

**PROCESSO** - A. I. Nº 281076.0006/06-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S.A.  
**RECORRIDOS** - BRASKEM S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0302-03/10  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 12/12/2011

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0346-11/11

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. Retorno dos autos à Primeira Instância para que seja proferida nova Decisão, por faltar competência a esta CJF para apreciar o mérito das imputações, sob pena de supressão de instância. Recurso de Ofício **PROVIDO**. **PREJUDICADO** análise do Recurso Voluntário. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, item 1, do RPAF/99, interpostos, respectivamente, pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – através do Acórdão JJF nº 0302-03/10 - lavrado para imputá-lo o cometimento de 11 infrações, sendo objeto do Recurso de Ofício as infrações constantes dos itens 1, 3, 4, 5, 7 e 11, e do Recurso Voluntário as infrações constantes dos itens 3 e 4, todas abaixo descritas:

INFRAÇÃO 1 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (hipoclorito de sódio, nitrato de sódio, hidrazina e nitrogênio), sendo glosado o crédito no valor de R\$ 21.035,94, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 - Falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a operações de saídas de mercadorias efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem registro na escrita fiscal, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2002), sendo lançado imposto no valor de R\$ 187.384,53, com multa de 70%;

INFRAÇÃO 4 - falta de recolhimento de ICMS constatada em face de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, exigindo-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício [fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados - 2003 e 2004], sendo lançado tributo no valor de R\$ 237.558,75, com multa de 70%;

INFRAÇÃO 5 - Transferências de mercadorias para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 153.007,14, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 7 - Falta de recolhimento de ICMS em virtude de saídas de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus com isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da Suframa, sendo lançado imposto no valor de R\$ 10.617,27, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 11 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de materiais para uso e consumo do estabelecimento, classificados como ativo imobilizado, não vinculados ao processo produtivo, e de materiais de uso e consumo classificados indevidamente como ativo imobilizado, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 113.538,45, com multa de 60%.

Na Decisão recorrida, o Relator da JJF assim se pronunciou quanto às infrações objeto dos presentes Recursos de Ofício e Voluntário, em síntese:

#### **INFRAÇÃO 1:**

*“O lançamento objeto do item 1º deste Auto de Infração diz respeito à glosa de crédito fiscal de ICMS considerado indevido, por se tratar de material de uso e consumo do estabelecimento.*

*Parte do débito foi reconhecido pelo sujeito passivo, o qual questiona a glosa do crédito referente a hipoclorito de sódio, alegando que a fiscalização considerou como “compra de material de uso e consumo”, mas na verdade se trata de devoluções de produtos vendidos, fabricados pela empresa (fls. 745/747).*

*Os fiscais, na informação, atribuem o erro ao programa SAFA, e reconhecem que as Notas Fiscais de hipoclorito de sódio são Notas de devolução e portanto é legítimo o crédito, de modo que o valor do imposto relativo ao item 1º deve ser reduzido de R\$ 21.035,94 para R\$ 17.470,53 (fl. 1072).*

*O autuado requereu emissão de certificado de crédito para quitar o débito (fls. 1306/1311).*

*O demonstrativo do débito do item 1º deverá ser refeito excluindo-se as 5 primeiras parcelas, referentes ao exercício de 2003, remanescendo as parcelas referentes a 2004, no total de R\$ 17.470,53.”*

#### **INFRAÇÃO 3:**

*“A defesa suscitou uma preliminar de nulidade em virtude da “inversão” ocorrida na revisão, passando a imputação de “omissão de saídas” para “omissão de entradas”.*

*É evidente que as justificativas dos nobres autuantes são descabidas, ao atribuírem a culpa a “deficiência do SEAI”. A competência para a lavratura de Auto de Infração é do auditor, não do “sistema”. O SEAI (Sistema de Emissão de Auto de Infração), o SAFA (Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada) e demais sistemas postos à disposição da fiscalização constituem ferramentas para facilitar o trabalho das autoridades fiscalizadoras, porém não substituem o auditor. Neste caso, os nobres autuantes indicaram no demonstrativo à fl. 21 o código correto do SEAI (04.05.02), relativo a omissão de saídas maior do que omissão de entradas, porém no Auto de Infração selecionaram outro código (04.05.01), relativo a diferença de saídas apenas, e com isso deixou de constar na imputação a existência também de omissão de entradas.*

*Isso, contudo, não invalida o procedimento. O autuado recebeu cópia do demonstrativo à fl. 21, e sabia, por conseguinte, da existência de omissões tanto de saídas quanto de entradas de mercadorias. Além disso, essa mudança do teor da imputação não implica alteração na substância da autuação, pois o fato jurídico motivador dos lançamentos em discussão é o mesmo – operações mercantis não declaradas –, sendo a revisão efetuada mediante o mesmo roteiro de auditoria. A fim de evitar prejuízo à defesa, esta Junta teve o cuidado de determinar que o órgão preparador reabrisse o prazo de defesa (fl. 13210, haja vista que a acusação inicial do item 3º era de que o débito lançado se referia a omissão de saídas de mercadorias, passando depois da revisão a ser referente a diferença de entradas. Dou por superada a questão suscitada.*

*Quanto ao mérito, acato o resultado da última diligência (fl. 1725), que opina pela redução do valor do imposto a ser lançado para R\$ 10.092,04. Omissões de entradas autorizam a presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas. Deixo de considerar a alegação da defesa quanto à incerteza dos instrumentos de medição porque cabia à empresa demonstrar em sua contabilidade o registro de tais ajustes, e não demonstrou.”*

#### **INFRAÇÃO 4:**

*“O item 4º diz respeito a ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias nos exercícios de 2003 e 2004. Foram apuradas omissões tanto de entradas quanto de saídas, sendo maior a diferença de entradas. Foi lançado imposto no valor de R\$ 237.558,75.*

*O autuado na defesa reconheceu a procedência da autuação no que diz respeito às diferenças de sal e de soda DF, relativas ao exercício de 2003. Questionou o levantamento fiscal relativamente aos demais produtos, alegando que a diferença do exercício de 2003 decorre de incertezas nos aparelhos de medição e de perda daquilo que é despejado na atmosfera, de cerca de 2%. Quanto à omissão de entrada de soda cáustica em solução aquosa RG, alega que, diante da vultosa produção anual desse produto, a empresa não teria interesse em adquirir sem Notas Fiscais a quantidade ínfima correspondente a 0,03% de sua produção.*

*Mantenho o lançamento relativo ao exercício de 2003. O contribuinte praticamente reconheceu tudo, pois de um total de R\$ 103.993,82 foi reconhecido o valor de R\$ 97.836,15 (fls. 759/761 e 1085), tendo inclusive requerido emissão de certificado de crédito para quitar a parte reconhecida (fls. 1306/1311). Quanto à alegação de incerteza dos instrumentos de medição, cabia à empresa demonstrar em sua contabilidade o registro de tais ajustes, e isso não foi provado.*

*Porém o lançamento relativo a 2004 tem problemas. O contribuinte reclamou que não foram consideradas as Notas Fiscais de devolução (fl. 764), relativas ao retorno de mercadoria remetida para industrialização por*

*encomenda, e os fiscais, ao prestarem a informação, reconheceram isso expressamente (fl. 1074), porém não tomaram nenhuma providência, pondo simplesmente a culpa no SAFA (Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada).*

*O autuado alegou (fl. 766) que a Nota Fiscal 14766 (fl. 958) não acobertou a saída de qualquer mercadoria, pois foi emitida apenas para documentar a complementação de preço das operações acobertadas pelas Notas Fiscais 14238, 14307, 14441 e 14586, e os autuantes, ao prestar a informação, apenas disseram que “teríamos de investigar” (fl. 1074), aduzindo que, “Caso a alegação seja procedente, passaria a haver omissão de saídas” [e não de entradas]. Ora, isso teria de ter sido verificado de pronto pelos nobres autuantes, por dever de ofício, em atenção à estrita legalidade do lançamento tributário.*

*Idêntica situação ocorreu em relação à Nota Fiscal 362, relativa a uma devolução, dizendo os fiscais na informação que, “Se realmente trata-se de uma devolução de venda para entrega futura deve ser analisada para podermos desconsiderar” (fl. 1074). Mas afinal, deve ser analisada por quem, senão pela fiscalização?*

*Os autuantes referem-se a outras questões levantadas pela defesa, relativamente a uma série de Notas Fiscais, e concluem: “Portanto se houve erro no tratamento destas notas fiscais foi devido ao arquivo magnético do autuado, e teremos de investigar as alegações do autuado no caso de vir a ser feita a revisão do levantamento quantitativo de estoques” (fl. 1070). Aduzem que, mesmo que fossem feitas as retificações reclamadas pelo contribuinte, “ainda restaria uma diferença de estoque”.*

*Informação fiscal não é só para “informar”. É também para corrigir. Nos termos do § 6º do art. 127 do RPAF, a informação fiscal deve abordar de forma objetiva todos os aspectos da defesa, com fundamentação. O fiscal autuante tem um compromisso com o lançamento por ele efetuado. Deve preservar a todo custo a legalidade tributária. O que é devido tem de ser lançado, porém o que não é devido deve ser reconhecido expressamente, em qualquer fase do procedimento, não só por questão de lealdade, mas, sobretudo, porque o lançamento tributário é um procedimento vinculado, regido por lei, e a lei não autoriza o excesso de exação, muito pelo contrário, coíbe.*

*Além desses vícios procedimentais, há uma questão quanto à base de cálculo. A defesa reclamou que o preço unitário do sal beneficiado é exorbitante, passando de R\$ 5,31 no exercício de 2003 para R\$ 74,72 em 2004 (fls. 778-779). Na informação, os fiscais explicam que, como não havia Notas Fiscais de saídas, “o SAFA” foi buscar o valor do estoque final e adicionou a margem de valor agregado [MVA] de 20%, chegando assim ao preço de R\$ 74,72.*

*Em pronunciamento posterior a esse respeito (fl. 1114/1117), o autuado retoma essa questão, alegando, dentre outras coisas, que a empresa não vende nem nunca vendeu o sal, que é insumo do seu processo produtivo.*

*Se, conforme assegura a defesa, a empresa não vende nem nunca vendeu o sal, por se tratar de insumo – matéria-prima – do seu processo produtivo, então não se aplica o levantamento quantitativo na forma como foi efetuado, pois o autuado é uma indústria, e o levantamento foi feito como se se tratasse de um estabelecimento comercial, somando-se o estoque inicial com as entradas e abatendo-se o estoque final para apurar as saídas. No caso de indústria, não se aplica o levantamento quantitativo para detecção de saídas matéria-prima, porque não há “saída” de matéria-prima: a matéria-prima entra, é aplicada na elaboração de um novo bem, e quando o produto final sai da fábrica sai com outra nomenclatura. Por exemplo: numa fábrica que utilize como matéria-prima a farinha de trigo, há entradas de farinha de trigo, mas a rigor não há saídas de farinha de trigo, o que saem são pães, bolachas, biscoitos, panetones...*

*Na diligência às fls. 1139/1141, foi solicitado que a ASTEC verificasse se procede a alegação do autuado de que o sal beneficiado para processo somente é utilizado como insumo no processo produtivo (fl. 1141). Ao cumprir a diligência, o fiscal diligente falou das várias providências por ele adotadas, elaborou o demonstrativo à fl. 1148, mas silenciou quanto à questão do sal beneficiado para processo (fl. 1146).*

*O autuado manifestou-se dizendo que, embora o fiscal diligente não tivesse feito constar em seu Parecer nenhum juízo de valor a respeito do sal beneficiado no processo produtivo da empresa, em reunião realizada com o fiscal diligente e os autuantes foi esclarecido que o sal beneficiado é apenas um insumo, não sendo em hipótese alguma comercializado pela unidade fabril do autuado, apesar de naquela ocasião não ter sido possível apresentar o laudo técnico atestando a condição unicamente de insumo do sal beneficiado, o qual é apresentado agora (fl. 1268).*

*Em nova diligência (fls. 1712/1722), foi solicitado que a ASTEC analisasse o laudo técnico apresentado pela defesa, haja vista a alegação de que o sal beneficiado para processo é um insumo, não sendo comercializado pela empresa, e o fiscal responsável pela diligência informou (fl. 1726) ter ficado esclarecido que as Notas Fiscais que acobertaram as saídas são Notas “fictícias” emitidas pelo sistema SAFA para facilitação do levantamento de estoque em estabelecimentos industriais, e isto significa que o contribuinte não deu saída do produto sal beneficiado para processo nem mesmo a título de empréstimo, e, aliado esse entendimento, há o laudo técnico que atesta que o produto é utilizado no processo e não é comercializado, não tendo ficado comprovada a comercialização de tal produto. Está, portanto, suficientemente provado que não houve omissão*

*de saída de sal beneficiado. Sendo assim, deve-se excluir do demonstrativo à fl. 1148 a parcela correspondente a esse produto, no valor de R\$ 28.636,98.*

*Retomando a análise do resultado da diligência às fls. 1139/1141, relativamente ao exercício de 2004, neste item 4º, observo que o imposto lançado originariamente, no valor de R\$ 133.564,93, decorrente de omissão de entradas, foi reduzido para R\$ 65.743,61, já agora em decorrência da apuração de omissão de saídas no valor de R\$ 386.727,13, em face dos ajustes efetuados (fl. 1146).*

*Portanto, a exemplo do que ocorrera no caso do item 3º, em que os autuantes apuraram omissão de saídas superior a omissão de entradas e na revisão inverteu-se a situação, passando a omissão de entradas a ser superior à de saídas, também neste item 4º, no levantamento de 2004, houve uma omissão, agora ao contrário: os autuantes apuraram omissão de entradas superior à omissão de saídas, porém na revisão foi apurada omissão de saídas superior à omissão de entradas.*

*Embora, em princípio, essa mudança de enfoque não invalide o procedimento, há neste caso um aspecto que afeta em parte a eficácia do lançamento em discussão, no tocante ao produto polietileno baixa densidade linear. No levantamento originário tinha sido apurada omissão de entrada de 46,86 toneladas (fl. 170), sendo que no novo demonstrativo (fl. 1148) o que se apurou foi a omissão de saída de 1,33 tonelada. O problema está em que o fiscal diligente, ao calcular o imposto sobre essa omissão de saída, em vez de aplicar o preço médio das saídas, aplicou foi o preço médio das entradas, de R\$ 2.500,00. O cálculo do preço médio das entradas de polietileno consta à fl. 249: R\$ 2.500,00. Não consta nos autos o preço médio das saídas (fls. 251/256). É nulo, portanto, o lançamento da parcela relativa a polietileno baixa densidade linear, no valor de R\$ 566,10 (fl. 1148). A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento em relação a essa mercadoria – polietileno baixa densidade linear – no exercício de 2004. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.*

*Em suma, excluídas as parcelas de R\$ 566,10 (polietileno) e R\$ 28.636,98 (sal beneficiado), remanesce a ser lançado imposto no valor de R\$ 36.540,53 (fl. 1148). Quanto à alegação da defesa relativamente à incerteza dos instrumentos de medição, deixo de levar em conta esse aspecto porque cabia à empresa demonstrar em sua contabilidade o registro de tais ajustes, e não demonstrou. O demonstrativo do débito do item 4º deverá ser refeito, relativamente ao exercício de 2004, reduzindo-se o valor a ser lançado de R\$ 133.564,93 para R\$ 36.540,53.”*

#### **INFRAÇÃO 5:**

*“O lançamento de que cuida o item 5º diz respeito a transferências de mercadorias para estabelecimento situado neste Estado efetuadas com preço inferior ao custo de produção. Foi lançado imposto no valor de R\$ 153.007,14.*

*O autuado reconheceu parte do débito. Expõe as razões pelas quais não concorda com o lançamento no tocante às transferências de energia elétrica (fls. 781-782). Como na informação fiscal os autuantes mantiveram o lançamento na íntegra (fl. 1075), o autuado voltou a manifestar-se questionando o lançamento (fls. 1117/1126). Quanto à alegação dos autuantes de que a empresa não estaria considerando em seus cálculos a redução de 52% da base de cálculo aplicada às operações de transferência de energia elétrica ao consumidor industrial, a defesa observa que a redução de 52% da base de cálculo nas operações de transferência de energia elétrica ao consumidor industrial se opera tanto na saída quanto na entrada de energia elétrica em seu estabelecimento. Quanto ao cálculo do custo, toma por fundamento a regra do art. 56, V, “b”, do RICMS, argumentando que o custo da mercadoria, para fins de determinação da base de cálculo do imposto incidente nas transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, é composto somente pelo custo da matéria-prima, do material secundário, do acondicionamento e da mão-de-obra envolvidos no processo produtivo. Reclama da inclusão do ICMS, do PIS e da COFINS no cálculo do custo das transferências de energia elétrica, argumentando que, em se tratando de empresas submetidas à apuração não cumulativa desses tributos, os valores pagos não constituem custos, uma vez que essas exações são recuperadas posteriormente sob a forma de crédito fiscal utilizado para compensar futuros débitos desses mesmos tributos. Cita trecho de obra acerca da não inclusão dos tributos recuperáveis no custo dos produtos. Aduz que tal orientação é corroborada pelas normas que regulam o Imposto de Renda, dando como exemplo o item 6 da Instrução Normativa 51, de 3.11.1978. Transcreve também trechos de decisões deste Conselho. Considera que, caso os autuantes pretendessem utilizar como parâmetro os valores constantes nas Notas Fiscais de entrada para proceder ao cálculo do custo mínimo unitário de energia elétrica deveriam antes abater os valores relativos a ICMS, PIS e COFINS.*

*Com relação à redução de 52% da base de cálculo da energia elétrica destinada a consumidor industrial, os fiscais dão a entender que se tivessem lançado o valor do relatório de custos “teríamos inflado” em muito o valor do ICMS devido. Não compreendi bem o que pretenderam dizer os autuantes. Seja como for, a norma legal deve ser aplicada na forma como está posta, não importando de o imposto será ou não “inflado”.*

*Por sua vez, discordo do entendimento da defesa quando toma por fundamento para determinação do custo de produção a regra do art. 56, V, “b”, do RICMS, haja vista que essa regra diz respeito às transferências para estabelecimento situado em outra unidade da Federação pertencente ao mesmo titular, ao passo que, de acordo*

com a descrição do fato no presente Auto de Infração, o levantamento se refere a transferências para estabelecimento situado neste Estado, e sendo assim o fundamento recai no art. 56, IV, “b”.

No entanto, a defesa levantou uma questão substancial, ao questionar a inclusão do ICMS, do PIS e da COFINS no cálculo do custo das transferências. Não obstante a regra do art. 52 do RICMS, segundo a qual o montante do ICMS integra a sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, tal regra deve ser interpretada levando em conta as demais disposições legais, inclusive a do art. 56, IV, “b”, que se reporta a um conceito da técnica contábil, o conceito de “custo”. A defesa trouxe a lume a orientação da prática contábil consagrada, inclusive internacionalmente, no sentido de que quaisquer impostos incluídos no preço da mercadoria adquirida, que gerem um direito de crédito tributário, não constituem efetivamente um custo, já que o valor pago é depois recuperado. Transcreveu trecho das Normas e Práticas Contábeis no Brasil, editada pela Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras da USP (FIECAFI). Observou que tal orientação é corroborada pelas normas que regulam o Imposto de Renda, dando como exemplo o item 6 da Instrução Normativa 51, de 3.11.1978.

A revisão do lançamento neste caso implicaria nova fiscalização. O § 1º do art. 18 do RPAF somente admite o saneamento do Auto de Infração em se tratando de eventuais incorreções ou omissões ou da não-observância de exigências meramente formais. No caso presente, não se trata de uma incorreção “eventual”, de questão “meramente” formal, pois diz respeito ao critério de determinação da base de cálculo, constituindo, portanto, um vício substancial, por envolver uma questão relacionada à estrita legalidade do lançamento tributário. É nulo, por conseguinte, o lançamento do item 5º no tocante às transferências de energia elétrica para estabelecimento da mesma empresa neste Estado.

Com relação às demais transferências, o autuado reconheceu o débito, tendo inclusive requerido a expedição de certificado de crédito para quitação da parte reconhecida (fls. 1306/1315).

O demonstrativo do débito do item 5º deverá ser feito com base nos elementos à fl. 1085/1088, totalizando imposto no valor de R\$ 28.110,45. A repartição fiscal examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento no tocante às transferências de energia elétrica para estabelecimento da mesma empresa neste Estado nos períodos considerados. É evidente que se o contribuinte sanar alguma irregularidade porventura existente, antes do início de nova ação fiscal, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de penalidade.”

#### **INFRAÇÃO 7:**

“No item 7º o lançamento refere-se a falta de recolhimento de ICMS em virtude de saídas de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus com isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da Suframa. Trata-se das Notas Fiscais 14236 e 16387 (Anexo H, fl. 266).

A defesa apresentou como prova do ingresso das mercadorias na Zona Franca de Manaus: a) cópias do Registro de Entradas do destinatário com os lançamentos da Nota Fiscal 14236, no valor de R\$ 16.431,66, e da Nota Fiscal 16387, no valor de R\$ 46.022,86 (fls. 1029-1030); b) cópias das Notas Fiscais, contendo no verso o “Selo Fiscal - entrada/trânsito – Estado do Amazonas” (fls. 1031-1032); c) cópias dos Conhecimentos de Transporte com os correspondentes comprovantes de entrega das mercadorias (fls. 1033/1036).

Os arts. 597 e 598 do RICMS contêm regras a serem observadas nas remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus. O § 5º do art. 597 tem uma regra dirigida ao transportador. E o “caput” do art. 598 diz que aquelas regras devem ser observadas, sem prejuízo de outros controles fiscais. Entendo, então, que esses outros controles fiscais são elementos coadjuvantes da comprovação da regularidade das operações. A defesa citou duas decisões, uma da 2ª Câmara e outra da 6ª Junta, demonstrando que este Conselho já tem aceitado como prova esses controles fiscais auxiliares. Acato as provas apresentadas. Lançamento indevido.”

#### **INFRAÇÃO 11:**

“... O imposto objeto do item 11 diz respeito à glosa de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de materiais para uso e consumo do estabelecimento, classificados como ativo imobilizado, não vinculados ao processo produtivo, e de materiais de uso e consumo classificados indevidamente como ativo imobilizado.

..... Foi determinada diligência fiscal (fls. 1139/1141) para que a Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho revisse o lançamento.

A ASTEC fez o lançamento, concluindo que o valor do crédito a ser glosado, inicialmente no valor de R\$ 113.538,45, passa a ser de R\$ 55.920,83, em razão dos ajustes feitos em consideração a comprovações apuradas na diligência (fl. 1146).

Dada ciência do resultado da diligência ao sujeito passivo, este se pronunciou (fls. 1249/1251) reclamando que, embora o revisor tenha reconhecido a condição de bem do ativo permanente de determinados produtos, com relação aos valores remanescentes ele não revelou os critérios adotados para a classificação das mercadorias listadas como bens de uso e consumo ou do ativo fixo, não vinculados à produção. Alega não ser possível identificar se os valores remanescentes da glosa do crédito decorrem da insuficiência de informações sobre o projeto de ampliação ou modernização a que os bens se vinculam, ou das características individuais dos bens,

*os quais, se olhados isolada e superficialmente, podem de fato Parecer material de uso e consumo, porém, quando analisados dentro do contexto do projeto a que se vinculam, se enquadram perfeitamente no conceito de ativo imobilizado. Requereu esclarecimentos, com fundamento no princípio do contraditório.*

*Foi determinada nova diligência (fls. 1510/1515) para que a ASTEC prestasse os esclarecimentos solicitados pela defesa. A auditora incumbida de cumprir a diligência emitiu Parecer (fls. 1516/1521) especificando as informações reclamadas pelo autuado. Pontua em detalhes suas observações quanto às questões postas. Foi mantida a glosa de crédito no valor de R\$ 55.920,83.*

*O autuado manifestou sua inconformidade com o resultado da diligência (fls. 1569-1570) dizendo que, apesar de ter envidado todos os esforços para localizar e apresentar o descritivo dos projetos abarcados pela autuação tão logo recebeu a intimação, a fiscal diligente parece ter ignorado esse fato, afirmando que a empresa teria apenas prestado esclarecimentos de forma geral acerca da utilização de determinados produtos, sem anexar os projetos correlatos, e manteve o débito apurado na diligência anterior, no valor de R\$ 55.920,83. Aduz que, embora considere suficientes os elementos já juntados aos autos, anexou outros documentos para comprovação da destinação dada aos bens adquiridos. Argumenta que os memoriais descritivos dos projetos ora anexados, bem como a listagem das Notas Fiscais de aquisição dos bens, comprovam a real natureza dos bens como sendo destinados ao ativo imobilizado, sendo impropriedade a autuação.*

*O processo foi posto em julgamento na pauta do dia 11.3.09. Na sessão de julgamento, decidiu-se determinar a realização de mais uma diligência, a fim de que fosse feita a análise da matéria em discussão no item 11 deste Auto do ponto de vista contábil, recomendando-se que fossem verificados os elementos apresentados pelo sujeito passivo e analisado e comentado o projeto apresentado, visando a determinar, ainda que por amostragem, se existe vinculação das Notas Fiscais com o aludido projeto, para, em caso positivo, proceder-se à revisão do lançamento (fls. 1712/1722).*

*O auditor designado para cumprir a diligência informou (fl. 1726) que o contribuinte foi intimado a comprovar por escrituração contábil ou por quaisquer outros meios, inclusive com sugestão de visita ao local, de que as mercadorias objeto do lançamento deste item foram destinadas ao ativo imobilizado da empresa, tendo o contribuinte protocolado as informações solicitadas (anexas), sendo que anteriormente houve duas diligências, e na primeira o autuado concordou em parte com o relatório, mas argumentou que o fiscal diligente não esclareceu os critérios adotados na classificação das mercadorias listadas no Anexo K-4, ao passo que na nova diligência foi mantido Parecer anterior sob a justificativa de que o autuado apresentou esclarecimentos superficiais quanto à utilização de determinados produtos, sem anexar os projetos que comprovassem as aquisições do ativo fixo. Já na presente diligência, o autuado prestou informações idênticas às anteriores, porém o diligente entende que, diante do volume e da diversidade de materiais envolvidos, além da complexidade de tal investigação, há em verdade necessidade de uma nova fiscalização, e a execução de tal procedimento extrapola os limites de uma diligência fiscal, razão pela qual declara não ter condições de atender ao que foi solicitado na diligência.*

*Dentre os elementos acostados pelo diligente consta a resposta da empresa a uma solicitação feita por ele (fls. 1740/1748) com alguns anexos.*

*Foi anexada outra resposta da empresa a pedido de informações feito pelo fiscal diligente (fls. 1769/1775) com alguns anexos. Foi mandado dar ciência dos novos elementos ao autuado e ao autuante (fls. 1874/1876). O autuado manifestou-se (fls. 1878/1883) dizendo que apresentou os documentos que logrou localizar, apenas a título exemplificativo, em razão do grande volume de peças e materiais que compõem o seu ativo imobilizado, empregados em muitos projetos de ampliação e modernização do seu parque fabril. Diz que reitera tudo o que já foi argumentado, ressaltando que a documentação solicitada pela fiscalização, em sua grande maioria, já foi anexada aos autos por ocasião das protocolizações das defesas e das manifestações precedentes.*

*O julgador não tem acesso aos fatos. Tem acesso apenas às versões dos fatos. Neste caso, foram determinadas diligências sucessivas a fim de que técnicos que assessoram este Conselho analisassem os elementos apresentados pela empresa, de modo a se depurar a verdade. Todos os esforços foram envidados nesse sentido. Chegou a ser sugerida a redução do débito deste item 11 para R\$ 55.920,83.*

*Porém, na última diligência (fl. 1726), efetuada inclusive depois de este processo já ter sido posto em pauta de julgamento pela primeira vez, o auditor designado pela ASTEC para cumpri-la chegou a uma conclusão sensata, ponderando que, diante do volume e da diversidade de materiais envolvidos, além da complexidade de tal investigação, há em verdade necessidade de uma nova fiscalização, e a execução de tal procedimento extrapola os limites de uma diligência fiscal, razão pela qual declara não ter condições de atender ao que foi solicitado na diligência.*

*Acato a sugestão da ASTEC. O mais sensato neste caso é mesmo proceder-se a uma nova fiscalização relativamente aos aspectos contemplados neste item 11. O lançamento é nulo por falta de certeza e liquidez. Tomo por fundamento o art. 18, IV, "a", do RPAF. A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento no tocante aos bens objeto do item 11. É evidente que se o sujeito passivo, antes de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções (multas)."*

Inconformado com o Julgado, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário – fls. 1.930 a 1.971 - onde requer a modificação da Decisão recorrida quanto às infrações descritas nos itens 03 e 04 da peça inicial da autuação, aos seguintes argumentos, em síntese:

**INFRAÇÃO 3:**

- I. que a JJF deixou de considerar suas alegações quanto às imprecisões nos instrumentos de pesagem e mensuração de quantidades dos produtos, fundamentando-se na suposta necessidade de a empresa demonstrar em sua contabilidade o registro de tais ajustes, mas que mesmo o saldo residual para este item, após o julgamento, decorrem exclusivamente de incertezas de arqueação e pesagem do produto;
- II. que é incontroverso que as 142,90 toneladas de soda cáustica restante após os ajustes efetuados nos levantamentos fiscais derivam das imprecisões que afetam os equipamentos por meio dos quais é realizada a pesagem das mercadorias recebidas no seu estabelecimento.
- III. que o produto é transferido de seu estabelecimento situado no Estado de Alagoas, por meio de transporte marítimo e também rodoviário de cargas, e que este quantitativo variava em razão das incertezas decorrentes dos aparelhos de medição utilizados nos navios e nos caminhões, e com base nos quais foram emitidas as Notas Fiscais que respaldaram o registro de tal mercadoria em seu estoque, embora a quantidade do produto consignada nas notas fiscais de saídas emitidas pelo estabelecimento de Alagoas não equivale à mesma quantidade do produto que efetivamente entrou na unidade industrial autuada;
- IV. que a medição efetuada nos tanques do navio comporta uma incerteza de aproximadamente 0,5%, conforme estudo já anexado aos autos, realizado pela SGS do Brasil Ltda. sobre as metodologias utilizadas nas medições de soda cáustica, cabendo ao Fisco abater, da diferença de estoque apurada no ano de 2002, 0,5% das quantidades de soda cáustica que foram embarcadas, que entraram a mais no seu estabelecimento, sob pena de se considerar indevidamente como omissão de entradas as diferenças normais de medição do produto nos tanques de bordo, o que *“reduziria acentuadamente a diferença de estoque ora combatido, em 15,18 toneladas de produto”*;
- V. que o CONSEF já se pronunciou, tanto no julgamento de primeira quanto de segunda instância, através do Auto de Infração 279470.0001/04-6, lavrado contra o estabelecimento do recorrente, através dos quais foram abatidos do levantamento de estoques, dentre outros, as incertezas de medição das quantidades adquiridas por transporte marítimo, conforme Acórdão nº 0333-02/2004, cujo excerto transcreve;
- VI. que tal instrumento de medição, muito comum nos postos fiscais de fronteira, é normatizada pela Lei Federal nº 7.048/85, que permite a tolerância de 5% na pesagem de carga em veículos de transporte e, assim, nesse contexto, não se pode pretender que as balanças rodoviárias que efetuaram a pesagem do produto sejam 100% precisas;
- VII. que, assim, tendo em vista tal incerteza, é totalmente plausível que a entrada real do produto no estoque do recorrente seja maior do que a entrada mensurada, em até 5%, já que estas são apuradas através de balança rodoviária;
- VIII. que como foram recebidas 4.635,838 toneladas do produto no período fiscalizado, quantidade esta que corresponde àquela indicada nas notas fiscais de saídas emitidas com base na medição dos caminhões, estaria autorizada a considerar como normais as diferenças de estoque equivalentes a 127,72 toneladas, representando um percentual de no 2,755%, percentual bastante inferior ao legalmente admitido, de 5%, o que anularia completamente a diferença de estoque ora combatido, conforme demonstrativo que elabora;
- IX. que o ajuste contábil do estoque ocorre apenas quando da realização do inventário físico dos produtos armazenados, único momento no qual se constata faticamente que a produção e/ou venda de produtos foi além ou aquém daquelas quantidades consignadas nos

documentos fiscais, lastreadas nos instrumentos de medição, e que tais ajustes ocorrem em períodos aleatórios e que não correspondem necessariamente ao exercício fiscal;

- X. que embora os ajustes sejam feitos pelo setor produtivo, por meio de alteração do índice técnico, os relatórios de produção emitidos pelo recorrente não refletem com exatidão as diferenças de medição aqui apontadas, porquanto o índice técnico, por meio do qual são realizados os ajustes de estoques, sofre alterações não apenas em razão das variáveis, como a qualidade dos insumos empregados na produção, demanda do mercado consumidor, etc.;
- XI. que, assim, não há que lhe ser exigido a realização de ajustes contábeis que reflitam precisamente as diferenças de estoque aqui apontadas, decorrentes da imprecisão dos instrumentos que promove a medição das quantidades recebidas e/ou vendidas pelo recorrente, em vista das peculiaridades aqui expostas, não se sustentando a procedência parcial deste item 03 da autuação.

#### **INFRAÇÃO 4:**

- I. que do total do débito consubstanciado no item 4 da autuação, reconheceu de plano a procedência de cerca de 95% deste, que correspondem às diferenças dos produtos sal e soda DF, de sorte que a soma dos demais produtos envolvidos se restringe ao lançamento de débito no valor de R\$ 6.151,67, ao qual se limita a controvérsia relativa ao exercício de 2003, e que se referem aos produtos Hidrogênio e a Soda Cáustica em Solução Aquosa RG;
- II. que os autuantes apuraram omissões de entradas de hidrogênio em quantidade correspondente a 27,53 toneladas, mas que esta pequena diferença de estoque apontada pela fiscalização decorre da incerteza normal dos aparelhos de medição, sendo, assim, indevida a cobrança perpetrada, como alegado para a infração descrita no item 03;
- III. que ao verificar que seu estoque físico para o ano de 2003 encontrava-se ligeiramente superior ao contábil, efetuou um ajuste positivo de estoque do produto, em quantidade correspondente à diferença de estoque apurada, o que ocasionou a suposta omissão de entradas apurada pela fiscalização;
- IV. que tal ajuste, no importe de 27,53 toneladas, significa que as perdas do produto foram efetivamente menores do que as contabilizadas, à proporção de cerca de 2%, percentual totalmente irrelevante, especialmente em se tratando de produto no estado gasoso, não podendo pretender que a medição da quantidade de hidrogênio despejada na atmosfera seja 100% precisa, especialmente por se tratar de um gás;
- V. que, ainda, adquire o produto no mercado interno, sendo seu estoque composto por sua própria produção, pelo que não seria razoável admitir a entrada do produto sem a correspondente nota fiscal, o que decerto se afiguraria como omissão fraudulenta de entradas tributadas pelo ICMS, especialmente por tratar-se de produto que é por si desperdiçado na atmosfera, por não encontrar mercado que consuma grande parte da sua produção;
- VI. que em relação ao produto soda cáustica em solução aquosa RG, ainda relativa ao exercício de 2003, que a divergência da quantidade de mercadorias entre o estoque contábil e o estoque físico corresponde a írisórios 0,03%, e que pela própria insignificância da divergência apurada, em relação à sua produção, resta inequívoco que a omissão de entradas decorreu ou de produção 0,03% a maior do que a medida nos instrumentos de medição, ou que a venda se deu à proporção 0,03% menor do que indicado nas notas fiscais de saída, que foram emitidas com base nas quantidades mensuradas pelos medidores das tubovias que transportam o produto para os clientes;
- VII. que se manifestando acerca dos fundamentos aduzidos pelo oro recorrente, os prepostos fiscais reconheceram textualmente que são usuais as imprecisões dos instrumentos internos de medição das unidades de produção, em percentuais que variam entre 0,5% a 1,0%, mas a despeito disso mantiveram o lançamento pelos mesmos fundamentos reportados no item 03 analisado anteriormente, qual seja, de que o recorrente deveria realizar os ajustes relativos



às possíveis perdas ou ganhos inerentes ao processo produtivo;

- VIII. que com respaldo no lastro probatório produzido, a Decisão recorrida reconheceu que as diferenças de quantidades apuradas não representam omissões de entradas, mas sim decorrem de imprecisões nos instrumentos de medição, mas ainda assim manteve a procedência do item 04 relativamente aos supostos débitos de ICMS relativo às omissões de 2003, fundamentando que cabia ao recorrente “*demonstrar em sua contabilidade o registro de tais ajustes*”;
- IX. que, no entanto, é descabida tal exigência em vista das peculiaridades que envolvem a movimentação dos seus estoques, razão pela qual os débitos consubstanciados no Item 04, decorrentes das diferenças de estoque apurados para o exercício de 2003 não devem ser mantidos, carecendo de reforma o Acórdão recorrido para dar provimento aos fundamentos aduzidos pelo recorrente, assim como para o exercício de 2004, referente aos produtos Cloro Líquido, Ácido Clorídrico, Hipoclorito de Sódio e Soda Cáustica RG, já que as divergências apontadas são proporcionalmente insignificantes, decorrendo tão somente de imprecisões dos instrumentos de medição dos produtos, razão pela qual as exações remanescentes também não merecem prosperar.

Ao final da peça recursal, alega, ainda, o recorrente, que incorreu a JJF em equívoco ao não acatar sua alegação de que não lhe pode ser exigida as multas por infração lançadas no presente Auto de Infração, já que a sociedade incorporadora (Braskem S/A) não responde por multas de infração da sociedade incorporada em 15.01.2004 (Trikem S/A) lançadas após a data da incorporação, já que a constituição do crédito tributário exigido ocorreu mais de (dois) anos após a incorporação.

Aduz 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 quanto disposto no art. 132, do Código Tributário Nacional, dispositivo que transcreve, citando trechos de doutrinadores que entende corroborar sua tese, e ementas de decisões do Conselho de Contribuinte do Ministério da Fazenda, Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo e do Supremo Tribunal Federal.

A PGE/PROFIS, em Parecer de fls. 1.981 e 1.982, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, consignando que em relação às diferenças encontradas nos levantamentos quantitativos, a matéria é eminentemente técnica e já foi submetida a diversas diligências ao órgão de assessoria técnica do CONSEF, que não acatou o argumento de imprecisão dos instrumentos de medição, por falta de comprovação.

Quanto à alegação de que não é possível exigir da empresa sucessora as multas por infração, já que estas foram lançadas em momento posterior à sucessão e, pelo seu caráter pessoal, não podem ser transferidas a terceiros, pontua que o entendimento vigente dos tribunais superiores, especialmente do STJ, é no sentido de que a empresa sucessora é responsável pelos débitos tributários, aí incluindo as multas punitivas e moratórias, já constituídos e por serem constituídos, ao tempo que transcreve ementas de julgados neste sentido: REsp 544265/CE e REsp 959389/RS.

## VOTO

Inicialmente, quanto ao Recurso de Ofício, cabível diante da desoneração de valores lançados pertinentes às infrações descritas nos itens 1, 3, 4, 5, 7 e 11 da peça inicial da autuação, através do julgamento proferido pela Primeira Instância, de logo devemos consignar que entendemos merecer reforma a Decisão recorrida, porquanto dissociada da legislação pertinente, dos elementos constantes dos autos e da jurisprudência deste Colegiado, em relação aos itens julgados nulos, mais precisamente o item 4, julgado parcialmente nulo; o item 5, também julgado parcialmente nulo, e o item 11, julgado integralmente nulo, pelos seguintes fundamentos:

INFRAÇÃO 4:

Neste item se imputa ao recorrido a falta de recolhimento do ICMS, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias nos exercícios de 2003 e 2004, diante da constatação de omissões tanto de entradas quanto de saídas, sendo maior a diferença de entradas.

A JJF proferiu julgamento no sentido de que a exigência fiscal quanto ao produto Polietileno de Baixa Densidade Linear, objeto do levantamento quantitativo do exercício de 2004, não poderia prosperar, devendo ser declarada nula, porquanto inexistente nos autos o cálculo do preço médio das saídas do referido produto, visto que, diante da revisão fiscal realizada pela ASTEC - feita com base nos documentos e alegações apresentadas pela defesa, se verificou que as omissões de entradas apuradas originariamente para o referido produto, no quantitativo de 46,86 toneladas, em verdade caracterizou-se como omissões de saídas, no quantitativo de 1,33 toneladas.

No entanto, *data venia* o entendimento dos ilustres Julgadores, tal fato não implica em nulidade da exigência fiscal em tela, já que, através de diligência, poder-se-ia efetuar o levantamento do preço médio das saídas – com base nos próprios documentos fiscais do sujeito passivo – apurando-se a base de cálculo relativa à omissão comprovadamente caracterizada, conforme demonstrativos de estoque de fl. 1.148, com a devida reabertura de prazo para manifestação do contribuinte, sem qualquer ofensa ao contraditório ou a ampla defesa, obedecendo-se ao princípio do devido processo legal.

#### INFRAÇÃO 5:

Neste item se imputa ao recorrido as transferências de mercadorias para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção.

No julgamento de Primeira Instância, proferiu-se entendimento pela nulidade parcial da exigência fiscal em tela, relativa às transferências internas de energia elétrica, ao fundamento de que assiste razão ao recorrido ao alegar que foi indevida a inclusão do ICMS e do PIS/COFINS no cálculo do custo da energia elétrica transferida, mas que “...a revisão do lançamento neste caso implicaria nova fiscalização”, ao tempo que recomenda à repartição fiscal que examine “...se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento no tocante às transferências de energia elétrica para estabelecimento da mesma empresa neste Estado nos períodos considerados.”.

Ora, inicialmente devemos consignar que o voto pela nulidade parcial não se sustenta diante dos argumentos apresentados no *decisum* para seu embasamento, sendo, inclusive, tais argumentos, contraditórios com a recomendação de refazimento da ação fiscal.

Portanto, não se vislumbra razões para a nulidade declarada, pois não se encontram presentes quaisquer das hipóteses de nulidade elencadas no art. 18 do RPAF/BA, além do que o voto do Relator externa, em verdade, posição de mérito, incompatível com o julgamento pela nulidade decretada, pelo menos no que toca à alegação defensiva de inclusão indevida do ICMS e do PIS/COFINS no cálculo do custo da energia elétrica, já que não se posicionou claramente quanto à questão do cálculo do valor lançado no que se refere à redução de base de cálculo da energia elétrica, questão que restou controversa e sem a devida apreciação.

Se há parcial iliquidez na exigência fiscal, como Parecer ter sido o entendimento do Julgador de Primeira Instância, o lançamento deve ser objeto de diligência para sua depuração, com a devida reabertura de prazo para manifestação pelo sujeito passivo.

Registre-se, por fim, que de acordo com as notas fiscais de saídas e as notas fiscais de entradas de energia elétrica – fls. 689 a 731 – evidenciam que as operações por ela acobertadas tratam de aquisição interna de energia elétrica, posteriormente transferida pelo recorrido, logo a base de cálculo deve observar a regra do art. 56, IV, “a” do RICMS/BA.

#### INFRAÇÃO 11:

Neste item se imputa ao recorrido a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e o consumo do estabelecimento. Consta, ainda, da descrição da

infração, que se refere a bens classificados como ativo fixo que não estão vinculados ao processo produtivo e a alguns materiais de uso e consumo, classificados, indevidamente, como ativo fixo, sendo os mesmos glosados da planilha de cálculo do CIAP do contribuinte, conforme demonstrativos nos Anexos K-1, K-2, K-3 e K-4.

Para melhor esclarecimento da motivação do nosso entendimento no sentido de que a nulidade declarada para esse item merece reforma, faremos uma breve e necessária descrição dos fatos relacionados a este item, no curso do processo em epígrafe:

Foi esclarecido pelos autuantes na informação fiscal de fls. 1.064 a 1.078, que o Anexo K-2 (fls. 287 a 319) refere-se à planilha original do autuado com todos os bens que foram incorporados ao ativo; o Anexo K-3 (fls. 320 a 333), refere-se aos bens do ativo que foram reconhecidos como sendo bens do ativo pela fiscalização, e o Anexo K-4 refere-se aos bens que foram desconsiderados na ação fiscal como bens do ativo, tendo sido objeto de glosa, por estar faltando informações sobre o projeto onde foram alocados e/ou a área onde foram alocados, bem como em alguns casos pela própria descrição dos bens que já os descaracterizaria como bens do ativo, sendo materiais de uso e consumo não vinculados à produção, muitos com descrição genérica, como materiais elétricos e acessórios de tubulação.

Esclareceram, ainda, que a partir das fl. 349 do referido Anexo K-4, embora os itens glosados tenham uma descrição sumária do projeto e da indicação da área onde foram aplicados, a descrição do próprio item ou do projeto a que se referem motivaram a glosa, ao tempo que citam, de forma exemplificativa, os seguintes itens: móveis, eletrodomésticos, peças de reposição, etc. bem como os nomes dos projetos: reposição de equipamentos de informática; reposição de equipamentos para laboratório; construção de nova portaria; modernização de equipamento para laboratórios; arquivo inativo, etc.

Por sua vez, em sede defensiva, o sujeito passivo alegou que tais bens se caracterizam como bens do ativo, portanto com direito a crédito fiscal em suas aquisições, visto que foram adquiridos para compor o maquinário do seu parque fabril em virtude da implementação de projetos de modernização e ampliação executados no período compreendido entre os anos de 2001 a 2006, ao tempo que asseveram que mesmo as peças de reposição geram direito a crédito, pois se enquadrariam no conceito de bens do ativo, anexando planilha – fls. 1.038 a 1.058 - onde estariam compreendidos todos os projetos e/ou áreas onde foram alocados os bens arrolados no referido Anexo K-4.

Diante da controvérsia, a JJF determinou diligência a ASTEC, para que verificasse *in loco* “a real destinação dos referidos bens que os autuantes informaram terem sido desconsiderados em razão da falta de informação sobre o projeto e/ou área onde foram alocados, assim como em relação àqueles que sofreram glosa dos créditos por terem sido considerados pelos autuantes como sendo material de uso e consumo”, elaborando, se necessário, novo demonstrativo com os valores remanescentes.

Na referida diligência, o revisor intimou a empresa a apresentar a área - centro de custo - e aplicação/alocação dos bens contabilizados como ativo fixo que constam no Anexo K-4, ressaltando que não vislumbrou no processo tal informação. Em Parecer ASTEC nº 36/2007 – fls. 1.143 a 1.146, concluiu o diligente que: “em razão de ajustes em consideração a comprovações apuradas na diligência”, apurou-se ICMS devido no valor de R\$55.920,83, do inicialmente lançado no valor de R\$113.538,45, elaborando dois anexos – o ANEXO K-3, com os bens que foram incorporados ao ativo pelo contribuinte e que foram mantidos pela fiscalização – fls. 1.154 a 1.179 - e um novo ANEXO K-4, com os bens que remanescem glosados – fls. 1.180 a 1.187, onde constam o número da nota fiscal, data de sua emissão, a descrição dos bens, valor do ICMS e a descrição do projeto, ao tempo que anexou documentos apresentados pelo sujeito passivo aos autos (projetos), às fls. 1.189 a 1.223.

Após intimado do resultado revisional, o recorrido alega que o diligente não esclareceu “.. os critérios adotados para a classificação das mercadorias”, listadas no novo ANEXO K-4 como bens de uso e consumo ou ativo fixo não vinculados à produção. Diante de tal alegação, a JJF

determinou nova diligência – fl. 1.514 – para que o fiscal diligente prestasse “...os esclarecimentos reclamados pelo contribuinte.

Através do Parecer ASTEC nº 190/08 - 1.526 a 1.521 – nova fiscal diligente informou que foi solicitada à autuada, através de intimação fiscal, “... a apresentação dos documentos necessários para comprovação da sua destinação como bens do ativo fixo destinados à consecução de projetos de aplicação e modernização do seu parque fabril, não vinculados ao processo produtivo ou para uso e consumo do estabelecimento, haja vista que, conforme alega o autuante às fls. 1.075/1.076, a empresa não informou o Projeto e/ou a área onde foram alocados, além do fato de que pela própria descrição dos bens já descaracteriza sua condição de bem do ativo apesar de referir-se a determinado projeto, informação esta ratificação pelo fiscal diligente às fl. 1.146”.

Informou, ainda, que apesar de intimada, o autuado apresentou apenas esclarecimentos quanto à utilização de determinados produtos – fl. 1.535 - de uma forma geral, sem anexar os projetos que comprovam as aquisições de bens do ativo, impossibilitando o cumprimento da diligência, mantendo-se, assim, o valor apurado na última diligência da ASTEC.

Em nova manifestação, o sujeito passivo acosta aos autos memoriais descritivos dos projetos, e a listagem das notas fiscais de aquisição dos bens correlatos – fls. 1.587 a 1.707 - entendendo que tais documentos comprovam a natureza dos produtos como bens do ativo.

Instruído o processo para julgamento, a JJF delibera por nova diligência para este item – fls. 1.720 e 1.721 - desta feita para que a ASTEC realizasse a análise da matéria do ponto de vista contábil, verificando os elementos apresentados pelo sujeito passivo e analisando e comentando os projetos apresentados, visando verificar se existe vinculação das notas fiscais com os aludidos projetos, ainda que por amostragem.

O Parecer ASTEC nº 116/10 – fls. 1.724 a 1.726 – após informar que o autuado prestou informações idênticas às prestadas nas diligências anteriores, assim se pronunciou o diligente: “... no entanto, o meu entendimento é que o volume e a diversidade de materiais envolvidos somados à complexidade de tal investigação, há em verdade necessidade de uma nova fiscalização, sendo que a execução de tal procedimento extrapola os limites de uma diligência fiscal, razão pela qual não tenho condição de atender este questionamento do CONSEF.”

Ora, do exposto, ao contrário do entendimento proferido pela JJF, não vislumbramos qualquer nulidade na infração imputada ao recorrido no item 11 da peça inicial da autuação, nem tampouco necessidade de ser feito o lançamento através de nova ação fiscal – como sugeriu o último diligente, sugestão acatada pelo eminente Relator - visto que os documentos, informações e demais elementos constantes dos autos, desde os apresentados originariamente pelos autuantes e que embasaram a exigência fiscal em tela, bem como os demais que foram anexados aos autos em decorrência das diligências realizadas e das diversas manifestações do sujeito passivo, são mais que suficientes para Decisão de mérito.

A planilha original dos produtos glosados neste item – ANEXO K – bem como as informações apresentadas pelos autuantes na sua informação fiscal, já trazem elementos que permitiriam de pronto a análise da afetação dos bens ali arrolados no estabelecimento autuado, pois a descrição dos referidos bens por si só permite verificar sua natureza, além do que as diligências realizadas - como também a própria peça defensiva e as manifestações subsequentes do sujeito passivo, que textualmente asseveram que muitos são peças de reposição, outros equipamentos e máquinas utilizados na área administrativa e nos laboratórios, e outros materiais utilizados em construções e edificações objeto de ampliação do estabelecimento, que a estes se agregam, características dos bens imóveis por acessão física, bem como materiais utilizados na manutenção da área de informática e de segurança - permitem a apreciação de mérito por parte dos julgadores.

Portanto, os projetos e memoriais anexados aos autos pelo recorrido durante a longa tramitação deste processo, a afetação dos bens descrita pelo contribuinte e pelos autuantes, conjuntamente com a descrição dos bens glosados, a nosso ver, são elementos aptos e suficientes para que a JJF

se posicione pela manutenção ou não da exigência fiscal, ou apenas de parte desta, em Decisão de mérito, atribuição que cabe ao órgão julgador, e não ao diligente, ao qual incumbe tão somente realizar a diligência com base na orientação prévia do Julgador do que geraria ou não crédito fiscal dentre os bens já devidamente arrolados no multicitado ANEXO K, em sua forma original acostada aos autos pelos autuantes, solicitando a exclusão da exigência fiscal (o que poderá ser feito em nova diligência), com base neste entendimento, dos produtos que teriam direito a creditamento e cuja glosa seria indevida.

Ressalte-se, por fim, que o fato do contribuinte registrar em sua contabilidade todos os bens e materiais, objeto da glosa, como bens do ativo, ainda que não correspondam a tal conceito do ponto de vista da legislação do ICMS, registrando-os no CIAP, além do fato de não ter se desincumbido do seu dever de efetuar o devido controle dos materiais aplicados em seus projetos, possibilitando ao Fisco a apuração da sua real destinação, não pode ser arguido como causa de nulidade da exigência fiscal, cabendo ao sujeito passivo o ônus de provar que de fato estes se enquadram como bens do ativo, comprovando sua afetação no estabelecimento, e sua real destinação.

Neste sentido, somos pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para que os autos retornem à Primeira Instância para que seja proferida nova Decisão, por falecer competência a esta CJF para apreciar o mérito das referidas imputações, sob pena de supressão de instância, restando PREJUDICADO o Recurso Voluntário.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto e considerar **PREJUDICADO** a análise do Recurso Voluntário apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 281076.0006/06-6, lavrado contra **BRASKEM S/A.**, devendo retornar os autos à Primeira Instância para que seja proferida nova Decisão.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de novembro de 2011.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS