não é o momento apropriado para a análise e discussão da matéria, haja vista que este Conselho não tem competência para tal mister.

Quanto ao pleito de aplicação da multa da ordem de 60%, por não ter havido dolo, verifico que o autuante acertadamente sugeriu a multa de 70%, tipificada no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, pois específica para as infrações detectadas através da Auditoria de Estoques.

Voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279470.0001/04-6**, lavrado contra **TRIKEM S/A** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 141.995,46**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 38.351,49 e 150% sobre R\$ 103.643,97, previstas no art. 42, III e V, “b”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de agosto de 2004.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR