

PROCESSO - A. I. Nº 279196.0005/05-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S/A
RECORRIDOS - BRASKEM S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0026-02/07
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 30/10/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0375-12/07

EMENTA: ICMS. 1. REMESSAS DE MERCADORIAS PARA ARMAZENAGEM FORA DO ESTADO. FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS OPERAÇÕES EM VALOR INFERIOR AO PREÇO DE VENDA PRATICADO PELO REMETENTE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O contribuinte realizou operações de saídas para armazém geral em outras unidades da Federação com valor inferior ao praticado nas vendas na praça remetente. Diligência realizada na 1ª Instância retificou e apurou novo valor para o débito. Na fase recursal, foram acatadas em parte as alegações do sujeito passivo, adotando-se o preço efetivamente praticado pelo contribuinte e não a média dos preços. Modificada a decisão da JJF. 2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. ATIVO IMOBILIZADO. SAÍDAS COM ISENÇÃO DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. Deferida pelo STF medida cautelar na ADIN 310-DF, requerida pelo Governo do Estado do Amazonas, retirando do ordenamento jurídico os Convênios ICMS 02 e 06/90, impedindo a constituição e a exigibilidade do crédito tributário. Infração insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. 3. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O contribuinte deixou de recolher o imposto relativo ao valor adicionado no retorno de mercadoria enviada ao exterior para conserto. Reconhecidos os recolhimentos efetuados pelo recorrente, e excluídas da autuação as operações sem valor adicionado. Infração parcialmente elidida. Modificada a Decisão recorrida. Não acolhida a arguição de decadência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria quanto ao item 1. Decisão unânime quanto ao item 3.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 2ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário em valor superior ao previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração foi lavrado para cobrar ICMS, no valor total de R\$1.979.471,54, em razão de quatro irregularidades, sendo objetos dos presentes Recursos as seguintes infrações:

1. Recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$1.580.277,59, em decorrência de erro na determinação do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.
2. Falta de estorno de crédito fiscal do ICMS, relativo a entrada de mercadorias no

estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foi objeto de saída com isenção. Foi cobrado imposto no valor de R\$418,26.

3. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$95.698,01, relativo ao valor adicionado, em razão de conserto de mercadoria, quando do retorno ao estabelecimento autor da encomenda.

O autuado apresentou defesa e, preliminarmente, suscitou a decadência do direito de constituição do crédito tributário referente ao período de janeiro a novembro de 2000.

No mérito, quanto à infração 1, alegou que a fiscalização não especificou qual o inciso do artigo 56 em que estavam enquadradas as operações de remessa de mercadorias para armazenagem. Afirmou que, por não dispor a legislação de regra específica para a apuração da base de cálculo do ICMS nas remessas para armazém geral situado em outra unidade da Federação, deveria ser adotado o preço cobrado pelo estabelecimento industrial na operação FOB à vista mais recente.

Quanto à infração 2, o autuado afirmou que o direito à manutenção do crédito fiscal referente a saídas destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM) estava garantido pela liminar proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 310-DF.

No que tange à infração 3, o autuado alegou que havia cobrança de ICMS sobre o valor do bem remetido para conserto e sobre o valor do serviço prestado no exterior. Indicou os equívocos que entendia presentes na autuação. Reconheceu como devido os valores cobrados em relação às Dis nºs 00/0377645-4, 00/613828-9, 00/1121704-3 e 00/1231952-4, porém ressaltou que os valores já foram pagos quando do desembaraço das mercadorias.

Na informação fiscal, os autuantes rebateram a alegação de decadência e, em seguida, afirmaram que os dispositivos infringidos na infração 1 foram os artigos 56 e 124, I, do RICMS-BA. No mérito, mantiveram a ação fiscal e solicitaram que o Auto de Infração fosse julgado procedente.

Ao se pronunciar acerca da informação fiscal, o autuado reiterou os seus argumentos já expendidos na defesa e anexou aos autos novos documentos.

Na sessão de julgamento, o processo foi convertido em diligência, para que os autuantes excluíssem da infração 1 as notas fiscais que não fossem referentes a remessas para armazéns gerais. Foi solicitada a elaboração de um demonstrativo do preço unitário médio de venda, utilizando as notas fiscais de vendas à vista, considerando as mais recentes em cada período.

Os autuantes atenderam a diligência, porém concluíram que, após os ajustes, os valores apurados superavam o montante originalmente calculado. Aduziram que solicitaram ao autuado a apresentação de demonstrativo, onde fosse apurado o imposto devido com base nos critérios contidos no pedido de diligência. Segundo os autuantes, foi apurado pelo contribuinte o débito no valor de R\$318.186,06, consoante o demonstrativo às fls. 701 a 768.

O processo foi convertido em diligência à ASTEC, para que fosse verificada a consistência dos demonstrativos apresentados pelo autuado, fls. 701 a 768. A diligência foi atendida, Parecer ASTEC nº 0205/06, tendo sido informado que, após as devidas correções, o valor cobrado na infração 1 passou de R\$1.580.277,59 para R\$559.141,67.

Notificado acerca do resultado da diligência, o autuado discordou do método adotado nos casos em que, em um mesmo dia, ocorreram mais de uma operação com o mesmo produto com preços distintos. Disse que o preposto da ASTEC utilizou o preço unitário médio do dia, ao passo que o correto seria o menor preço praticado no dia. Sustentou que essa era a razão da divergência entre os valores apurados na diligência (R\$559.141,67) e o calculado pelo contribuinte (R\$318.186,06). Mencionou que uma grande parte dos preços utilizados na comparação dos valores era de operações CIF, porém, caso fosse possível comparar as operações de remessas para armazenagem apenas com os preços FOB, não restaria qualquer valor a recolher.

Por meio do Acórdão JJF nº 0026-02/07, o Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte, em Decisão não unânime.

A preliminar de decadência foi afastada, pois entendeu a primeira instância que a contagem do prazo decadencial deve ser feito em conformidade com o previsto no inc. I do art. 173 do CTN.

A infração 1 foi julgada Procedente em Parte, no valor de R\$559.141,67, conforme apurado na diligência realizada pela ASTEC. O relator salientou que a diligência *“além de expurgar todas as notas fiscais alheias às operações de remessas de mercadorias para armazém geral em outra unidade federada, corrigiu também o cálculo do preço unitário médio, para fins de comparação entre os preços FOB a vista, praticado pelo estabelecimento autuado e as remessas, ora em lide”*.

Quanto à apuração do preço médio unitário dos produtos que apresentaram mais de uma operação de venda no mesmo dia, o relator afirmou que o preposto da ASTEC agiu corretamente quanto calculou a média dos preços praticados, pois, no seu entendimento, *“o procedimento adotado revela fielmente a oscilação dos preços praticados pelo autuado”*.

A infração 2 foi julgada insubsistente, pois entendeu a 2ª JJF que o STF, ao conceder a liminar que mantinha o direito ao crédito fiscal em questão, retirou do ordenamento jurídico os Convênios ICMS 02/1990 e 06/1990, que cancelavam a manutenção de crédito nas vendas para a ZFM.

A infração 3 foi julgada Procedente em Parte, tendo o ilustre relator fundamentado o seu voto, em síntese, da seguinte forma:

[...]

Nas documentações apresentadas pelo autuado somente restou comprovado o recolhimento do ICMS relativo as DI's nºs 99/1120742-0, 00/0377645-4, 00/0613828-9 e 00/1121704-3, através das cópias dos respectivos DAE's, cujos valores não foram considerados pelos autuantes na apuração do débito exigido.

Ademais saliento que as operações objeto dessa infração não se tratam de prestação de serviços, como aduz a defesa, eis que, à luz do inciso V do § 5º do art. 2º do RICMS-BA/97, referem-se a operação de industrialização realizada no exterior, portanto, não ficando a exigência fiscal restrita somente a agregação de novos componentes a mercadoria submetida ao processo de industrialização.

Quanto às DI's nºs 00/0189726-2, 00/0315363-5, e 00/1046630-9, o autuado não carregou aos autos elemento algum para consubstanciar suas alegações defensivas através de documentação comprobatória capaz de elidir a acusação fiscal.

Em suma, em relação às DI's nºs 00/0377654-4, 00/0613828/-9 e 00/1121704-3, o autuado comprovou através dos respectivos DAE's o recolhimento integral da exigência fiscal, já no que diz respeito à DI nº 99/1120742-0 procedera ao recolhimento parcial. E, com relação às DI's nºs 00/0189726-2, 00/0315363-5, e 00/1046630-9, remanesceram com seus débitos inalterados, vez que não apresentou o autuado comprovação alguma do recolhimento do débito apurado.

Com base na comprovação dos recolhimentos acima aludidos refiz o demonstrativo de apuração e de débito o qual apresento a seguir para evidenciar que, com a exclusão dos valores pagos, o débito original que era de R\$95.698,01, passou para R\$66.803,43. Mantenho, portanto, a procedência parcial dessa infração.

[...]

Por não concordar, no que tange à infração 1, com o voto proferido pelo relator, o julgador José Bizerra Lima Irmão proferiu voto discordante. Nesse seu voto, o ilustre julgador afirmou que os autuantes não apontaram qual o dispositivo legal ou regulamentar em que se basearam. Sustentou que houve um arbitramento da base de cálculo do imposto, sem que se tivesse utilizado algum dos métodos previstos no art. 938, caso houvesse prova do preenchimento dos pressupostos estabelecidos no art. 937 do RICMS-BA. Frisou que não havia respaldo legal para que se adotasse o “preço unitário médio” como sendo a base de cálculo das operações em tela.

Após discorrer acerca do que entendia como “operação”, o relator do voto discordante descreveu uma situação hipotética de revenda de mercadoria transferida para armazenamento em outra unidade da Federação e, em seguida, assim se pronunciou:

[...] Já assinalei que na remessa do depositante para o armazém geral, a base de cálculo é a prevista no art. 56, I, combinado com o art. 2º, I, do RICMS – o valor da operação. Quanto à operação subsequente, em que a mercadoria é efetivamente vendida, demonstre que o imposto deve ser pago é ao Estado onde a mercadoria se encontra, e o pagamento do imposto é de responsabilidade do armazém geral (art. 673, § 2º, I, “d”). Friso que, ao ser realizada tal operação, o depositante (“A”) emite Nota Fiscal em nome do adquirente, “sem destaque do ICMS”, conforme prevê, de forma expressa e clara, o § 1º do art. 673.

Portanto, no caso em exame, não se trata de “interpretar” o texto regulamentar, mas simplesmente de “ler” o que está escrito.

Não me cabe analisar se a legislação é ilógica, ou se há injustiça fiscal, favorecendo indevidamente o Estado da situação do armazém geral. O que importa é que a regra do art. 673 do RICMS é cópia de dispositivo similar do Convênio que instituiu o SINIEF (Sistema Integrado Nacional de Informações Econômico-Fiscais).

O ilustre julgador conclui o seu voto da seguinte forma:

[...]

Em suma, com arrimo no art. 56, I, do RICMS, combinado com o art. 2º, I, e tendo em vista as regras específicas do capítulo do Regulamento que trata das operações envolvendo armazém geral, em especial o art. 673, concluo que o lançamento do item 1º deste Auto de Infração não tem o mais mínimo fundamento.

Quanto aos demais itens, acompanho as conclusões do respeitável voto do nobre Relator.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde alega o Acórdão JJF nº 0026-02/07 merece ser reformado, conforme relatado a seguir.

Inicialmente, o recorrente suscita a decadência do direito de constituição do crédito tributária relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2000, pois entende que, por ser o ICMS um imposto sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial aplicável está disciplinado no artigo 150, § 4º do CTN, cujo teor transcreveu. Diz que, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2000, já estava decaído o direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, uma vez que o lançamento foi constituído em 27/12/2005 – data da ciência do contribuinte. Sustenta que, mesmo não havendo o pagamento do tributo, o prazo decadencial deve ser contado segundo a regra contida no art. 150, § 4º, do CTN. Para embasar suas alegações, cita dispositivos legais, doutrina e jurisprudência de tribunais e de órgãos julgadores administrativos.

O recorrente também suscita a nulidade da infração 1, alegando que a tipificação da infração não é precisa, violando, assim, os princípios da legalidade e da tipicidade cerrada. Diz que os autuantes não indicaram qual o inciso do art. 56 do RICMS-BA foi infringido. Alega que os demonstrativos anexados ao Auto de Infração estão baseados em critérios que não possuem respaldo em nenhum dos dispositivos do artigo 56 do RICMS-BA, pois os autuantes compararam o valor das remessas para armazenagem com o preço médio de venda mensal praticado pelo recorrente. Sustenta que não há lei que dê respaldo ao primeiro item do lançamento. Ressalta que não pode prosperar a Decisão da 2ª JJF que determinou a apuração do imposto com base no preço FOB à vista da operação mais recente, pois essa forma de “salvar” a autuação não foi uma mera retificação de erros materiais. Diz que esse procedimento acarretou alteração do dispositivo regulamentar tido como infringido, o que é uma inovação do lançamento. Para corroborar as suas alegações, o recorrente transcreve trechos do voto discordante proferido em primeira instância.

No mérito, quanto à infração 1, o recorrente explica que, ante a falta de indicação do inciso do art. 56 do RICMS-BA tido como infringido, entendeu que as operações estavam sujeitas à base de cálculo prevista na alínea “b” do inciso III do citado artigo e regulamento, qual seja, o preço FOB à vista da operação mais recente por ele realizada.

Diz que, para demonstrar a ocorrência de remessa de mercadoria para armazenamento utilizando valor inferior ao previsto, seria preciso que o fisco tivesse adotado os seguintes procedimentos: excluísse os encargos financeiros nas vendas a prazo, para que se chegasse às vendas à vista; ajustasse todas as vendas à incidência do ICMS à alíquota de 12%, por ser essa a alíquota aplicável às remessas para armazenagem; excluísse as despesas de frete, nos casos de vendas CIF, para que se obtivesse a venda FOB; efetuasse a comparação com a venda mais recente, assim entendida aquela realizada no mesmo dia da remessa ou, na ausência de venda nesse dia, aquela efetuada no dia anterior. Sustenta que, como esses procedimentos não foram adotados pelo fisco, a autuação não pode proceder.

Afirma que foi intimado a apresentar os levantamentos necessários para se verificar se as remessas para armazenagem foram ou não realizadas por valor inferior ao das vendas FOB à vista mais recente. Diz que, em atendimento à intimação, apresentou os seus levantamentos, nos quais foi apurado um débito de R\$318.186,06. Salienta que tal débito decorreu do fato de que muitas remessas para armazenagem foram comparadas com preços CIF, já que não foi possível excluir o valor do frete. Assegura que se fosse possível excluir o valor do frete nesses casos, não remanesceria débito algum.

Destaca que a divergência entre o valor apurado pelo recorrente (R\$318.186,06) e o calculado pela ASTEC (R\$559.141,67) decorreu do fato de que, quando em um mesmo dia houve mais de uma venda, o preposto da ASTEC comparou o valor da remessa com o preço médio de venda naquele dia, ao passo que o recorrente efetuou a comparação com o menor preço do dia.

Diz o recorrente que a 2ª JF, ao invés de se julgar nula ou Improcedente a infração, decidiu por maioria que o débito deveria ser apenas reduzido, conforme o valor apurado pela ASTEC. Insiste que, dessa forma, a exigência fiscal não pode ser mantida, pois houve inovação total da autuação. Alega que, como a apuração da base de cálculo nas operações de remessa para armazém geral situado em outra unidade da Federação deve ser feita com base no preço efetivamente cobrado pelo estabelecimento industrial na operação FOB à vista mais recente – nos termos do inc. III, alínea "b", do art. 56 c/c o § 1º, inc. I, do mesmo artigo do RICMS/BA – está autorizado a empregar o menor preço unitário praticado no dia, não havendo razão para calcular a média aritmética dos preços praticados. Para embasar suas alegações, transcreve trecho do voto discordante.

Sustenta o recorrente que o legislador quis evitar que os contribuintes realizassem as remessas para armazenamento com base no preço de custo, e não que tais remessas fossem feitas por valor superior ao preço praticado no mercado. Frisa que o importante é que o valor utilizado não seja inferior ao preço FOB à vista, não se exigindo a apuração de preços médios diários para esse fim, até mesmo porque não previsão legal nesse sentido. Diz que os demonstrativos elaborados pelo recorrente e pela ASTEC comprovam que as remessas foram, em alguns meses, efetuadas até em valores superiores aos preços de venda mais recentes.

Referindo-se ao valor apurado na diligência realizada pela ASTEC, o recorrente reitera que, não há como se tentar salvar a autuação por meio desse novo levantamento, pois o débito apurado pelo preposto da ASTEC está baseado em critério diverso daquele utilizado pelos autuantes e, portanto, não pode ser exigido no presente Auto de Infração.

No que tange à infração 3, o recorrente afirma que os valores mantidos na Decisão recorrida não são devidos e, em seguida, passa a abordar cada uma das operações de importação.

Quanto à DI nº 99/1120742-0, afirma que a base de cálculo considerada pela fiscalização foi o preço do serviço de conserto prestado no exterior, o qual diz não constituir fato gerador do ICMS. Acostou ao processo cópia da Nota Fiscal de Prestação de Serviços nº 842/D99 (doc. 7 – fls. 401). Acrescenta que todo o imposto incidente sobre o valor agregado na prestação de serviços, relativo a peças e componentes, foi recolhido aos cofres públicos.

Diz que remeteu para conserto na Dresser Rand Company um Conjunto Rotativo PN613-101-201, um Conjunto Rotativo PN-613-102-201 e um Acoplamento PN 062-002-498, conforme a Nota Fiscal de Remessa para Recuperação nº 80.660 e a Invoice nº GB 1201 (docs. 05 e 06 – fls. 511 e 512).

Explica que após o conserto, a Dresser Rand lhe devolveu o Conjunto Rotativo PN613-101-201 e o Acoplamento PN 062-002-498, através da Invoice nº 840/D99 (doc. 7 – fl. 513), pelos mesmos valores que foram recebidos. Como foram agregadas peças ao maquinário, a Dresser Rand emitiu a Invoice de nº 843/D99, na qual foram discriminadas as partes e peças utilizadas no reparo, no valor total de US\$ 22.470,00 (doc. 8 – fl. 514).

Diz que o Conjunto Rotativo PN613-101-201 e o Acoplamento PN 062-002-498 reingressaram no país por meio da DI 99/1120742-0, tendo as peças agregadas sido discriminadas na Adição à referida DI (doc. 9 – fl. 515). Salienta que, considerando o valor agregado de US\$ 22.470,00, a base impositiva do imposto seria R\$ 40.198,83, todavia, foi apurada a base de cálculo de R\$ 41.088,64 que, somada ao Imposto de Importação, totalizou R\$ 52.570,21. Sobre este valor, foi aplicada a alíquota de 17%, o que gerou o ICMS de R\$ 8.936,64. Frisa que esse valor foi recolhido, conforme o doc. 10 – fl. 519.

Ressaltou que o Conjunto Rotativo PN-613-102-201 não reingressou no país por meio da DI em comento. Diz que o valor de US\$ 45.098,44, cobrado a título de prestação de serviços pela Dresser Rand, refere-se ao conserto do Conjunto Rotativo PN-613-101-201, que reingressou no país através da DI 99/1120742-0. Afirma que esse fato pode ser comprovado por meio da Invoice nº 842/D99, a qual discrimina o valor dos serviços dos dois compressores, porém cobra apenas o valor relativo ao PN-613-101-201 (GB-1201-LP).

Sustenta que, conforme demonstrado acima, a cobrança do débito com fulcro na Declaração de Importação em questão, parcialmente mantida pela 2ª JF, é indevida.

Relativamente à DI nº 00/0189726-2, o recorrente afirma que ao se cotejar essa DI (doc. 1 – fls. 1008/1011) com o correspondente Registro de Exportação de nº 99/0946691-001 (doc. 2 – fls. 1012/1013), constata-se que o valor de US\$ 1.212,17 corresponde ao valor do bem remetido para conserto. Diz que não há valor adicionado e, portanto, não há como prosperar a cobrança.

No que tange à DI nº 00/0315363-5, doc. 3 – fl. 1014, vinculada ao Registro de Exportação nº 98/0625086-001 (doc. 4 – fl. 1022), o recorrente afirma que reingressou no país o catalisador, no valor de US\$ 32.822,12, que havia sido remetido para conserto no Japão pelo mesmo valor. Afirma que o débito ora discutido não pode prosperar, uma vez que não houve qualquer adição à mercadoria remetida para conserto no exterior.

Quanto à DI nº 00/1046630-9, o recorrente diz que está sendo exigido ICMS sobre mercadoria remetida para o exterior para conserto – US\$122.275,60 – conforme se infere do confronto entre a DI 00/1046630-9 (doc. 5 – fl. 1024) e o respectivo Registro de Exportação (doc. 6 – fl. 1027). Ressalta que não houve valor agregado e, portanto, não há ICMS no reingresso da citada mercadoria.

Ressalta que a diferença entre o valor constante na DI e aquele consignado no respectivo RE resulta do fato de que nem todas as mercadorias remetidas para conserto no exterior através do RE nº 98/0635147-001 retomaram ao país por meio da DI em questão.

Explica que a análise do referido RE evidencia que foram enviadas do exterior 10 BICOS INJETORES COMPLETOS PN 91012137G03, 10 CÂMARAS DE COMBUSTÃO PN899E116G12/G13/G14/G15 A GÁS e 30 PEÇAS DE TRANSIÇÃO PN 943E20IG02, todavia, na operação de importação em questão, apenas as 10 PEÇAS DE TRANSIÇÃO RN 943E20IG02 foram objeto da DI em destaque, sendo que as demais mercadorias retomaram ao país através de outras importações.

Aduz que, conforme a correspondência que lhe foi enviada pela GE Energy Products Europe (doc. 11 – fl. 413), o serviço de conserto não foi sequer realizado, não havendo como se falar em componentes adicionados a serem tributados pelo ICMS.

Afirma o recorrente que o débito referente às DIs acima não podem prosperar, uma vez que o imposto está sendo cobrado sobre o valor da própria mercadoria remetida para conserto, e não, sobre o valor adicionado.

Ao finalizar, o recorrente solicita que seja reconhecida a nulidade da infração 1 e, caso essa solicitação não seja acatada, que a Decisão recorrida seja reformada e que as infrações 1 e 3 venham a ser declaradas improcedentes, mantendo inalterados os demais itens do lançamento.

Ao exarar o Parecer de fls. 1040 a 1046, o ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que deve ser afastada a preliminar de decadência, pois em lançamentos por homologação também se aplica o previsto no art. 173, inc. I, do CTN, conforme Decisão do STJ, cujo teor transcreve parcialmente.

Quanto à nulidade da infração 1, diz o ilustre procurador que a descrição dos fatos e a metodologia utilizada deixam claro que a fiscalização utilizou o disposto no artigo 56, inciso III, alínea “a”, do RICMS-BA. Aduz que no procedimento fiscal foi observado o contraditório, tendo o contribuinte participado ativamente da efetivação dos levantamentos.

Referindo-se ao voto discordante proferido na Decisão recorrida, o ilustre Parecerista afirma que o Estado onde está localizado o estabelecimento remetente não pode dar “adeus a sua parcela do imposto de um bem produzido e comercializado no território de sua competência tributária”. Diz que, nesse sentido, o aplicador da lei deve se socorrer do disposto no inciso III do aludido artigo em busca de uma referência para valorar tal operação, o que diz ter feito a 2ª JJF, ao corrigir o enquadramento anterior. Afirma que, utilizando uma interpretação econômica, está diante de uma legítima ocorrência que demanda a utilização do disposto no artigo 56, inciso III, alínea “b”, do RICMS-BA. Sustenta que as observações e comentários acerca da formação da base de cálculo, apresentados pelo recorrente no Recurso Voluntário, devem ser analisados por este CONSEF.

Ao concluir, o Parecerista, no que tange à infração 1, opina pela validade da metodologia contida no artigo 56, inciso III, alínea “b”, do RICMS-BA, utilizada pela ASTEC e corroborada na Decisão da JJF, e pelo não conhecimento das teses de defesa relativas à decadência e à nulidade do lançamento. Ressalta, porém, que se abstém de opinar sobre os ajustes solicitados pelo recorrente no cálculo do imposto, alegando que a matéria não é da sua especialidade técnica.

Quanto à infração 3, o ilustre Parecerista diz que nada tem a acrescentar ao voto proferido pelo relator e que foi acatado pelos demais julgadores. Aduz que as alegações recursais mantêm intactos todos os argumentos expendidos anteriormente, o que diz reforçar o seu entendimento pelo Não Provimento do Recurso Voluntário quanto a esse item do lançamento.

VOTO VENCIDO (Quanto ao item 1 – Recurso Voluntário)

No Recurso Voluntário, o qual trata das infrações 1 e 3, o recorrente volta a suscitar a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário referente ao período de janeiro a dezembro de 2000, por entender que, em relação aos fatos geradores ocorridos nesse período, deveria ter sido aplicado o previsto no artigo 150, § 4º, do CTN.

Com o devido respeito, discordo da tese defendida pelo recorrente, pois o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O artigo 150, § 4º, do CTN, prevê que “Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador”. Dessa forma, a legislação tributária do Estado da Bahia, utilizando a permissão contida no § 4º do art. 150 do CTN, fixou o prazo de homologação em cinco anos a contar “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (artigo 107-A, inciso I, do COTEB, e artigo 965, inciso I, do RICMS-BA).

Quanto à homologação tácita prevista no art. 150, § 4º, do CTN, saliento que a mesma só ocorreria se o imposto devido tivesse sido lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária estadual. Porém, no caso em tela, não houve o lançamento por homologação, e sim, o lançamento de ofício, portanto, não se pode aplicar o previsto no art. 173, inc. I, do CTN, como pleiteia o recorrente.

A jurisprudência citada pelo recorrente, além de não tratar da exata situação que se encontra em lide, não possui o condão de modificar o entendimento pacificado neste CONSEF acerca da decadência. Ademais, essa jurisprudência não vincula a presente Decisão, a qual está respaldada na legislação tributária estadual citada acima.

Para os fatos geradores ocorridos durante todo o exercício de 2000, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/2005 para constituir o crédito tributário. No caso em tela, o crédito fiscal foi constituído em 26/12/2005, quando foi encerrado o procedimento fiscal com a lavratura do Auto de Infração. Desse modo, não houve a alegada decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos em 2000.

O recorrente também suscita a nulidade da infração 1, alegando, em suma, que há imprecisão na tipificação da infração, que não há amparo legal para a exigência fiscal e que a diligência efetuada pela ASTEC inovou o lançamento.

Comungando com o opinativo do representante da PGE/PROFIS, não acolho essa preliminar, pois um erro na tipificação legal não implica nulidade do lançamento, desde que pela descrição dos fatos fique evidente o enquadramento correto, nos termos do artigo 19 do RPAF/99. No caso em tela, a descrição dos fatos e os demonstrativos que acompanham o Auto de Infração deixam claro que foi utilizado o artigo 56, inciso III, alínea “a”, do RICMS-BA. Visando depurar o lançamento, a Primeira Instância determinou que, mediante diligência efetuada pela ASTEC, o imposto fosse calculado com base no critério previsto na alínea “b” do citado dispositivo regulamentar. Dessa forma, considero que havia um respaldo legal para o lançamento do ICMS cobrado na infração 1, que não ocorreu a alegada inovação do lançamento e que foi garantido ao recorrente o pleno exercício do direito de defesa.

Na infração 1, o recorrente foi acusado de ter recolhido a menos ICMS, no valor de R\$1.580.277,59, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias, regularmente escrituradas, remetidas para armazenagem em outras unidades da Federação, com valor da operação inferior ao valor das vendas na praça do remetente.

No Recurso Voluntário, o recorrente alega que os procedimentos adotados pela fiscalização não permitiam que se concluísse se houve ou não remessa para armazenagem por valor inferior ao preço FOB à vista mais recente. Todavia, essa alegação recursal não pode prosperar, pois o levantamento fiscal original foi refeito pela ASTEC, tendo sido excluídos da autuação os encargos financeiros, as alíquotas foram ajustadas para 12%, os preços CIF foram corrigidos para FOB e, por fim, os preços das remessas para armazenagem foram comparados com os preços das vendas mais recentes efetuadas pelo recorrente. É relevante salientar que o levantamento refeito pela ASTEC tomou como ponto de partida o levantamento de fls. 701 a 768, o qual foi realizado pelo recorrente.

Argumenta o recorrente que a diferença entre o seu levantamento e o da ASTEC decorreu dos seguintes fatos: algumas remessas foram comparadas com vendas efetuadas a preço CIF, pois não foi possível fazer a exclusão dos fretes; nos dias em que houve mais de uma saída do mesmo produto, o auditor fiscal da ASTEC utilizou a média do dia, quando deveria ter utilizado o menor preço praticado no dia. Todavia, esses argumentos recursais não podem ser acolhidos pelos seguintes motivos:

- a) O recorrente alega que ainda há operações de remessas para armazenagem que foram comparadas com vendas realizadas a preço CIF, contudo ele não aponta quais foram essas vendas a preço CIF e nem indica quais os valores dos fretes e dos seguros que oneraram as operações. Esses preços alegados como sendo CIF foram praticados pelo recorrente e, em princípio, devem constar em sua escrita fiscal e contábil. Caberia, assim, ao recorrente comprovar essa sua alegação, pois nos termos do art. 142, do RPAF/99, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária. Desse modo, essa alegação recursal não pode ser acolhida por falta de prova que lhe dê sustentação.
- b) Nos termos do inciso I do § 1º do artigo 56 do RICMS-BA, para fins de apuração do preço FOB a que se refere a alínea “b” do inciso III desse citado artigo, deverá ser adotado “o preço efetivamente cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente”. Todavia, a legislação não prevê uma forma específica para a apuração desse preço, quando em um mesmo dia há mais de uma operação com o mesmo produto e com preços diferentes. Nessa situação, ante a omissão da lei, considero válido o procedimento adotado pelo auditor fiscal

da ASTEC e mantido na Decisão proferida pela 2ª JJF – utilizar como preço mais recente a média do dia –, pois esse critério me parece mais justo, mais equânime, e encontra respaldo no art. 108, IV, do CTN.

Reitero que a diligência realizada pela ASTEC não acarretou mudança no fulcro da autuação, apenas houve uma retificação no critério utilizado para apurar o valor da base de cálculo, que passou de “preço corrente da mercadoria ou similar no mercado atacadista” (alínea “a” do inciso III do art. 56 do RICMS-BA) para “preço FOB de estabelecimento industrial a vista” (alínea “b” do citado dispositivo regulamentar).

Apesar da abalizada fundamentação contida no voto discordante, não compartilho do entendimento ali externado, pois, nas remessas para armazém geral situado em outra unidade da Federação, o valor da base de cálculo não é o valor da operação. Conforme explicado no voto vencedor, o preço constante da nota fiscal de remessa para armazém geral situado em outra unidade da Federação, por não haver transferência de propriedade da mercadoria, não pode ser considerado como o valor efetivo da operação, uma vez que a operação definitiva só ocorrerá posteriormente. Desse modo, comungando com o opinativo do representante da PGE/PROFIS, entendo que o procedimento adotado pelo recorrente, além de contrariar o disposto no art. 56, III, “b”, do RICMS-BA, implicou claro prejuízo para o Estado da Bahia.

Pelo exposto, considero que a infração 1 está parcialmente caracterizada, conforme a diligência realizada pela ASTEC, e, em consequência, foi correta a Decisão proferida pela Primeira Instância.

Relativamente à infração 3, inicialmente ressalto que, como foi bem explicado pelo relator da Decisão recorrida, *as operações objeto dessa infração não se tratam de prestações de serviços, como aduz a defesa [e também o Recurso Voluntário], eis que, à luz do inciso V do § 5º do art. 2º do RICMS-BA/97, referem-se a operação de industrialização realizada no exterior, portanto, não ficando a exigência fiscal restrita somente a agregação de novos componentes a mercadoria submetida ao processo de industrialização.*

No Recurso Voluntário, o recorrente questiona as exigências fiscais referentes às operações acobertadas pelas seguintes DIs: nº 99/1120742-0; nº 00/189726-2; nº 00/315363-5 e nº 00/1046630-9. Dessa forma, passo a apreciar as alegações recursais pertinentes a cada uma das DIs citadas acima:

Declaração de Importação nº 99/1120742-0: As alegações trazidas nessa fase recursal são as mesmas que foram expendidas na defesa e rechaçadas na Decisão recorrida, com a devida fundamentação. Não vislumbro reparo a fazer na Decisão recorrida relativamente a operação consignada nessa DI pelos seguintes motivos: a “Invoice” nº 842/D99 (fl. 401) não comprova que a base de cálculo adotada pelos autuantes correspondia ao valor do serviço prestado, pois esse documento não se constitui em uma “nota fiscal de prestação de serviços”, como alega pelo recorrente; as alegações recursais relativamente às remessas feitas pela Dresser Rand Company não se mostram suficientemente robustas a ponto de elidir a autuação; o único recolhimento que restou comprovado (R\$ 8.936,64, conforme DAE à fl. 519) já foi deduzido na autuação pela 2ª JJF. Assim, mantenho o valor apurado pela primeira instância relativamente à importação consignada nessa DI.

Declaração de Importação nº 00/189726-2: O confronto dessa declaração (fls. 1.008/1.011) com o correspondente Registro de Exportação (fls. 1.012/1.013) evidencia que a mercadoria consignada nesses documentos saiu e entrou no território nacional com o mesmo valor, qual seja, US\$1.212,17. Dessa forma, o conserto realizado não adicionou valor à mercadoria e, portanto, não há ICMS a recolher. Fica excluído da autuação o débito no valor de R\$356,60, correspondente a essa citada DI.

Declaração de Importação nº 00/315363-5: O cotejo dessa declaração (1.014/1.020) com o correspondente Registro de Exportação (fl. 1.022/1.023) comprova a inexistência de valor adicionado, já que o valor da mercadoria no momento da saída e da entrada no território nacional foi o mesmo (US\$32.822,12). Assim, a exigência fiscal não procede. Fica excluído da autuação o débito no valor de R\$10.152,37, correspondente a essa referida DI.

Declaração de Importação nº 00/1046630-9: O exame dessa declaração (fls. 1.024/1.026) e do correspondente Registro de Importação (fls. 1.027/1.028) mostra que não houve valor adicionado, já que o valor da mercadoria no momento da saída e da entrada no território nacional foi o mesmo. Assim, a exigência fiscal não procede. Fica excluído da autuação o débito no valor de R\$40.540,60, correspondente a essa mencionada DI.

Desse modo, a Decisão recorrida relativamente à infração 3 fica modificada, para que o débito apurado pela Primeira Instância seja retificado para R\$15.753,86, permanecendo inalterados os demais débitos apurados pela Primeira Instância.

Pelo acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar a infração 3 procedente em parte no valor de R\$15.753,86, mantendo inalterada a Decisão da Primeira Instância quanto à infração 1.

No que tange ao Recurso de Ofício, o qual trata das infrações 1, 2 e 3, considero que a Decisão recorrida não merece qualquer reparo, conforme passo a me pronunciar.

Quanto à infração 1, a parte sucumbente da Fazenda Pública Estadual corresponde à redução do débito tributário original de R\$1.580.277,59 para R\$559.141,67. Essa redução decorreu de retificações efetuadas por auditor fiscal estranho ao feito lotado na ASTEC do CONSEF, o qual, partindo do demonstrativo elaborado pelo recorrido às fls. 701 a 768, apurou o valor devido, efetuando a adequação da exigência fiscal ao critério previsto no art. 56, III, “b”, § 1º, I, do RICMS-BA.

Considero correto o posicionamento da primeira instância, pois respaldado na legislação tributária estadual pertinente e em diligência realizada pela ASTEC do CONSEF.

Quanto à infração 2, foi correta a Decisão da Primeira Instância, pois a medida cautelar concedida na ADIN 310-DF, requerida pelo Governo do Estado do Amazonas, retirou do ordenamento jurídico o suporte legal desse item da autuação – os Convênios ICMS 02/90 e 06/90 –, impedindo a constituição e a exigibilidade do crédito tributário. Não há reparo a fazer na Decisão proferida.

No que tange à infração 3, o valor originalmente cobrado foi reduzido de R\$95.698,01 para R\$66.803,43, em razão da comprovação pelo recorrido de pagamentos efetuados e que não foram considerados pelos autuantes. Considerando que os pagamentos foram comprovados, não há correção a fazer nessa Decisão da Primeira Instância.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter inalterada a Decisão recorrida.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 1 – Recurso Voluntário)

De início faz-se necessário consignar que a nossa divergência quanto ao voto do sr. relator fica circunscrita às questões de mérito vinculadas à infração 1, não havendo qualquer ressalva quanto aos demais itens do Recurso Voluntário, inclusive no que se refere às alegações de nulidade e de decadência do direito de constituição do crédito tributário.

Quanto ao item objeto da divergência, o núcleo da questão se refere ao critério de quantificação da base de cálculo nas operações de remessa de mercadorias produzidas pelo autuado e destinadas à armazenagem em outra unidade da Federação. O julgador de 1ª Instância, com respaldo em diligência efetuada pela ASTEC acolheu os seguintes ajustes no cálculo do preço unitário de transferência:

- a) exclusão dos encargos financeiros embutidos nas vendas a prazo, para se chegar a vendas à vista;
- b) adoção da alíquota de 12% em todas as operações, por ser essa a alíquota aplicável nas operações interestaduais de remessa para armazenagem;
- c) exclusão das despesas de frete, nos casos de venda CIF, para se chegar ao valor FOB. Além disso foram expurgadas da autuação todas as notas fiscais alheias às operações de remessa de

mercadorias para armazém geral e notas fiscais canceladas. Com base nos ajustes citados a Junta de Julgamento julgou parcialmente procedente o item em discussão, condenando o contribuinte a efetuar o pagamento de ICMS no valor total de R\$559.141,67, mais acréscimos legais, aplicando à solução da lide a regra contida no art. 56, inc. III, alínea “b”, do RICMS/97. O julgador de 1º grau extraiu dessa norma o entendimento de que seria perfeitamente lícito o critério de apuração da base de cálculo pela média dos preços praticados quando efetuada mais de uma operação de transferência em um mesmo dia.

A empresa, por sua vez, contestou este critério de apuração afirmando que o mesmo não se encontrava expressamente previsto na norma regulamentar, razão pela qual postulou que a base de cálculo fosse apurada em conformidade com números apresentados no demonstrativo de fls. 701 a 768 dos autos, tomando-se por base o último preço praticado no dia ou, na ausência de venda, o preço praticado no dia imediatamente anterior.

Quanto aos ajustes efetuados pela ASTEC e acatados pela Junta, não há qualquer ressalva a ser feita. Efetivamente, a norma contida no art. 56, inc. III, letra “b”, determina que o preço unitário a ser praticado pelo estabelecimento industrial, na ausência do valor da operação, deve ser o preço FOB à vista, ou seja, com a exclusão dos fretes e dos acréscimos decorrentes de vendas a prazo. O ponto de discórdia reside exatamente em se saber se a norma regulamentar autoriza a adoção do preço médio.

A redação dos dispositivos sob comentário é a seguinte:

Art. 56. A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizadas por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:

(...)

III – na falta do valor a que se referem os incisos anteriores:

(...)

b) o preço FOB de estabelecimento industrial a vista, caso o remetente seja industrial (§ 1º);

(...)

§ 1º - Para a aplicação do disposto nas alíneas “a” e “b” do inciso III deste artigo, adotar-se-á, sucessivamente:

I – o preço efetivamente cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente;

II – caso o remetente não tenha efetuado venda de mercadoria, o preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista do local da operação ou, na falta deste, no mercado atacadista regional.

Adotando-se a interpretação literal do dispositivo do RICMS em exame, em associação com o seu respectivo § 1º, se deduz, com clareza, que o legislador faz referência ao preço efetivamente praticado pelo remetente na operação mais recente, não havendo a possibilidade de aplicação da média dos preços praticados no período.

Poderia, entretanto, se contestar que o contribuinte a adotar o menor preço praticado no dia, também teria contrariado o dispositivo regulamentar. Ocorre que o legislador, ao redigir o texto da norma estampada no art. 56, III, “b”, combinado com o respectivo § 1º, não foi taxativo, a ponto de detalhar ou exaurir se o preço a ser considerado seria o maior ou menor dos preços efetivamente praticados no período, resultando, portanto, lícita a interpretação adotada pelo sujeito passivo. Aplica-se aqui, o quanto disposto no art. 112 do CTN, que autoriza a interpretação mais benéfica ao contribuinte no que se refere à natureza e às circunstâncias do fato definido como infração à legislação tributária.

Assim, em face do acima exposto, julgo PARCIALMENTE PROVIDO, o Recurso Voluntário, para alterar o julgamento de Primeira Instância, quanto à infração 1, adotando na solução desta lide fiscal a apuração do imposto apresentada nos demonstrativos anexados pelo recorrente, com a ressalva de que os valores de R\$0,18, R\$10.533,27, R\$181.228,64 e R\$119.442,95 apresentados pelo contribuinte no quadro resumo (fls. 701), em razão da existência de erro de soma, passam respectivamente, para R\$0,17, R\$10.533,87, R\$181.228,65 e R\$125.342,26, perfazendo um total a ser exigido nesta infração de R\$324.085,97. Mantenho, portanto, a procedência parcial dessa infração, de acordo com o demonstrativo de débito seguinte:

Quanto às demais questões posta em discussão nos Recursos Voluntário e de Ofício, acompanho integralmente o voto do sr. relator.

PRODUTOS							
EXERC.	ORTO-XILENO	PARA-XILENO	DCPD	SOLVENTE	XILENO MISTO	TOLUENO	TOTAL
jan/00							0,00
fev/00		28,38					28,38
mar/00							0,00
abr/00		23.856,28					23.856,28
mai/00		1.982,95					1.982,95
jun/00							0,00
jul/00	1.214,09	92.616,76					93.830,85
ago/00		958,58					958,58
set/00							0,00
out/00							0,00
nov/00							0,00
dez/00		5.899,31					5.899,31
jan/01							0,00
fev/01	44.920,78		6.371,75				51.292,53
mar/01	6.440,62			136,02			6.576,64
abr/01	9.632,20		4.161,56				13.793,76
mai/01	34.951,72						34.951,72
jun/01	22.281,44					5.630,91	27.912,35
jul/01	12.137,27						12.137,27
ago/01							0,00
set/01							0,00
out/01	50.864,62		0,21				50.864,83
nov/01			0,21		0,17		0,38
dez/01			0,14				0,14
TOTAL	182.442,74	125.342,26	10.533,87	136,02	0,17	5.630,91	324.085,97

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade em relação ao item 3 e, em decisão por maioria quanto ao item 1, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279196.0005/05-5, lavrado contra **BRASKEM S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$642.917,51**, sendo R\$360.573,28, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$282.344,23, acrescido da multa de 60%, prevista no citado dispositivo legal, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o recolhimento efetivamente efetuado pelo autuado.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 1 – Recurso Voluntário) - Conselheiros: Fauze Midlej, Nelson Antônio Daiha Filho e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (Quanto ao item 1 – Recurso Voluntário) - Conselheiros: Álvaro Barreto Vieira, Márcio Medeiros Bastos e Helcônio de Souza Almeida

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 1 – Recurso Voluntário)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto ao item 1 – Recurso Voluntário)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS