

**PROCESSO** - A. I. N° 269139.0001/08-5  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S/A.  
**RECORRIDOS** - BRASKEM S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0248-01/11  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 28.11.2013

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0349-12/13

**EMENTA.** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Documentos juntados com a defesa comprovam que parte dos bens adquiridos compõem o ativo imobilizado. Refeitos os cálculos implicou em redução do débito. Infração elidida em parte. **b)** SEM A APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL. Documentos juntados com a defesa comprovam regularidade de parte dos valores registrados. Infrações 3 e 4 elididas em parte. **c)** ATIVO PERMANENTE. APROPRIAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. **d)** FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR À DAS ENTRADAS. **d.1)** GLP. Restou comprovado que não foi efetuado o estorno de crédito relativo às aquisições de insumos utilizados na produção de GLP cuja saída subsequente ocorreu com benefício da redução da base de cálculo. Infração caracterizada. **d.2)** ATIVO IMOBILIZADO. Planilhas de cálculos elaboradas pela fiscalização demonstram estorno de crédito dos insumos utilizados na produção de GLP proporcional ao faturamento deste produto e do porcentual de redução da base de cálculo, diferindo do critério previsto na legislação que estabelece que o valor do crédito a ser apropriado é de 1/48 avos sobre a relação entre as saídas tributadas e as saídas totais. Infração 8 não caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. Infração devidamente caracterizada. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Documentos juntados com a defesa comprovam que parte dos valores exigidos referem-se a repasse e resarcimentos do imposto compensados legalmente do valor mensal apurado. Infração procedente em parte. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 10% e de 1% sobre o valor das mercadorias não escrituradas. Documentos juntados com a defesa comprovam que parte dos valores apurados na infração 12 se refere a operações com mercadorias não tributável pertinente a infração 13. Refeitos os cálculos o que implicou na redução do débito. Infração procedente em parte. Recurso de

Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em relação à Decisão prolatada, relativa às infrações 2, 3, 4, 8, 9, 10 e 12, bem como Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo contra Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 23 de dezembro de 2008, com exigência no valor de R\$17.221.910,65, acrescido das multas de 60% e 150% além da aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando R\$1.007.673,02, através do Acórdão JJF Nº0125-04/10 (fls. 2.792 a 2.809), das quais são objeto do Recurso:

INFRAÇÃO 2: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento - R\$7.111.047,71;

INFRAÇÃO 3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Consta na descrição dos fatos, que se referem apropriações de bens do ativo imobilizado no mês de maio/05 - R\$1.018.767,18.

INFRAÇÃO 4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Consta na descrição dos fatos, que se referem a valores lançados no livro Registro de Apuração do ICMS sem a apresentação dos respectivos documentos fiscais - R\$6.559.451,10.

INFRAÇÃO 7. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução (GLP) - R\$1.596.679,93.

INFRAÇÃO 8. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução (ATIVO IMOBILIZADO/PROPORCIONAL A SAÍDAS ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS) - R\$549.798,77.

INFRAÇÃO 9. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Consta na descrição dos fatos, que se refere à nota fiscal 373398, não inclusa na listagem do ativo imobilizado do Sistema SIGB-017 - Braskem - R\$1.615,25.

INFRAÇÃO 10. Deixou de recolher ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, conforme o Anexo 9 - R\$228.909,39.

INFRAÇÃO 12. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado - R\$929.897,85.

INFRAÇÃO 13. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor não registrado - R\$64.140,41.

Assim se posicionou o órgão de primeiro grau em sua Decisão:

*"No mérito o Auto de Infração exige ICMS relativo à utilização indevida de crédito fiscal (antecipadamente, sem apresentação de documentos, apropriado a mais que o de direito, falta de estorno e lançamento em duplicidade), da diferença de alíquota, por substituição tributária e falta de recolhimento de acréscimos moratórios, além da aplicação de multa por ter dado entrada e não registrado de mercadorias sujeita a tributação e não tributáveis.*

*Na defesa apresentada o autuado reconheceu integralmente as infrações 1, 5, 6, 11 e 14. Portanto, inexistindo lide relativa a estas infrações as mesmas devem ser mantidas na sua totalidade.*

Quanto à infração 2, na defesa apresentada o autuado alegou que parte dos bens adquiridos se tratava de produtos aplicados em projetos de ampliação, modernização e revitalização do parque fabril e juntou documentos para tentar comprovar suas alegações.

Na primeira informação fiscal, os autuantes reconheceram que parte dos produtos foi efetivamente aplicado em projetos de ampliação, modernização, e revitalização do parque fabril. Rebateram que outros lançados nas planilhas, se tratam de material de consumo. Refizeram os demonstrativos originais excluindo os valores comprovados que foram aplicados no ativo imobilizado.

Na manifestação acerca da informação fiscal (fl. 2589) o autuado concordou com a conclusão da informação fiscal.

Pelo exposto, restou comprovado que parte dos bens adquiridos compuseram o ativo imobilizado da empresa (fls. 1327/1330) e correta à exclusão dos valores correspondentes. Assim sendo, acato o demonstrativo de débito refeito pelos autuantes e juntado às fls. 2540/2541 e considero devido o valor de R\$1.445.731,94. Infração procedente em parte.

Com relação às infrações 3 e parcela da 4, que tratam de utilização de crédito fiscal sem a apresentação do documento fiscal correspondente, na defesa apresentada o autuado juntou cópia de diversas notas fiscais para tentar comprovar a origem e a natureza dos créditos de ICMS (fls. 2195/2228) e planilhas com o cálculo da DIFAL e Controle de Crédito do CIAP (fls. 2229/2247).

Na primeira informação fiscal, os autuantes acataram os documentos apresentados, refizeram os demonstrativos originais excluindo os valores comprovados o que reduziu o débito de R\$1.018.767,18 para R\$ 109.945,84 da infração 3 (fl. 2555).

Na manifestação acerca da informação fiscal o autuado concordou com a conclusão exarada na informação fiscal. Portanto, tendo sido exigido o imposto relativo a utilização de crédito fiscal sem a apresentação de documento fiscal, com a juntada à defesa dos documentos não localizados durante a fiscalização, acato o demonstrativo de débito refeito pelo autuante, anexado à fl. 2555 e considero devido o valor de R\$109.945,84. Infração procedente em parte.

No tocante à infração 4, o autuado juntou com a defesa documentos fiscais que não foram apresentados durante o curso da fiscalização, conforme listado no Anexo 4A. Na primeira informação fiscal os autuantes acataram os documentos juntados com a defesa o que resultou em redução do débito de R\$6.559.451,10 para R\$460.450,03 conforme demonstrativos refeitos acostados às fls. 2569/2571.

Na manifestação acerca da primeira informação fiscal (fl. 2589), o autuado contestou que não foram juntados documentos com a impugnação pelo fato de não terem sido localizados a tempo, e juntou cópias das notas fiscais de energia elétrica (fls. 2619/2715), bem como demonstrativo à fl. 2716 totalizando crédito de R\$455.195,58 que alegou ter sido escriturado regularmente conforme cópia do livro REM (fls. 2717/2746).

Em atendimento a diligência determinada pelo CONSEF (fl. 2748) os autuantes acataram valores que totalizaram R\$74.526,38 e mantiveram valores exigidos de R\$385.923,65 (R\$384.762,80 + R\$1.160,85). Questionaram que parte dos valores mantidos se referem a Poços 15 e 17/22 da conta Coelba Caboto Rural e do Rest. Mirante, que por falta de informações entenderam não ter direito ao crédito fiscal.

Na manifestação acerca da diligência, o autuado concordou que não tinha direito ao crédito relativo à conta de energia elétrica do Restaurante Mirante. Relativamente às contas de energia dos Poços 15 e 17/22, esclareceu que se referiam ao emprego nas bombas utilizadas para impulsionar produtos dos navios para a Unidade de Insumos Básicos localizada a 35 KM, conforme contrato Coelba/COPENE juntado às fls. 2768/2773. Argumentou que o consumo de energia de alta voltagem é empregado nas atividades de industrialização e que faz jus à utilização do crédito fiscal correspondente.

Na terceira informação fiscal (fls. 2783/2784), após análise dos documentos os autuantes concordaram que a energia elétrica vinculada aos Poços foi empregada no acionamento de bombas para transferência de nafta importada. Refizeram o demonstrativo de débito anterior reduzindo o valor exigido de R\$385.923,65 para R\$25.992,84 (R\$24.831,79 + R\$1.160,85).

Pelo exposto, restou comprovado a regularidade da maior parte dos créditos fiscais tidos como utilizados de forma indevida, devendo ser mantido os valores remanescentes relativos a crédito utilizado: em duplicidade (fl. 2746); relativo ao Restaurante Mirante (uso/consumo); crédito a mais e de venda de sucata, fato que já era de conhecimento do autuado quando tomou conhecimento do resultado da diligência fiscal anterior (fls. 2751/2752). Por isso, acato o demonstrativo do autuante à fl. 2785 e considero devido o valor de R\$25.992,64. Infração elidida em parte.

Quanto à infração 7, a mesma acusa falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a saídas subsequentes com redução de base de cálculo. Na defesa apresentada o autuado alegou que o dispositivo do enquadramento (art. 100, II do RICMS/97) não se aplica a situação de fato.

Conforme explanado na defesa, informou que adquire nafta a qual é decomposta na produção do eteno, propeno, butadieno, benzeno, xileno, tolueno e solventes, sendo que através da mistura de butanos e butenos, origina o GLP. Argumentou que a produção do eteno, propeno e compostos aromáticos são utilizados como insumos no processo de polimerização, transformando o eteno e propeno em resinas, utilizadas na fabricação de plásticos. Entende que o GLP é um subproduto resultante do processo de industrialização, utilizando parte como combustível na própria empresa e outra parte é comercializada.

Os autuantes rebateram dizendo que mesmo sendo gerado de forma involuntária no processo, o GLP, tem como origem as mesmas matérias-primas e insumos cujos créditos foram utilizados.

Pelo exposto, está claro que o GLP resultante do processo de industrialização, parte foi comercializada com base de cálculo reduzida. A questão que se apresenta é se cabe ou não a obrigatoriedade de fazer o estorno de crédito relativo às matérias-primas empregadas na sua produção.

O dispositivo indicado no enquadramento estabelece que:

Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;

Verifico que ao contrário do que foi afirmado na defesa, o dispositivo regulamentar se aplica a operação em questão, tendo em vista que a empresa utilizou os créditos fiscais relativos às mesmas matérias-primas e insumos cujos créditos fiscais foram utilizados na produção do GLP e mesmo que a sua produção não seja desejável como alegado, trata-se de produto que foi comercializado com redução de base de cálculo, mesmo que resulte em parcela pouco significante do faturamento bruto da empresa. Também não pode ser acatada a tese defensiva de que tal dispositivo só se aplica a mercadorias, tendo em vista que este conceito é genérico e se aplica a qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica de acordo com o art. 1º, § 4º do RICMS/BA.

No que se refere à alegação de que o Convênio ICMS 112/89 e 124/93 acordam redução da base de cálculo do ICMS nas saídas internas de GLP, equiparando à alíquota de 12%, mas não prevê estorno de crédito de saída com redução da base de cálculo, observo que embora os citados Convênios ICMS não tragam expressamente previsão do estorno, há regra específica prevista no art. 100, II do RICMS/BA prevê estorno de crédito para compatibilizar proporcionalidade entre o valor do imposto devido nas saídas com base de cálculo reduzida e o montante do crédito fiscal dos insumos adquiridos.

Dessa forma está correta a metodologia adotada pela fiscalização, calculando a proporção entre receita total e receitas de GLP, para apurar as aquisições que geram direito ao crédito de ICMS, a exemplo do demonstrativo do estorno proporcional à fl. 794, do mês de janeiro no qual a fiscalização aplicou o índice de 0,00527 de saídas de GLP sobre o crédito fiscal total do ICMS de R\$332.204,73 que foi utilizado e aplicado o porcentual de redução de base de cálculo de 29,4117% da comercialização de GLP com redução da base de cálculo, apurou o valor do crédito que fazia jus de R\$234.497,46 e exigiu o estorno proporcional de R\$97.707,27. Portanto, é compreensível a apuração dos valores exigidos como devidos, motivo pelo qual não acato o argumento defensivo de falta de demonstração do fato gerador e da base de cálculo do imposto com clareza e precisão.

Constatou também, que em relação à operação objeto da autuação não se aplica regras de exceção que asseguram a manutenção do crédito fiscal previstas nos artigos 103 e 105, I (exportação e saídas com alíquota de 25% com aplicação da redução de base de cálculo de modo que equipare a 17%).

Convém ressaltar que o Supremo Tribunal Federal em diversos julgados manifestou o entendimento de que a redução da base de cálculo se configura como uma espécie de isenção parcial do imposto, a exemplo do AI-AgR 449051/RS e AI-ED 497755/PR. Logo, o valor atribuído da redução da base de cálculo corresponde a uma isenção parcial, que compatibiliza a exigência do estorno de crédito nos termos do art. 155, 2º, II da CF, art. 21 da LC 87/96 e art. 30 da Lei Estadual n.º 7.014/96.

Concluo que é cabível, portanto, a exigência do estorno do crédito fiscal proporcional a redução da base de cálculo, procedimento este que foi adotado pela fiscalização. Infração não elidida.

Relativamente à infração 8, foi indicado o mesmo enquadramento da infração 7 (art. 100, II do RICMS/BA), porém refere-se à exigência de estorno de crédito proporcional das aquisições de bens do ativo imobilizado.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que no Anexo 7B (fl. 830) os autuantes consolidaram por mês os valores de “Crédito ICMS s/ativo” e “Valor relativo ao crédito de diferencial de alíquota s/imobilizado”, que foram transportados do livro RAICMS. Tomando como exemplo o mês de janeiro/04, valores de R\$396.752,31 e R\$214.532,50 (fls. 799/800).

Estes valores mensais foram transportados para o demonstrativo à fl. 819 (2004) do qual foram expurgados em coluna própria o crédito indevido de “MAT. CONS. 1/48”, a exemplo do mês janeiro/04, Imobilizado ICMS

$1/48 = R\$214.532,50 - R\$ 1.846,24$  (MAT. CONS. 1/48) resultou em valor de R\\$212.686,26, valor este que foi multiplicado pelo porcentual de 0,5270% relativo a saídas de GLP naquele mês (também utilizado na infração 7) o que resultou em valor de R\\$1.120,94 (GLP ICMS TOTAL créditos de ICMS). Sobre o valor do crédito do ICMS atribuído ao GLP foi aplicado o porcentual de 0,294017% relativo ao benefício da redução da base de cálculo utilizado nas vendas de GLP de modo que a alíquota de 17% fique equiparada a 12%.

No que se refere aos critérios de apropriação de créditos relativos ao ativo imobilizado, o art. 93, §17 estabelece:

*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

**§ 17.** *O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/1/2001 fica sujeito às seguintes disposições (Lei nº 7710):*

**I** - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

**II** - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

**III** - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

Pelo exposto, o critério de apropriação de créditos fiscais relativos às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado é obtido dividindo a fração de um quarenta e oito avos, multiplicado pelo porcentual apurado da proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período.

Não foi este procedimento que foi adotado pela fiscalização. Constatou que no demonstrativo acostado às fls. 819/839, os autuantes apuraram o montante do crédito obtido dividindo a fração de um quarenta e oito avos e sobre este valor aplicaram o porcentual também apurado por eles, relativo às vendas de GLP em relação ao faturamento global da empresa e sobre o valor dos créditos apurados atribuído às entradas de insumos utilizados na produção do GLP, expurgaram o porcentual previsto na redução de base de cálculo na comercialização de GLP.

Portanto, concluo que é correto a obrigatoriedade de estornar créditos decorrentes das entradas de insumos empregados na industrialização, cuja saída for beneficiada com redução de base de cálculo o que ocorreu na infração 7, calculando-se o estorno na mesma proporção das saídas com redução da base de cálculo. Porém, o mesmo critério não pode ser empregado em relação aos créditos mensais de 1/48 avos vinculados às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, visto que o legislador estabeleceu que o montante a ser creditado mensalmente decorre da proporção entre o valor das saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período.

Dessa forma, concluo que a metodologia aplicada para apuração do montante exigido não encontra fundamento na legislação do ICMS e julgo improcedente a infração 8. Infração não caracterizada.

No tocante à infração 9, na defesa apresentada o autuado esclareceu que os bens consignados na nota fiscal 37.398, foram empregados no ativo imobilizado (fl. 2428), gerando débito de R\$ 576.951,11, que foi absorvido em parte pelo saldo credor acumulado (**R\$565.555,44** - fl. 137 do livro RAICMS nº 09 - fl. 2450). Alegou que a parcela do diferencial de alíquotas não adimplida (nov/05) decorreu da exclusão dos valores das notas fiscais 637, 638 e 639, cuja cobrança foi feita na infração 6, tendo a mesma sido reconhecida.

Na informação fiscal os autuantes informaram que durante a fiscalização não foi disponibilizada a listagem do DIFAL relativa ao mês de novembro/05 e reconheceram a procedência das provas e argumentos defensivos após análise documental.

Verifico que conforme documentos juntados ao processo, os valores exigidos relativos às notas fiscais 637, 638 e 639 foram objeto da exigência do ICMS DIFAL na infração 6, a qual foi reconhecida e paga pelo autuado. Assim sendo, considero improcedente esta infração, de modo que não configure exigência do ICMS em duplicidade.

Quanto à infração 10, na defesa o autuado afirmou que recolheu corretamente o ICMS retido das vendas de combustíveis e lubrificantes para distribuidora, que revendem para contribuintes localizados em outros Estados, o que a obriga repassar o ICMS-ST para a unidade da Federação de destino das mercadorias (Cl. 8<sup>a</sup> e 11<sup>a</sup>, III, 'b' do Convênio nº 03/99, com base do Anexo III da Cláusula 3<sup>a</sup> do Conv. nº 54/2002). Esclareceu que com base

*nos relatórios de suas próprias operações, elabora o relatório de recolhimento do ICMS-ST, por unidade federada de destino (Anexo VI, Cl. 10<sup>a</sup> do Convênio ICMS nº. 54/02), tomando como base os relatórios fornecidos pelas distribuidoras localizadas em outros Estados, tendo apurado o valor devido: pelas operações próprias, valor do imposto retido, resarcimentos, deduções do ICMS repassadas a outros Estados o que resulta no valor do ICMS-ST devido pela impugnante ao Estado da Bahia.*

*Alegou que os valores exigidos decorreram de: Não ter informado no Anexo VI, valores repassados por distribuidoras, decorrente de atraso de entrega; Não ter computado cancelamento de venda e devolução de mercadoria no cálculo do ICMS-ST e do abatimento de imposto recolhido a maior em mês anterior.*

*Na informação fiscal, os autuantes contestaram dizendo que:*

- 1) *O valor recolhido a mais no mês de abril/05 não podia ser compensado no mês seguinte;*
- 2) *A documentação juntada com a defesa não constitui prova suficiente de que o valor recolhido a menos no mês de agosto/05 ocorreu por erro de informação da PETROX;*
- 3) *Também o valor recolhido a menos no mês de outubro/05 não foi juntado prova suficiente.*
- 4) *Acataram o valor de R\$ 15.796,53 relativo a nota fiscal 1100 de devolução da SHELL no mês de dezembro/05, e não acataram o valor de R\$48.902,85 por entender que os documentos anexados a defesa não foram suficientes para comprovar o fato alegado.*

*Apresentaram novo demonstrativo de débito reduzido o valor de R\$228.909,39 para R\$ 213.112,86.*

*Pela análise dos elementos contidos no processo, passo a analisar os valores exigidos no mês:*

*Maio/05 - No demonstrativo à fl. 835 o autuante apurou valor devido do ICMS-ST de R\$1.398.099,63 e valor recolhido de R\$1.370.370,10 o que resultou na diferença exigida de R\$27.729,53. Por sua vez, no demonstrativo juntado com a defesa à fl. 2452 a empresa alegou que no mês de abril/05 apurou valor devido de R\$1.392.070,27 e recolheu valor de R\$1.419.799,71 o que implicou recolhimento a mais de R\$27.729,50. Já no mês de maio/05 apurou valor a recolher de R\$1.398.099,63 tendo deduzido do pagamento o valor recolhido a mais no mês anterior e recolhido o valor resultante de R\$1.370.370,10.*

*Pelo exposto, conforme ressaltado pelo autuante, de acordo com o disposto no art. 74 do RPAF/BA, a restituição de imposto em razão de recolhimento a mais ou indevido, depende de petição dirigida à autoridade competente, nos termos do art. 10 do mesmo diploma legal, e só pode utilizar o valor a ser restituído após autorização da administração tributária. Portanto, nesta fase processual não pode ser acatado o argumento de que o valor recolhido a menos no mês de maio/05 refere-se a pagamento a mais no mês de abril/05, ficando mantido o valor exigido neste mês.*

*Agosto/05 – Na defesa o autuado alegou que o valor exigido de R\$ 114.465,13 refere-se a vendas da PETROX realizadas para outros Estados no mês de julho/05 (SE-R\$107.348,20; AL - R\$2.606,19 e Bahia/Ressarcimento – R\$5.218,87), o que foi contestado pelos autuantes dizendo que os documentos juntados com a defesa não prova o fato alegado.*

*Da análise dos elementos contidos no processo verifico que no demonstrativo à fl. 835 os autuantes apuraram o total do ICMS-ST retido escriturado no livro RAICMS, compensaram o resarcimento e repasse para distribuidora para apurar o valor a recolher de R\$1.757.923,43 que comparado com o valor recolhido de R\$1.643.458,30 resultou no valor exigido de R\$ 114.465,13.*

*O autuado juntou demonstrativo à fl. 2452, no qual indicou o valor exigido como “deduções informadas fora do prazo”. Verifico que conforme Anexo III do Resumo das Operações Interestaduais com combustível derivado de Petróleo emitido pela PETROX, foi indicado valor do imposto repassado para o Estado de SERGIPE de R\$107.121,38 (fl. 2474) e R\$344,11 (fl. 2479) totalizando R\$107.348,20 e R\$2.606,19 para o Estado de ALAGOAS (fl. 2481), bem como valor a ser repassado pela refinaria de R\$3.851,16 (fl. 2484) e R\$1.367,71 (fl. 2487). Portanto, ao contrário do que foi afirmado pelos autuantes, a documentação juntada com a defesa emitida e assinada pela PETROX faz prova de que o montante dos valores repassados para outros Estados e a serem resarcidos pela refinaria referente ao mês de julho/05 foram compensados no recolhimento efetuado pelo autuado no mês de agosto/05. Ressalto que os autuantes tiveram acesso aos documentos juntados com a defesa e em nenhum momento contestaram ter sido os valores apontados pela impugnante sido deduzidos no mês de julho. Assim sendo deve ser afastada a exigência relativa ao mês de agosto/05.*

*Outubro/05 – O autuado alegou que o valor de R\$ 22.014,33 a PETROX informou valor incorreto do imposto a ser repassado ao Estado de Minas Gerais no mês de julho/05, o que foi corrigido no mês de setembro/05. Os autuantes argumentaram que os documentos juntados ao processo não comprovam o fato alegado.*

*Constatou que conforme documentos juntados às fls. 2494 a 2496, a PETROX elaborou o Anexo V do mês de julho/05 informando imposto a ser repassado ao Estado de Minas Gerais no valor de R\$22.014,33, tendo sido protocolado o documento visado pelo responsável na Secretaria da Fazenda de Minas Gerais e Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia em 16/09/05 inclusive sido comunicado por meio do Ofício 550 endereçado a*

*SEFAZ/MG (fl. 2496). Da mesma forma que apreciado anteriormente, os documentos juntados com a defesa constituem prova suficiente de que o valor ora exigido foi compensado no valor apurado relativo ao mês outubro de 2005 referente ao imposto que devia ser repassado ao Estado de Minas Gerais no mês de julho/05, devendo ser também afastada a sua exigência.*

*Dezembro/05 – Na defesa apresentada o autuado alegou que o valor de R\$ 64.700,40 corresponde a devolução da SHELL referente a nota fiscal 1100 que gerou o estorno de R\$ 15.796,53 e de repasse de R\$ 48.902,85, para o Estado de Sergipe em decorrência de vendas da IPIRANGA para aquele Estado.*

*Na informação fiscal os autuantes acataram a comprovação relativa a devolução de R\$ 15.796,53 No tocante ao valor de R\$ 48.902,85, contestaram afirmado que não foi juntado prova suficiente ao processo.*

*Verifico que conforme documento à fl. 2506 a Braskem emitiu nota fiscal de entrada relativa à devolução de venda com ICMS destacado de R\$15.796,53. Logo, é correto o afastamento do valor exigido de R\$15.796,53 tendo em vista que com o desfazimento da operação de venda, o débito correspondente desta foi neutralizado com o crédito fiscal da devolução.*

*Quanto ao valor de R\$ 48.902,85, o recorrente alegou que em decorrência de erro de informação da Petróleo Ipiranga não foi informado o valor correto das deduções relativas ao Fundo de Pobreza, o que foi contestado pelos autuantes dizendo que os documentos juntados ao processo não faz prova do que foi alegado.*

*Constato que conforme ressaltado pelos autuantes, no Anexo VI - Quadro 7, foi informado deduções de R\$ 1.005.683,07 (fl. 2511), relativo à Petróleo Ipiranga, já o documento à fl. 2507 o consta no Anexo III valor de R\$660.180,22 relativo a ICMS devido ao Estado de SERGIPE, o qual foi emitido pela Petróleo Ipiranga. Por sua vez o Anexo I emitido pela Petróleo Ipiranga à fl. 2517 indica valor do repasse para o Fundo de Pobreza de R\$48.902,85.*

*Pelo exposto, pela análise dos documentos juntados com a defesa não vislumbro qualquer comprovação de que o valor contido no Demonstrativo apresentado pela empresa Petróleo Ipiranga relativo ao Fundo de Pobreza devido ao Estado de Sergipe estejam correlacionados com os valores que deveriam ser deduzidos no ICMS-ST a ser recolhido ao Estado da Bahia (Anexo VI-fl. 2510). Dessa forma, deve ser mantida a exigência do valor de R\$48.902,85 relativo ao mês de dezembro/05. Infração procedente em parte, conforme resumo abaixo.*

Data Ocorr	Data Vencido	Base Cálculo	Aliq. %	Multa	Autuado	Devido
31/5/2005	9/6/2005	163.114,88	17,00	60	27.729,53	27.729,53
31/8/2005	9/9/2005	0,00	17,00	60	114.465,13	0,00
31/10/2005	9/11/2005	0,00	17,00	60	22.014,33	0,00
31/12/2005	9/1/2006	287.663,82	17,00	60	64.700,40	48.902,85
<i>Total</i>					228.909,39	76.632,38

*No tocante às infrações 12 e 13, na defesa apresentada o autuado alegou inexistência de motivos para aplicação das multas de 10% e a 1% do valor comercial dos bens ou mercadorias que deram entrada no estabelecimento sem o registro na escrita fiscal. Tendo exposto razões de:*

*Cancelamento da multa nos termos do art. 42, § 7º, da Lei n.º 7.014/96 (art. 158 do RPAF/BA);*

*Correção da aplicação de 10% (infração 12) para 1% (infração 13), de acordo com notas fiscais relacionadas que se tratam de operações não tributadas;*

*Na informação fiscal os autuantes contestaram a primeira alegação do pedido de cancelamento da multa afirmando que a falta de registro das notas fiscais causou prejuízo ao Erário Público além de dificultar o exercício das atividades de fiscalização.*

*Relativamente à segunda alegação, verifico que os autuantes refizeram o demonstrativo juntado às fls. 2577/2584 no qual fizeram exclusão das notas fiscais consignando operações com mercadorias não sujeitas à tributação e fizeram inclusão das mesmas no demonstrativo de operações não tributadas, relativas às notas fiscais anexadas nos autos pelo contribuinte o que resultou em alterações dos valores devidos das citadas infrações. Na manifestação acerca da informação fiscal o impugnante não contestou os valores e manteve o pedido de cancelamento das multas por motivos diversos.*

*Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa, não acato tendo em vista que a legislação determina a escrituração dos documentos fiscais em livros próprios para exercer o controle das operações mercantis praticadas pelos contribuintes. O não registro de notas fiscais de entrada dificulta o exercício da atividade de fiscalização, distorcendo a quantificação dos estoques, fluxos de pagamentos e recebimentos que implica em redução do pagamento do imposto, ao contrário do que foi afirmado, causando prejuízo ao Estado.*

*Quanto ao não aproveitamento dos créditos do imposto, ressalto que o contribuinte pode fazer uso dos créditos consignados nas notas fiscais não registradas tempestivamente, mediante sua escrituração, caso haja previsão legal de direito do crédito. Ressalto que deve ser observado o prazo de prescrição e decadência e obedecendo as regras previstas no art. 101 do RICMS/BA.*

Como às infrações 12 e 13 discriminam infração pelo não registro de notas fiscais relativas a mercadorias sujeitas à tributação e não tributável considero que a exclusão de notas fiscais na primeira e inclusão das mesmas notas fiscais na segunda não promoveu agravamento da infração, visto que o valor total exigido de R\$994.038,26 (R\$929.897,85 + R\$64.140,41) foi reduzido para R\$991.759,08 (R\$927.365,40 + R\$64.393,68).

Pelo exposto, acato o demonstrativo de débito refeito pelo autuante juntado à fl. 2576 e considero devidos os valores de R\$927.365,40 na infração 12 e R\$64.393,68 na infração 13. Infração procedente em parte”.

Frente à sucumbência da Fazenda Pública Estadual, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº. 7.851/00, com efeitos a partir de outubro de 2000.

Cientificada do julgamento, o autuado, por intermédio de seus advogados interpôs Recurso Voluntário (fls. 2.830 a 2.878), onde, após historiar o lançamento, e os principais atos nele contidos, argumenta que a Decisão prolatada não há de prosperar, diante dos motivos que pretende destacar.

De pronto, reconhece a procedência da cobrança do valor remanescente da INFRAÇÃO 4, que soma o valor histórico de R\$ 25.992,64, pelo que informa estar providenciando o recolhimento desta parcela.

Todavia, no que se refere às infrações 2, 3, 7, 10, 12 e 13, o recorrente indica que demonstrará aos membros da Câmara de Julgamento que exigências que remanescem não merecem prosperar, pelas razões expostas.

No tocante à infração 2, afirma que adquire bens destinados à consecução de projetos de ampliação e modernização do seu parque fabril, bens esses que integram o seu ativo imobilizado, e se apropria dos créditos fiscais correspondentes, tal como autorizado pela legislação em vigor.

Entretanto, através da infração em referência, se pretende impor o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições dos bens acima mencionados, sob a alegação de que estes se constituiriam em materiais para uso e consumo do estabelecimento.

Nesta perspectiva, não restou alternativa senão demonstrar a lisura dos procedimentos por ela adotados, evidenciando a natureza de ativo imobilizado dos materiais indevidamente classificados pelos autuantes como sendo de uso e consumo do estabelecimento; tendo ainda logrado juntar aos autos a maior parte dos memoriais descriptivos dos projetos de ampliação e modernização da sua planta fabril, nos quais os aludidos bens foram empregados.

Diante disso, a maior parte da cobrança perpetrada através desta infração foi baixada, por terem sido acolhidas as sólidas razões expostas pelo Recorrente pelos próprios Auditores Fiscais autuantes, procedimento que foi corroborado pela 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal desse Egrégio Conselho de Fazenda, através do acórdão ora guerreado.

No entanto, ainda persiste a glosa sobre créditos fiscais concernentes à aquisição de bens destinados a compor o ativo imobilizado do recorrente, em relação àqueles materiais cujos projetos nos quais foram empregados deixaram de ser apresentados.

Contudo não é menos certo que os bens cuja glosa de créditos foi mantida tanto pela fiscalização quanto pela 4<sup>a</sup> JJF, e cujos respectivos projetos deixaram ser acostados aos autos em vista do seu volume, foram todos devidamente registrados no ativo imobilizado do recorrente, em estrita observância às normas técnicas de contabilidade, tendo em vista que possuem características de bens desta natureza, pois 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 2001 e 2008, pelo que geram direito ao crédito do ICMS, conforme restará demonstrado.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988, ao dispor sobre o princípio da não-cumulatividade como traço característico do ICMS, no bojo do seu artigo 155, § 2º, inciso I, conferiu ao contribuinte o direito de compensar o imposto devido em cada operação relativa à circulação de

mercadorias ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas operações anteriores, pela mesma ou por outra unidade federativa, independentemente da destinação, uso ou qualificação da mercadoria.

Tendo em conta que a Lei Maior excepciona, expressamente, os casos em que não é aplicada a regra geral (operações isentas e não tributadas), essa linha de raciocínio se estende, consequentemente, às aquisições de bens ou mercadorias destinados ao ativo imobilizado do contribuinte, não havendo óbice ao uso do crédito decorrente destas operações.

Posteriormente ao advento da Constituição Federal de 1988, foi editada a Lei Complementar nº 87/96, a qual expressamente consignou, no seu artigo 20, o direito ao crédito fiscal decorrente das aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, desde que relacionados à atividade do estabelecimento.

Na esfera estadual, argumente que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS), instituído pelo Decreto nº 6.284/97, buscando os conceitos contidos na legislação federal para caracterização de bem do ativo imobilizado, convalida o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, o que é feito no seu artigo 93, inciso V, alínea “a”, e 97, inciso IV, alínea “c”, transcritos.

Afirma que, dessa forma, conclui-se inequivocamente que tem direito ao aproveitamento de crédito de ICMS decorrente da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, salvo se esses bens forem empregados em atividade alheia ao objeto social do estabelecimento.

A questão da amplitude que deva se dar à *mens legis* da norma, quando se refere a "mercadoria alheia à atividade do estabelecimento", já foi analisada pela doutrina pátria, de acordo com entendimento que colaciona.

Tece breves comentários sobre os conceitos de "bem do ativo fixo" ou "imobilizado", para, em seguida, demonstrar que os bens sobre os quais persiste a glosa de créditos, foram adquiridos para integrar seu ativo imobilizado e estão vinculados à atividade do estabelecimento, de modo que sua aquisição enseja o creditamento do ICMS anteriormente pago.

Cita e transcreve o teor do artigo 179 da Lei nº 6.404/76, ao dispor sobre a classificação das contas do balanço patrimonial, define os bens do ativo imobilizado, bem como o conceito contido no Manual de Contabilidade Tributária, ao comentar o posicionamento do Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON.

Aduz que se verifica que para que um bem seja considerado como parte integrante do ativo imobilizado de uma empresa é necessário que possua vida útil igualou ou superior a um ano sejam aplicados na manutenção da atividade da empresa adquirente; e não estejam destinados à venda.

Alega que ignorando tais conceitos, a fiscalização procedeu à glosa indevida de créditos decorrentes da aquisição de peças, que, se olhadas isolada e superficialmente, poderiam até se assemelhar a materiais de uso e consumo do seu estabelecimento, mas que se enquadram, perfeitamente; no conceito de ativo imobilizado acima delineado. Tal fato ocorreu diante de tais conjuntos de partes e peças, além de terem sido registrados pelo recorrente no seu Ativo Imobilizado, possuem inequivocamente características de bens desta natureza, haja vista que foram adquiridos para compor o maquinário de seu parque fabril, em virtude da implementação de diversos projetos de modernização e ampliação; pelo que tais aquisições, nos termos da legislação em vigor, geram direito ao crédito do ICMS.

Nesta perspectiva, quando da apresentação da sua impugnação, com o objetivo de provar que se aproveitou de forma lídima do crédito de aquisição dos bens e mercadorias, objeto da glosa procedida pela fiscalização, assevera que realizou um minucioso trabalho de vinculação de cada uma das notas fiscais listadas nos Anexos 2A e 2B do Auto de Infração aos respectivos projetos de ampliação, modernização e revitalização do seu parque industrial, nos quais foram aproveitados os bens listados nos referidos documentos fiscais, (documento 03 da Impugnação,

referente ao ano de 2004 e documento 04 da Impugnação, relativo às aquisições realizadas em 2005), nos quais fez a aludida vinculação – notas fiscais de aquisição x projetos - obedecendo à seqüência e aos critérios adotados pelo preposto fiscal autuante, na elaboração dos anexos ao item 02 do lançamento e, subseqüentemente, para tornar mais fácil e didática a comprovação das suas razões de defesa, segregou as planilhas, distinguindo cada uma delas pelo código de cada um dos projetos implementados para ampliação e modernização do seu parque fabril.

Além disso, informa que colacionou alguns memoriais descritivos e conceituais dos referidos projetos, evidenciando que as aquisições dos bens, cujos créditos foram glosados pelo preposto fiscal, foram destinadas ao seu ativo imobilizado, em especial, para manutenção das atividades do seu estabelecimento industrial e que diante da imensa quantidade dos projetos relacionados à autuação, apenas trouxe aos autos os memoriais descritivos dos projetos relativos às aquisições dos bens que representavam a maior importância dos créditos glosados.

Confirma que, de fato, colacionou aos autos os memoriais dos projetos relacionados aos bens que representavam mais de 80% (oitenta por cento) do total dos créditos glosados, e que ao apreciar as razões postas pelo recorrente em sua defesa, os próprios autuantes reconheceram, em sede de informações, a natureza de ativo imobilizado dos bens cujos créditos foram glosados, mas apenas reviram o vergastado lançamento no que se refere aos créditos relativos àqueles bens vinculados aos projetos que haviam sido colacionados aos autos pelo recorrente.

Ou seja, embora esteja patente que todos os bens listados nos anexos desta infração possuem natureza de ativo imobilizado, os Auditores Fiscais deixaram reconhecer o direito do crédito sobre a aquisição dos mesmos, apenas pelo fato de o recorrente não ter colacionado aos presentes autos os memoriais da infinidade de projetos vinculados aos bens objeto da glosa.

Na esteira da mesma postura adotada pelos Fiscais Autuantes, a 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal desse Conselho de Fazenda apenas se limitou a acatar as reduções realizadas pelos propostos fazendários no curso do presente processo administrativo, mantendo, consequentemente, as glosas dos créditos fiscais relativos às aquisições dos bens cujos projetos deixaram de ser juntados aos autos.

Argumenta que a sua intenção em juntar tais projetos aos autos deste processo administrativo, não foi a de tentar juntar todos os projetos vinculados à infinidade dos bens relacionados nos anexos desta autuação, mas sim de evidenciar que a integralidade destes possuía a verdadeira natureza de ativo imobilizado, como ocorria com os bens cujos projetos foram carreados ao processo, que, repita-se, representavam mais de 80% (oitenta por cento) dos créditos glosados.

Não há o menor sentido em exigir a juntada de todos os projetos relacionados aos bens listados nos anexos da autuação, tendo em vista tratar-se de mais de 240 (duzentos e quarenta) projetos, o que ocasionaria, por óbvio, um infundável e desnecessário trabalho tanto para o recorrente, quanto para a fiscalização.

Assim, calcada no princípio da razoabilidade, optou por trazer aos autos apenas os quarenta projetos que possuíam maior repercussão na autuação, deixando de colacionar os outros 200 (duzentos) projetos que apenas representavam menos de 10% (dez por cento) dos créditos glosados, até mesmo porque, afirmou em sua impugnação, que todos os documentos que não tinham sido juntados aos autos se encontravam à inteira disposição do Fisco, em seu estabelecimento, disponibilizando-os integralmente, a fim de evitar desnecessário aumento de volume desses autos.

Apenas para se ter a exata noção da exigência do Fisco para admitir os citados créditos, relaciona os projetos que deixaram de ser juntados aos presentes autos.

Se o órgão julgador a *quo*, calcado no posicionamento dos Fiscais Autuantes, entende que é condição *sine quo non* para admitir o direito aos referidos créditos a análise dos projetos em questão, deveriam ter baixado o processo em diligência para verificar in loco o conteúdo de tais projetos, vez que já tinha elementos suficientes para julgar totalmente improcedente a infração

em tela, já que todos os bens cujos créditos foram glosados se encontravam contabilmente classificados como ativo imobilizado, bem como pelo fato de ter demonstrado, por muito mais que amostragem, que os tais bens se encontravam vinculados a projetos de ampliação, modernização e revitalização do seu parque industrial.

Afirma que a Junta de Julgamento Fiscal preferiu adotar a postura totalmente comodista de simplesmente negar o direito ao crédito sobre as aquisições dos citados bens, apenas pelo fato da oro recorrente não ter exaurido a juntada dos memoriais destes projetos, razão pela qual traz aos autos mais alguns dos memoriais descritivos dos projetos identificados pela fiscalização gravados em mídia que junta aos autos, porém, o fez, mais uma vez, em caráter ilustrativo, em vista do grande volume de tais documentos.

Por fim, reitera a solicitação para realização de diligência a tal respeito.

No tocante à infração 3, argumenta que decorreu unicamente, da não comprovação, por parte do recorrente, durante a fiscalização a que foi submetida, da legitimidade do seu direito ao aproveitamento dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de bens para o seu ativo imobilizado, especificamente para aplicação em projetos de ampliação, modernização e revitalização do seu parque fabril, tendo isso ocorrido, pelo motivo de ter enfrentado grande dificuldade em localizar, durante o período em que esteve sob fiscalização, em seus arquivos, os documentos hábeis a comprovar a origem e a natureza de todos os créditos de ICMS aproveitados.

Alega que juntou aos autos a documentação apta a comprovar a legalidade dos créditos glosados pela fiscalização, e, portanto, a elidir por completo este item da autuação fiscal, as Notas Fiscais que amparam as aquisições de bens para o ativo imobilizado, cujos créditos foram apropriados em maio de 2005, bem como planilhas com o cálculo da Diferença de Alíquotas – DIFAL e Controle de Crédito de ICMS de Ativo Imobilizado – CIAP.

Indica que, quando da manifestação sobre tais documentos, os autuantes apenas não reviram completamente o lançamento perpetrado em razão de não se encontrarem acostados aos autos alguns projetos de ampliação, modernização e revitalização do parque industrial do recorrente, vinculados a parte dos bens cujos créditos fiscais haviam sido glosados, ou seja, mantiveram a glosa dos créditos fiscais relativos aos bens que se encontravam vinculados aos projetos que não se encontram juntados a este processo administrativo, da mesma forma que procedeu em relação à infração 2, e que os bens relacionados a esta infração, estão atrelados, praticamente, aos mesmos projetos relativos aos bens cujos créditos foram objeto de glosa através infração 02.

Em relação aos demais créditos fiscais, informa que os prepostos fazendários simplesmente negaram o direito ao creditamento, apenas pelo fato de que os respectivos projetos não haviam sido juntados aos autos, da mesma forma como procedeu em relação à infração 2, e que diante, portanto, da íntima relação estabelecida entre esta infração e o item 2 da autuação, traz as mesmas considerações postas no tópico precedente da presente peça, que evidenciam a necessidade de realização de diligência fiscal para que reste inconteste a legitimidade da apropriação dos créditos fiscais apontados nos itens 2 e 3 do Auto de Infração. Motivo pelo qual reafirma a necessidade de realização de diligência, com o intuito de esclarecer a matéria.

No que diz respeito à infração 7, após transcrever o teor do artigo 100, inciso II do RICMS/97, informa que demonstrou, de forma cabal, que a autuação perpetrada, não tem qualquer possibilidade de prosperar, seja porque o dispositivo legal assinalado pela fiscalização é inaplicável ao fato concreto, não existindo, inclusive, qualquer outro dispositivo na legislação estadual que pudesse ter sido apontado como infringido pelo recorrente, seja porque o GLP trate-se, na verdade, de subproduto, gerado involuntariamente no processo produtivo do recorrente, cuja receita de venda possui ínfima relevância se comparada ao valor total das vendas por ela realizadas.

No entanto, sem fundamentos jurídicos capazes de rebater as razões aduzidas pela oro recorrente, a Junta de Julgamento Fiscal entendeu por bem julgar totalmente procedente este vergastada

autuação, e que se socorre do presente remédio processual, para levar à apreciação dessa Ilustre Câmara as razões que amparam o seu lídimo direito de não ser submetida a esta vergastada cobrança.

Isso porque a realidade fática não se subsume ao dispositivo regulamentar apontado como infringido na peça acusatória. Alega que o artigo 100, II do RICMS/97 impõe o estorno de crédito quando as mercadorias adquiridas forem objeto de operação subsequente com redução de base de cálculo, ou seja, quando houver revenda destas mercadorias com a dita redução.

Sucede que, supostamente amparados nesta previsão legal, os prepostos fiscais pretendem exigir o estorno de crédito apropriado pelo recorrente em situação totalmente diversa daquela hipoteticamente prevista, qual seja, quando da aquisição de insumos e bens destinados ao ativo imobilizado utilizados na sua planta industrial, os quais são a base para a produção do eteno, do propeno e dos compostos aromáticos, e também do GLP, como consequência natural e compulsória do seu processo produtivo.

Observa que, no caso em tela, o recorrente não adquire o GLP e depois promove sua saída subsequente com redução de base de cálculo (hipótese aventada no dispositivo regulamentar tido por infringido) mas sim, adquire bens e mercadorias que, depois de submetidos ao processo de industrialização, o geram de forma compulsória, o que, sem dúvida, já seria suficiente para afastar o cometimento da infração imputada à Recorrente pela fiscalização, por absoluta ausência de identidade entre o que prevê a norma apontada como violada e a realidade dos fatos.

Registra que, para robustecer ainda mais o quanto aqui defendido, que o RICMS/BA até prevê especificamente hipótese em que deve haver o estorno de crédito decorrente das aquisições de mercadorias objeto de integração, consumo ou emprego em processo de industrialização, mas somente quando a operação subsequente com o produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto (artigo 100, III, do RICMS/BA). A análise, na íntegra, do dito dispositivo regulamentar auxilia na assimilação da tese aqui exposta.

Da leitura do artigo 100 do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, em especial do seu inciso III, entende que apenas na operação de saída de produto resultante do processo de industrialização, produção, geração ou extração, não tributada ou alcançada pelo benefício de isenção do imposto, é que o contribuinte deverá estornar o crédito relativo às aquisições de mercadorias empregadas no seu processo produtivo.

Por seu turno, indica que em se tratando de operação subsequente com produto resultante de processo de industrialização, cuja saída ocorra com redução de base de cálculo, o RICMS/97 não agiu de forma idêntica; pelo contrário, o legislador estadual previu o estorno do crédito tão somente na hipótese em que a própria mercadoria seja posteriormente revendida com redução da base de cálculo, o que significa dizer que inexiste na legislação qualquer dispositivo que exija o estorno dos créditos apropriados quando da aquisição de bens ou mercadorias que, depois de submetidos a processo industrial, gerem produtos, cuja venda subsequente seja feita com redução da base de cálculo.

Nesta perspectiva, posiciona-se no sentido de que o contribuinte só deve proceder ao estorno de créditos decorrentes das entradas de insumos integrados, consumidos ou empregados no processo de industrialização de mercadoria, quando a operação subsequente com o produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, e que entender de modo diverso, seria admitir o descompasso com os ditames constitucionais que regem a matéria, entrando em choque, ainda, com os comandos inscritos na Lei Complementar n.º 87/96 e na Lei Estadual n.º 7.014/96.

Argumenta que a Constituição Federal de 1988, no seu art. 155, § 2º, I, dispõe que o ICMS será não-cumulativo, sendo compensado o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado, e que a compensação só não será possível nas hipóteses expressamente previstas no art. 155, § 2º, II, da Constituição.

Após diversas menções doutrinárias e jurisprudenciais que entende amparar seu pleito, conclui que o GLP, por tratar-se de subproduto, gerado involuntariamente no processo produtivo do recorrente, não tem qualquer custo de entrada de insumos, já que as aquisições são feitas para emprego na produção dos principais produtos fabricados pelo recorrente, cujas saídas não ocorrem com redução de base de cálculo, razão pela qual a infração é improcedente.

Quanto ao item 10, informa que por se tratar de pessoa jurídica dedicada à comercialização de combustíveis derivados de petróleo, reveste-se da condição de sujeito passivo por substituição; por esta razão, ao vender combustível para as distribuidoras localizadas em outros Estados, retém o ICMS incidente sobre essa operação, bem como sobre as operações subsequentes, recolhendo, em seguida, o valor devido a esses Estados, em razão do chamado princípio de destino, segundo o qual toda carga tributária incidente sobre os combustíveis é devida ao Estado onde este for consumido.

Menciona o fato de que as ditas distribuidoras revendem esse combustível também para compradores sediados em outras unidades da Federação, de modo que, quando configurada tal situação, o recorrente fica obrigada a fazer a provisão do valor do imposto retido anteriormente, repassando-o, de imediato, às unidades federadas de destino das mercadorias (Cláusulas oitava e décima primeira, inciso III, alínea 'b', do Convênio ICMS 03/99).

Tais distribuidoras, que adquiriram combustível do recorrente e o comercializaram para outra Unidade da Federação, devem elaborar relatório do resumo das operações realizadas no mês, por unidade federada de destino e fornecedor, de acordo com o modelo constante no Anexo III e encaminhar uma via de tal documento ao substituto tributário, no caso o recorrente, conforme previsão da Cláusula terceira do Convênio nº 54/2002.

Indica que o demonstrativo do recolhimento do ICMS-substituição tributária é formalizado pelo recorrente através do relatório Anexo VI, previsto no Convênio ICMS 54/2002, no qual consta a informação do valor do ICMS retido nas operações de vendas às distribuidoras, assim como o total dos repasses, resarcimentos e deduções do imposto, que refletem as suas próprias operações registradas no Livro de Apuração do ICMS, bem como as informações efetivamente prestadas pelas distribuidoras referentes às vendas interestaduais por elas praticadas.

Assevera que a diferença entre o valor devido pelas operações e o valor do imposto retido e os resarcimentos e deduções correspondentes ao ICMS incidente sobre operações realizadas por distribuidoras, repassadas a outros Estados, resulta o valor do ICMS-ST devido pelo recorrente ao Estado da Bahia.

Informa que as supostas diferenças de recolhimento do imposto que ainda remanesceram nesta infração, decorreram do fato de não ter sido informado no relatório Anexo VI gerado pelo recorrente alguns dos valores correspondentes ao ICMS incidente sobre operações realizadas por distribuidoras, repassadas a outros Estados, valores estes abatíveis para fins de apuração do ICMS-ST efetivamente devido ao Estado da Bahia. Em regra, tais fatos decorreram do atraso por parte das distribuidoras na entrega à Recorrente dos relatórios Anexo III, nos quais são especificados os valores que deveriam ser incluídos no relatório Anexo VI como dedutíveis para fins de apuração do ICMS;

Quanto ao mês de dezembro de 2005, foi lançado débito de ICMS no valor de R\$ 64.700,40, e que os prepostos fiscais, ao refazerem a apuração do ICMS-ST no aludido mês, deixaram de considerar a Nota Fiscal de Entrada nº 001100, referente à devolução de mercadoria pela SHELL BRASIL LTDA., que gerou o estorno do ICMS antes debitado no valor de R\$ 15.796,53.

Para o valor remanescente de R\$ 48.902,85, corresponde a valores também dedutíveis do ICMS-ST devido ao Estado da Bahia, em decorrência de operações interestaduais de combustíveis realizadas pela distribuidora COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA, que também é cliente da oro recorrente.

Segundo ela esta distribuidora, no mês de dezembro de 2005, apurou que, do imposto incidente sobre as operações interestaduais realizadas com combustível derivado de petróleo, R\$ 660.180,22 deveria ser repassado ao Estado de Sergipe, onde se encontrava sediada a destinatária de tais mercadorias.

Ocorre que a aludida informação só foi alimentada pela COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA, no Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis - SCANC, que é o programa que transmite diretamente às refinarias as informações das operações interestaduais de combustíveis das distribuidoras, através dos relatórios tipificados como Anexos III e V, após a entrega do Relatório Anexo VI por parte do recorrente.

Pelo fato de ter recebido, em atraso, o aludido relatório elaborado pela COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA, informando o montante total que deveria ser deduzido do imposto devido ao Estado da Bahia, o preposto do recorrente não informou, no Quadro 7 do relatório Anexo VI, o valor correto das deduções das operações de venda de combustíveis realizadas pela referida distribuidora, ocasionando, dessa forma, um suposto saldo de ICMS-ST a recolher, no valor de R\$ 48.902,85, que correspondia exatamente à parcela do imposto destinada para o Fundo de Pobreza, conforme atesta o relatório Anexo I da Portaria do Estado de Sergipe nº 194/2003

Diz mais: que o fato de não ter informado no Anexo VI a totalidade das deduções que deveriam ser feitas, o recorrente deduziu ainda do ICMS-ST devido em dezembro de 2005 o montante de R\$ 64.700,40 (R\$ 15.796,53 + R\$ 48.902,85), razão pela qual recolheu R\$ 1.144.690,16 a título de ICMS-ST, por ser este o valor efetivamente devido no mês.

Por tais argumentos, entende que tal imposição não há de prosperar.

Quanto às infrações 12 e 13, o recorrente os aborda conjuntamente. A esse respeito, argumenta ter demonstrado que, a despeito do equívoco por ela cometido, não pode o Fisco Estadual lhe exigir a multa cominada sem levar em consideração as circunstâncias que permeiam o suposto cometimento da infração, sob pena de desnortear o propósito universal da aplicação da multa, que é o de punir o infrator na exata medida da sua culpabilidade, e que, ao apreciar argumentos ventilados, o órgão julgador *a quo* deixou de acolhê-los com fundamento em meras suposições de que a falta de escrituração das notas fiscais de entrada poderiam gerar futuros e eventuais embaraços à fiscalização.

Destaca que o fundamento utilizado pelo órgão julgador de Primeira Instância não pode prosperar, pois se distancia completamente de fatos concretos, para amparar-se em reles eventos hipotéticos, que podem nunca vir a serem implementados no mundo fenomênico; de modo que não podem servir como base para negar-se o cancelamento das aludidas multas, vez que a Junta de Julgamento Fiscal, deixou de reduzir ou cancelar as multas aplicadas sob fundamento hipotético de que a falta de registros das notas fiscais podem gerar prejuízos financeiros ao Erário, por dificultar o exercício da atividade da fiscalização, distorcer a quantificação dos estoques, fluxos de pagamentos e recebimentos que implica em redução do pagamento do imposto.

Sustenta que a ausência de escrituração das notas fiscais listadas nos anexos 11C e 11D do Auto de Infração não decorreu de conduta dolosa, fraudulenta ou dissimulada, tampouco gerou diretamente qualquer prejuízo financeiro ao Erário, como restará demonstrado a seguir, e que não há dúvidas de que, se o recorrente cometeu alguma infração, esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação; mas sim, decorreu de falha cometida pelos prepostos do recorrente, que, por um lapso, deixaram de escriturar no livro Registro de Entradas algumas das notas fiscais referentes a entradas ocorridas no período fiscalizado.

Esclarece que a empresa, antes denominada Copene Petroquímica do Nordeste S/A, passou por profundas alterações em sua Administração - aprovou protocolos e justificações de incorporação, contratou novos administradores, alterou sua razão social, passando a denominar-se Braskem S/A, dentre outras modificações e que além das alterações societárias promovidas, seu quadro de pessoal também passou por uma relevante reestruturação, diante do que novos profissionais

foram contratados, enquanto outros foram desligados das suas funções, muitos deles vinculados ao setor fiscal da Sociedade.

Diante desse panorama, a despeito de não ter medido esforços para dar o seguimento normal às suas atividades, estando atenta ao cumprimento das suas obrigações tributárias, sobretudo as principais, alguns dos seus deveres instrumentais não foram cumpridos a contento, como foi o caso, por exemplo, de algumas notas fiscais de entrada que foram extraviadas e, por consequência, deixaram de ser escrituradas no respectivo livro fiscal.

Ressalta que o Erário não sofreu qualquer prejuízo financeiro direito em razão da não escrituração de algumas poucas entradas nos seus Livros de Registro de Entradas, já que, ao não fazê-lo, não deixou de recolher tributos, mas sim deixou de se creditar do imposto, nas hipóteses em que é autorizado o crédito fiscal referente às aquisições de bens e/ou mercadorias, e que tal equívoco cometido pelo recorrente não implicou em falta de recolhimento de tributos, muito pelo contrário, trouxe malefícios tão somente a ela própria.

Argumenta que todos os requisitos autorizadores do cancelamento da multa, impostos pelo §7º, art. 42, da Lei n.º 7.014/96 foram devidamente atendidos, pelo que, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, cabe a esta Câmara de Julgamento cancelar a multa consubstanciada nos itens do Auto de Infração em comento, transcrevendo teor de decisões deste Conselho, a respeito de tal matéria.

Conclui, solicitando o acolhimento total de sua argumentação recursal, com o devido provimento da mesma.

Distribuído para esta Câmara de Julgamento Fiscal, foi o mesmo encaminhado para a PGE/PROFIS, para fins de emissão de Parecer opinativo, tendo a ilustre procuradora sugerido a realização de nova diligência, com o fito de verificar-se se os projetos e memoriais descritivos de ampliação fabril encontravam-se devidamente explicitados, no que foi atendida pela então relatora (fls. 2.887 e 2.888), o que resultou na apresentação de alguns dos projetos faltantes, e no Parecer de fls. 3.041 a 3.049, com elaboração de novos demonstrativos por parte dos autuantes.

Cientificada da diligência, o recorrente retorna em manifestação (fls. 3.070 a 3.080), para, após repetir alguns dos argumentos recursais, reiterar que não foi possível apresentar todos os documentos solicitados para a realização da diligência, diante da sua grande quantidade, e que inexiste sentido em se exigir a totalidade de apresentação dos documentos, diante da possibilidade de por outros meios, se apurar a verdade material.

Retornando para a PGE/PROFIS, despacho daquele órgão (fl. 3.085v), reitera o cumprimento integral da diligência de fls. 2.887, o que ensejou encaminhamento para a ASTEC, que emitiu o Parecer nº 174/2011, no qual conclui que o recorrente não explicou em seu memorial o questionamento feito pelo diligente, sobre operações relativas ao SCANC do documento 83, relativamente às operações realizadas por distribuidora.

Retornando ao feito, o recorrente (fls. 3.092 a 3.095), traz esclarecimentos quanto à diligência realizada, e, em nova manifestação, os autuantes esclarecem a forma de apuração do item 10 do lançamento, reiterando a existência de diferença de imposto de R\$ 48.903,87 (fls. 3.159 e 3.160).

Em novo Parecer, a PGE/PROFIS (fls. 3.162 a 3.163), posiciona-se no sentido de que nas infrações 2 e 3, após a realização de diligências pelos autuantes, os valores foram ajustados; quanto à infração 10, indica que diligência realizada por estranho ao feito não acolheu os argumentos recursais, bem como em relação às infrações 12 e 13, entende não estarem presentes os requisitos legais, diante do fato da autuação ter verificado descumprimento de obrigação principal, entendendo que o feito deva retornar ao diligente para apreciação de argumentos trazidos a *posteriori* pelo recorrente.

O feito foi encaminhado mais uma vez à Recorrente, que volta aos autos (3.169), reitera os argumentos recursais, solicitando o provimento parcial do Recurso, ao passo que os autuantes,

em nova intervenção processual (fls. 3.179 e 3.180), de igual forma, reiteram a informação anterior.

Após tais atos, o feito foi encaminhado para o este relator, com vistas a julgamento.

Na data do julgamento, após leitura do relatório e discussão, a ilustre Procuradora Fiscal Dra. Angeli Maria Feitosa solicitou e teve vistas do processo, ocasião na qual emitiu Parecer opinativo (3.197 a 3.204), no qual reitera posicionamento do órgão manifestado no opinativo de fls. 3.097 a 3.156, bem como refuta os argumentos recursais em relação à infração 10, colacionando, inclusive, decisões judiciais do STF, relativamente à consideração de redução de base de cálculo como equivalente a isenção.

## VOTO

Analiso, inicialmente, o Recurso Voluntário, em relação ao qual observo que se refere às infrações 2, 3, 7, 10, 12 e 13, do lançamento.

Adotarei a metodologia de abordar as infrações 2 e 3, de forma conjunta, diante do fato de que as mesmas se relacionam a projetos de ampliação do parque industrial do recorrente.

Inicialmente, alguns comentários merecem ser tecidos. O primeiro deles é que dentre os princípios norteadores do processo administrativo fiscal, encontra-se o da legalidade, inserido no nosso ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, que preconiza que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Isso significa dizer que somente através das espécies normativas elaboradas consoante as regras do processo legislativo constitucional se podem criar obrigações para quem quer que seja.

Doutrinadores como Celso Bastos e Ives Gandra Martins defendem que o Princípio da Legalidade tem mais característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.

Além do Princípio da Legalidade estabelecido genericamente no artigo 5º, inciso II, da Carta Magna, em nosso ordenamento jurídico podemos falar da estrita legalidade tributária, sendo importante frisar que o verdadeiro conteúdo do Princípio da Legalidade Tributária ultrapassa a simples autorização do Legislativo para o Estado cobrar um tributo e deve ser entendido de forma a abarcar dois prismas distintos: legalidade formal e material. No tocante à legalidade formal, podemos dizer que toda regra tributária precisa se inserir no ordenamento jurídico de acordo com as regras de processo legislativo e, também, ser formulada por órgão com poder para elaborar tais normas.

Quanto à legalidade material, torna-se indispensável que sejam estabelecidos todos os aspectos relevantes para que no caso concreto se possa determinar as obrigações tributárias, não bastando apenas a exigência de lei, como fonte de produção jurídica específica. Mais que isso, necessita-se a fixação, de todos os critérios de Decisão, sem qualquer margem de liberdade ao administrador.

Em suma: obediência a tal princípio significa submissão e respeito à lei, ou a atuação dentro da esfera estabelecida pelo legislador.

Além do texto constitucional, o princípio da legalidade tributária também está previsto no artigo 97 do Código Tributário Nacional.

Observo que a questão relevante e fundamental de tais infrações, cinge-se a prova material, e, mais uma vez, faço algumas digressões.

No que concerne à alegação recursal do recorrente de ter acostado ao feito, por amostragem, os projetos em desenvolvimento, que o são em número vultoso, não a posso acolher.

Isso por que, muito embora a Carta Magna estabeleça em seu artigo 5º, ao abordar os direitos e garantias individuais, no inciso LV que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e

*aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa com os meios e Recursos a ela inerentes*”, neste dispositivo, evidentemente, encontra-se embutida a possibilidade de apresentação de prova.

Se é certo que, por exemplo, em direito penal, cabe sem qualquer reserva a “prova por amostragem”, à vista, inclusive de diversas decisões de Tribunais Superiores, em direito tributário tal conceito não pode ser adotado de forma ampla, como vemos no exemplo do AgRg no REsp 659521/SP, no qual o relator, ministro Francisco Falcão, exarou a seguinte Decisão:

**EMENTA**

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. SÚMULA Nº 7/STJ.**

*1. Na hipótese dos autos, o acórdão recorrido entendeu que no mandado de segurança, mesmo que preventivo, a necessidade de prova documental pré-constituída impede a aceitação de amostragens ou eventuais levantamentos elaborados unilateralmente pela impetrante e, ‘in casu’, nem isto foi apresentado, restando inadequada a via do mandado de segurança, instrumento constitucional que serve também para evitar lesão futura, mas desde que a direito decorrente de relação jurídica certa e determinada. (grifos do relator)*

A propósito, Paulo Bonilha, em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, às fls. 69, após conceituar prova como “a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo tributário”, afirma na p. 78 que “o poder de instrução das instâncias de julgamento administrativo não pode implicar invasão ou substituição do dever das partes de carregar prova aos autos”, o que significa dizer que cabe apenas e tão somente à Recorrente trazer tais provas que diz possuir, relativa aos demais projetos, contudo, não estão presentes nos autos.

Também é sabido que no caso da acusação fiscal, a simples apresentação dos documentos relativos aos projetos da empresa, os quais são apenas mencionados na sua peça recursal, seriam a única forma de comprovar a improcedência da acusação fiscal, após as verificações necessárias para o deslinde da questão.

Isso por que no contencioso tributário, não poderá ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, podendo o mesmo se utilizar de todos os meios de prova admitidos em lei, aliás, neste caso inverte-se o ônus da prova, passando exclusivamente a este a responsabilidade da apresentação de elementos de provas que demonstrem as inverdades apuradas através de procedimento administrativo tributário que, por sinal, oferecendo, assim, maior possibilidade de apreciação objetiva e segura quanto às conclusões extraídas de seus resultados, de tal sorte que as provas produzidas sejam realizadas em toda sua extensão e amplitude, assegurando amplas prerrogativas e garantias de defesa ao contribuinte, para que o mesmo não seja onerado além do expressamente previsto na lei tributária.

A lei tributária não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material e formal dos fatos. Cabe, a princípio, à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mesmo que a base de cálculo do montante devido seja determinada por arbitramento, o que não foi o caso em tela. Todavia, a norma legal não conferiu ao sujeito passivo o poder de se eximir de sua responsabilidade através da recusa ou impossibilidade da entrega dos elementos materiais à apreciação objetiva e prevista na legislação tributária.

No presente caso, não se pode aventar eventual aplicação do artigo 333 do Código de Processo Civil, que, sabidamente é aplicado de forma subsidiária ao processo administrativo fiscal de Estado da Bahia, na forma de previsão legal, sendo o ônus desta prova especificamente, do sujeito passivo, vez que os documentos que elidiriam a infração estão em seu poder, compondo a sua escrituração, documentação e arquivos.

Contrariamente ao alegado na peça recursal, de igual modo, não se está aqui, negando a aplicação do princípio da não cumulatividade do ICMS, pois a legitimidade do uso do crédito, encontra-se condicionada à apresentação dos projetos industriais de ampliação da planta do

recorrente, o que, reitere-se, não aconteceu em sua totalidade, única e exclusivamente por inércia da empresa, que não acostou aos autos os documentos pertinentes.

Dessa forma, não fazendo a produção da prova necessária, incorreu o recorrente na regra do artigo 143 do RPAF/99, que determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, razão pela qual não posso admitir a sua argumentação recursal quanto a estes itens da autuação, sequer aceitar que a prova seja produzida por amostragem.

E não se pode aqui, falar-se em qualquer eventual cerceamento de defesa ou concessão de oportunidades para que tais elementos viessem ao feito, diante das inúmeras diligências realizadas por este órgão, inclusive na primeira instância, justamente para que a verdade material aflorasse, sempre com a dificuldade imposta pelo recorrente da grande quantidade de documentos necessários para tal, esquecendo-se que poderia ter trazido os mesmos em meio magnético, e que tal argumento se fragiliza, diante do porte, organização e importância da empresa, sem nos esquecermos que se trata de uma sociedade anônima, que tem que primar pela transparência de suas atividades, até pela necessidade de submeter-se a auditoria externa, na qual são analisadas e avaliadas as suas operações realizadas no período.

Desta maneira, das diligências realizadas, e sempre em função dos elementos e documentos coligidos ao feito, os autuantes não se furtaram a examinar tais dados, acatando-os, quando de forma efetiva provavam as argumentações recursais, razão pela qual adoto os demonstrativos elaborados pelos mesmos quando da realização da diligência às folhas 3.041 a 3.049, em relação às infrações em tela, nos valores, respectivamente, de R\$706,957,90 para a infração 2 e R\$51.637,41 para a infração 3, conforme os demonstrativos abaixo:

DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 2				
Data Ocorr	Data Vencto	Valor Histórico	Valor Julgado-JJF	Valor Julgado-CJF
31/01/2004	09/02/2004	5.881,57	3.235,12	2.869,11
28/02/2004	09/03/2004	7.186,82	3.531,29	3.370,78
30/03/2004	09/04/2004	7.767,96	3.804,29	3.663,60
30/04/2004	09/05/2004	10.456,90	5.682,81	5.307,31
31/05/2004	09/06/2004	13.141,90	6.575,65	6.154,00
30/06/2004	09/07/2004	14.163,60	7.251,55	6.818,52
31/07/2004	09/08/2004	15.530,42	8.002,29	7.548,13
30/08/2004	09/09/2004	17.410,50	8.283,39	7.800,08
30/09/2004	09/10/2004	19.791,25	8.417,33	8.032,53
31/10/2004	09/11/2004	26.060,24	8.564,28	8.163,61
30/11/2004	09/12/2004	31.410,94	9.153,00	8.853,21
31/12/2004	09/01/2005	39.859,40	9.868,40	9.506,68
31/01/2005	09/02/2005	43.525,47	10.337,02	9.975,19
28/02/2005	09/03/2005	46.800,53	11.199,60	10.200,42
31/03/2005	09/04/2005	56.086,06	12.433,14	10.291,49
30/04/2005	09/05/2005	61.957,42	13.131,34	10.524,40
31/05/2005	09/06/2005	61.957,42	13.131,34	10.524,40
30/06/2005	09/07/2005	74.037,95	14.622,61	10.549,02
31/07/2005	09/08/2005	88.359,00	19.007,67	10.700,34
30/08/2005	09/09/2005	98.995,37	21.108,18	10.919,30
30/09/2005	09/10/2005	117.793,40	25.674,29	13.114,81
31/10/2005	09/11/2005	136.216,47	28.015,77	13.170,44
30/11/2005	09/12/2005	149.761,81	30.800,94	14.232,65
31/12/2005	09/01/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/01/2006	09/02/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41
28/02/2006	09/03/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/03/2006	09/04/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41
30/04/2006	09/05/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/05/2006	09/06/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41
30/06/2006	09/07/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41

31/07/2006	09/08/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/08/2006	09/09/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41
30/09/2006	09/10/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/10/2006	09/11/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41
30/11/2006	09/12/2006	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/12/2006	09/01/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/01/2007	09/02/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
28/02/2007	09/03/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/03/2007	09/04/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
30/04/2007	09/05/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/05/2007	09/06/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
30/06/2007	09/07/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/07/2007	09/08/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/08/2007	09/09/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
30/09/2007	09/10/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/10/2007	09/11/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
30/11/2007	09/12/2007	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/12/2007	09/01/2008	170.436,04	34.344,49	15.923,41
31/01/2008	09/02/2008	164.584,47	31.109,37	13.054,30
28/02/2008	09/03/2008	163.249,22	30.813,20	12.552,63
31/03/2008	09/04/2008	162.668,07	30.540,20	12.259,81
30/04/2008	09/05/2008	159.979,14	28.661,68	10.616,10
31/05/2008	09/06/2008	157.294,14	27.768,84	9.769,41
30/06/2008	09/07/2008	156.272,44	27.092,94	9.104,89
31/07/2008	09/08/2008	154.905,62	26.342,20	8.375,28
31/08/2008	09/09/2008	153.025,53	26.061,10	8.123,33
30/09/2008	09/10/2008	150.644,79	25.927,16	7.890,88
31/10/2008	09/11/2008	144.375,79	25.780,21	7.759,80
30/11/2008	09/12/2008	139.025,10	25.191,49	7.070,20
<b>Total</b>		<b>7.111.077,71</b>	<b>1.445.731,94</b>	<b>706.951,90</b>

DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 3			
Mês/Ano	Valor Histórico	Valor Julgado-JJF	Valor Julgado-CJF
mai/05	23.692,26	2.556,88	1.200,87
jun/05	23.692,26	2.556,88	1.200,87
jul/05	23.692,26	2.556,88	1.200,87
ago/05	23.692,26	2.556,88	1.200,87
set/05	23.692,26	2.556,88	1.200,87
out/05	23.692,26	2.556,88	1.200,87
nov/05	23.692,26	2.556,88	1.200,87
dez/05	23.692,26	2.556,88	1.200,87
jan/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
fev/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
mar/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
abr/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
mai/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
jun/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
jul/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
ago/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
set/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
out/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
nov/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
dez/06	23.692,26	2.556,88	1.200,87
jan/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87
fev/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87
mar/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87
abr/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87
mai/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87
jun/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87

jul/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87
ago/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87
set/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87
out/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87
nov/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87
dez/07	23.692,26	2.556,88	1.200,87
jan/08	23.692,26	2.556,88	1.200,87
fev/08	23.692,26	2.556,88	1.200,87
mar/08	23.692,26	2.556,88	1.200,87
abr/08	23.692,26	2.556,88	1.200,87
mai/08	23.692,26	2.556,88	1.200,87
jun/08	23.692,26	2.556,88	1.200,87
jul/08	23.692,26	2.556,88	1.200,87
ago/08	23.692,26	2.556,88	1.200,87
set/08	23.692,26	2.556,88	1.200,87
out/08	23.692,26	2.556,88	1.200,87
nov/08	23.692,26	2.556,88	1.200,87
<b>Total</b>	<b>1.018.767,18</b>	<b>109.945,84</b>	<b>51.637,41</b>

No tocante à infração 7 (*falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a saídas subsequentes com redução de base de cálculo*), o recorrente repisa a argumentação já trazida em sede de defesa, relativamente a eventual erro quanto ao dispositivo normativo indicado, em relação ao qual, me alinho não somente ao entendimento manifestado pelo *a quo*, como, de igual forma, o fato do recorrente ter utilizado os créditos fiscais relativos às mesmas matérias-primas e insumos cujos créditos fiscais foram utilizados na produção do GLP, bem como, diante de que sua obtenção, vez que resulta, ainda que o produto “GLP”, de forma involuntária no processo, conforme assevera o recorrente, a partir de matérias-primas e insumos cujos créditos foram utilizados quando de sua aquisição.

Todavia, conforme já afirmado anteriormente, a resolução da matéria independe do produto “GLP” ser obtido voluntariamente ou não, e sim, o fato de ser comercializado, inclusive com a redução de base de cálculo, até pelo fato de que, conforme muito bem pontuou a PGE/PROFIS em seu Parecer de fls. 3.197 a 3.204, a fabricação de tal produto se encontra expressamente listada dentre os objetivos sociais da empresa, sendo, não somente produzido, como, de igual forma, comercializado pela mesma, com redução de base de cálculo, o que ensejou a autuação.

O dispositivo regulamentar adotado pelos autuantes se aplica a operação em questão, pelo fato, reitere-se, do recorrente apropriar-se dos créditos fiscais relativos às mesmas matérias-primas e insumos cujos créditos fiscais foram utilizados na produção do GLP, bem como diante de que o mesmo foi comercializado com redução de base de cálculo, conforme já afirmado, além de ser assente o entendimento, inclusive do Poder Judiciário, vide, por exemplo, Decisão do STF, em Decisão do Ministro Luís Fux, constante do RE 515765 RS, datado de 18 de junho de 2013, de que o mecanismo de redução de base de cálculo equivaler a isenção tributária parcial, conforme se verifica abaixo:

*“A Constituição, para o fim de concretizar o princípio da não-cumulatividade do ICMS, determina o sistema de compensação por creditamento. Conflita, por isso, com a Carta Magna, a adoção de qualquer outro sistema, como por exemplo o da redução da base de cálculo, mesmo que seja por opção do contribuinte, desimportando inclusive o resultado pecuniário. É que, no caso, o sistema eleito pela Carta Magna traduz o próprio conteúdo da garantia que ela assegura, que é, em substância, de proveito integral. Exegese do art. 155, § 2.º, I, da CF. Precedentes desta Corte e também do STF. 2. Havendo direito de crédito do ICMS que incidiu sobre a base reduzida, resta descaracterizada a CDA, levando o processo executório fiscal à extinção, mesmo que, em tese, nem toda apropriação seja legítima. É que a hipótese não é de mera exclusão do excesso mediante cálculos aritméticos, mas de nova apuração do tributo. Precedente do STJ. 3. Apelação desprovida e sentença confirmada em reexame. 4. O Plenário do Supremo, no julgamento do RE nº 174.478-ED, Rel. Min. Cezar Peluso, assentou: EMENTA: TRIBUTO. Imposto sobre Circulação de Mercadorias. ICMS. Créditos relativos à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Caso de isenção fiscal parcial. Previsão de estorno proporcional. Art. 41, inc. IV, da Lei estadual nº 6.374/89, e art. 32, inc. II, do Convênio ICMS nº 66/88. Constitucionalidade reconhecida. Segurança denegada.*

*Improvimento ao Recurso. Aplicação do art. 155, § 2º, inc. II, letra “b”, da CF. Alegação de mudança da orientação da Corte sobre os institutos da redução da base de cálculo e da isenção parcial. Distinção irrelevante segundo a nova postura jurisprudencial. Acórdão carente de vício lógico. Embargos de declaração rejeitados. O Supremo Tribunal Federal entrou a aproximar as figuras da redução da base de cálculo do ICMS e da isenção parcial, a ponto de as equiparar, na interpretação do art. 155, § 2º, II, “b”, da Constituição da República. 5. Agravo regimental da contribuinte provido para afastar o sobrerestamento. 6. Consequente desprovimento do primeiro agravo da contribuinte e provimento do regimental do Estado do Rio Grande do Sul.”*

A óbvia conclusão é a que, por consequência, tal prática trazer a determinação de obrigatoriedade de estorno do crédito fiscal, o que me leva, de igual forma, a não acolher a assertiva de ter havido ofensa ao princípio da não cumulatividade, previsto na Constituição Federal, bem como na Lei Complementar nº 86/97, consoante posto pela empresa, bem como entendo irrelevante para a apreciação da matéria, o fato do produto ter ou não representatividade na atividade do recorrente, pois o que analisa aqui, não é representatividade econômica e financeira, e sim, incidência tributária.

Assim, a autuação adotou método de apuração e cobrança que entendo correto, devidamente explicitado no voto condutor da 1ª Instância, de forma irreparável, motivo pelo qual mantenho a mesma, consoante julgamento de piso, no valor de R\$ 1.596.679,93.

Quanto à infração 10, a Junta de Julgamento Fiscal promoveu uma primeira desoneração. Ainda assim, o recorrente não se conforma, e procura demonstrar que o valor residual apontado (R\$ 48.902,85) não pode subsistir, diante da ausência de elemento de prova, nada alegando em relação ao valor mantido para o mês de maio.

De acordo com os fatos já relatados, a matéria foi objeto de diligências, inclusive realizada pela ASTEC, a qual, contudo, concluiu pela manutenção de tal cobrança, conforme se depreende do teor das conclusões do diligente “*O impugnante deixou de explicar em seu memorial o questionamento feito na intimação, a respeito da empresa argumentar em sua defesa que o SCANC do documento 83 foi apresentado intempestivamente, como sendo uma remessa de combustível com valor de ICMS de R\$ 660.180,22 mas que a diferença da autuação é de apenas R\$ 48.902,85*” (fls. 3.088 a 3.089) sem que o recorrente em suas diversas manifestações conseguisse trazer aos autos qualquer elemento que se opusesse a tal afirmação, apesar das inúmeras oportunidades em que pode fazê-la.

Dessa forma, acolho o resultado da diligência (Parecer ASTEC nº 174/2011) e mantenho o valor consoante Decisão da Primeira Instância (R\$ 76.632,38) para a mesma.

Isso por que, conforme já afirmado linhas atrás, inexiste e devida e necessária comprovação de que o valor contido no Demonstrativo apresentado pela empresa Petróleo Ipiranga relativo ao Fundo de Pobreza devido ao Estado de Sergipe estejam correlacionados com os valores que deveriam ser deduzidos no ICMS-ST a ser recolhido ao Estado da Bahia, conforme consta no Anexo VI, à fl. 2510 do processo, bem como o procedimento utilizado no mês de maio foi incorreto.

Ademais, tratando-se de contribuição adicional, tal valor é agregado ao da operação, razão pela qual soa estranho tal parcela, apurada e recolhida conjuntamente com o valor do imposto se encontrar na situação explanada pela empresa, a qual, mesmo com a realização de diligências, inclusive por estranho ao feito, com o fito de apurar-se a verdade material, não ter conseguido de forma satisfatória, elidir a mesma. Por tais motivos, não tenho como acolher a argumentação recursal.

Quanto às infrações 12 e 13, o próprio recorrente reconhece que as cometeu, imputando causa às alterações societárias ocorridas, e limita-se a reiterar o pedido de cancelamento da multa, diante do atendimento dos requisitos contidos no §7º, art. 42, da Lei nº 7.014/96, e em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

A tese recursal, pois, apenas augea-se à argumentação de que o seu procedimento não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco, estando esta disposição contida no CTN, em seu artigo 113, parágrafo 2º.

Firme-se que o vínculo existente entre o Estado e os contribuintes não é uma relação de poder, mas uma relação jurídica de natureza obrigacional, a qual se constitui no objeto fundamental do Direito Tributário. Este vínculo nasce da ocorrência de um fato típico e jurídico previsto em lei, o fato gerador. Surge, portanto, uma obrigação, que pode ser principal, ou acessória.

A imposição fiscal e a discussão ora travada, diz respeito, unicamente a obrigação tributária acessória, a qual também denominada “não-patrimonial” pelo descrito no §2º do mencionado artigo 113 do CTN, decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pressupõe a realização de atos que auxiliem a Administração Tributária na fiscalização dos tributos, como por exemplo, a emissão de nota fiscal.

Observe-se que a obrigação tributária acessória não necessariamente estará prevista em lei, porque o termo “legislação tributária” é mais abrangente que o termo “lei”, a rigor do artigo 115 do CTN que define o fato gerador da obrigação acessória como “*qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal*”.

Assim, existe a obrigação dos contribuintes em geral, de observar a legislação, não somente no tocante ao cumprimento da obrigação tributária principal, geralmente associada ao recolhimento dos tributos, como, da mesma, das obrigações tributárias acessórias, como no presente caso.

Podemos desta forma, afirmar que o momento em que a obrigação tributária acessória ocorre é o mesmo em que se dá a ocorrência do respectivo fato gerador, ou, como prefere o doutrinador Luciano Amaro, no momento da ocorrência do “*pressuposto de fato legalmente definido*”.

Dessa forma, cabe à empresa, ao realizar as operações de aquisição de mercadorias declarar tais compras, vez que as mesmas deverão ser oferecidas à tributação por ocasião das operações de saídas, e não o fazendo, incorre em violação da legislação tributária, sendo lícito ao Fisco ao detectar tal situação, agir em conformidade com a norma legal vigente, o que neste caso foi feito.

Quanto a eventual assertiva de inexistência de dolo, simulação ou má-fé, argüida pelo sujeito passivo, em momento algum a acusação fiscal fez tal assertiva.

Por outro lado, a adoção e escrituração do livro Registro de Entradas é obrigatória para as empresas comerciais, conforme estabelecido pelo Regulamento do ICMS de cada estado, com o objetivo de registrar as notas fiscais de entradas, destacando-se os ICMS incidentes pelas compras, sendo destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do imposto.

As operações serão escrituradas individualmente, na ordem cronológica das efetivas entradas das mercadorias no estabelecimento ou na ordem das datas de sua aquisição ou desembarque aduaneiro, quando não transitarem pelo estabelecimento adquirente ou importador.

Os registros serão feitos, documento por documento, desdobrados em linhas de acordo com a natureza das operações, segundo o Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP, sendo que os documentos fiscais relativos às entradas de materiais de consumo poderão ser totalizados segundo a natureza da operação, para efeito de lançamento global no último dia do período de apuração, exceto pelo usuário de sistema eletrônico de processamento de dados, e a escrituração será encerrada no último dia de cada período de apuração do imposto, além de existir a obrigação de arquivamento das notas fiscais, segundo a ordem de escrituração, por parte do contribuinte.

Isso significa dizer que estamos diante de uma obrigação na qual, o sujeito passivo, independente de solicitação da Fazenda Pública, deve cumpri-la no prazo previsto na legislação e que a próprio

recorrente reconhece a prática da infração, e da análise dos elementos contidos no processo, denota-se com clareza solar que a prática da empresa, não era esporádica, mas sim, reiteradamente constatada, ao longo dos três anos, período abrangido pela fiscalização.

Ou seja, o cometimento da infração está claro, restando, apenas dosar-se em que medida deva ser apenado. Se é certo que não somente o valor, mas também a base utilizada como parâmetro para a sua aplicação encontra-se na legislação (Lei 7.014/96, artigo 42, incisos IX e XI os quais determinam a cobrança de 10% (dez por cento) sobre o valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal, e 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, respectivamente, também é certo que tal prática, consoante afirmativa dos autuantes, trouxe prejuízos para os trabalhos de fiscalização.

De igual forma embora haja previsão legal para que este órgão, em casos como o presente, e em função do requerido pelo recorrente, possa reduzir ou até mesmo cancelar a penalidade aplicada (§ 7º, inciso XXII, artigo 42 da Lei 7.014/96 - As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto), não concordo, neste caso, com a sua aplicação, pelos motivos já expostos.

De mais a mais, o artigo 40 da mesma Lei nº. 7.014/96, em seu § 2º estipula que a responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente ou beneficiário, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Assim, não acolho o pedido, mantendo a autuação nos valores constantes no demonstrativo de débito de fl. 2576 para a infração 12, no valor de R\$927.365,40 e R\$64.140,41 na infração 13, tal como inicialmente lançada.

Por tais razões, voto no sentido de que o Recurso Voluntário deva ser julgado parcialmente provido, sendo devidas as seguintes parcelas: Infração 1: R\$ 13.634,76; Infração 2: R\$ 706.957,90; Infração 3: R\$ 51.637,41; Infração 4: R\$ 25.992,64; Infração 5: R\$ 9.744,32; Infração 6: R\$ 12.641,20; Infração 7: R\$ 1.596.679,93; Infração 10: R\$ 76.632,38; Infração 11: R\$ 833,10; Infração 12: R\$ 927.365,40; Infração 13: R\$ 64.140,41; Infração 14: R\$ 132.422,70.

Quanto ao Recurso de Ofício, que abarca as infrações 2, 3, 4, 8, 9, 10 e 12, igualmente a matéria cinge-se à materialidade dos fatos e a robustez das provas apresentadas, tanto pelo Fisco, quanto pelo recorrente.

Neste ponto, importa aprofundar-se um pouco na análise do princípio da verdade material. No conceito de Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) “*O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carregar para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las*”.

Ao seu turno, Hely Lopes Mirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 16ª edição, 1991, Página 581) entende que “*O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a*

*nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.*

No processo administrativo, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, é que se reveste o princípio da verdade material.

Sérgio André Rocha (Processo administrativo fiscal: controle administrativo do lançamento tributário. 3<sup>a</sup> ed. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2009. página 162) nos ensina que o princípio da verdade material requer três exigências para sua efetivação que seriam: “*que se demonstre, com maior grau de verossimilhança possível, a veracidade dos fatos alegados no âmbito do processo; limitando-se a situações em que se presume a ocorrência dos fatos relevantes, e: sendo deferido às partes o direito de produzir as provas necessárias para bem demonstrar a procedência de suas alegações*”.

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos.

A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar aos litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existam diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Não se pode afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer os princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição.

E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos. Todavia, em homenagem aos princípios constitucionais da publicidade, impessoalidade e da motivação, é exigido do julgador a fundamentação de sua Decisão, como forma de controle desse ato. Tal fundamentação é, ainda, meio de convencimento das partes e do público, de maneira geral, e possibilita o controle de tal Decisão pelo órgão recursal.

Nesta busca da verdade material, o feito, ainda quando da apreciação em primeira instância, foi convertido em diligência (fl. 2.748), o que ensejou o seu cumprimento (fls. 2.750 a 2.752), bem como a elaboração de novo demonstrativo de débito para a infração 04 (fls. 2.753 a 2.757), o que ensejou manifestação do recorrente (fls. 2.761 a 2.767), bem como nova informação dos autuantes (fls. 2.782 a 2.784), na qual refizeram, novamente, o demonstrativo para a infração 4.

Já em sede de segunda instância, houve solicitação de nova diligência, com vistas a esclarecimento entendido como necessário pela então relatora do feito (fls. 2.887 a 2.888), que resultou em mais uma manifestação dos autuantes (fls. 3.041 a 3.049), com elaboração de novos demonstrativos, desta feita, relativamente às infrações 2 e 3, ensejando, novamente, manifestação do recorrente (fls. 3.055 a 3.056 e 3.070 a 3.080) e complementação da mesma através de estranho ao feito, realizado pela ASTEC/CONSEF, resultando no Parecer 174/2011 (fls. 3.088 a 3.090).

Retornando ao feito, o recorrente aduz novas razões recursais, combatendo a diligência realizada, e trazendo novos documentos que ao seu entender elidiriam parte da acusação fiscal.

Do resultado da diligência, mais uma vez, os autuantes mantêm posicionamento quanto ao apurado na mesma (fls. 3.159 e 3.160), no que foram contrapostos pela nova intervenção do recorrente (fls. 3.169 a 3.176).

Dessa forma, a verdade material foi exaustivamente procurada, sendo atendidos em sua inteireza os princípios da ampla defesa e do contraditório, justamente na busca daquilo que é a alma do processo administrativo fiscal.

Nas infrações 2 e 3, as desonerações ocorreram diante dos elementos trazidos pela empresa, no sentido de elidir, ainda que parcialmente, o lançamento, sendo acolhidos os documentos que comprovavam, efetivamente, a sua utilização em projetos de ampliação do parque fabril, juntamente com os projetos a ele relativos. Se mais desoneração não aconteceu, tal fato decorreu da próprio recorrente reconhecer que não apresentou todos eles, consoante já abordado na análise do Recurso Voluntário.

Na infração 4, a próprio recorrente trouxe ao feito, as notas fiscais que ensejaram a apropriação do crédito fiscal, comprovando a sua veracidade, validade e idoneidade, o que redundou em acatamento das mesmas pelos autuantes, e redução do montante lançado.

Na infração 8, tendo em vista a comprovação de que o método para apuração do imposto utilizado pelos autuantes se apresentou diverso daquele previsto na legislação, não merece qualquer reparo, a Decisão prolatada.

Para a infração 9, tendo em vista a vinda aos autos da listagem da diferença de alíquota relativa ao mês de novembro de 2005, com os elementos necessários para a comprovação da sua improcedência, os próprios autuantes, ao terem acesso à mesma, o que não havia acontecido na fase de fiscalização do estabelecimento, acataram as provas acostadas, tendo o órgão julgador, complementarmente, entendido que a cobrança relativa a alguns documentos fiscais guardava similitude com aquilo cobrado na infração 6, caracterizando duplicidade, razão para a sua exclusão, acertadamente, no meu entender.

No que concerne à infração 10, a cobrança refere-se a diversas parcelas, tendo em sede defensiva, o recorrente trazido alguns elementos que elidiram a acusação, o que foi acolhido pelos autuantes, ainda que parcialmente, o que resultou na desoneração ora apreciada, também sem qualquer reparo a ser feito.

Já para as infrações 12 e 13, os elementos trazidos ao feito como prova pelo recorrente, de igual forma, foram submetidos ao crivo dos autuantes, os quais, à vista dos argumentos apresentados, trouxeram ao feito novos demonstrativos (fls. 2.577 a 2.584), onde excluíram documentos fiscais apontados como não sujeitos à tributação e os incluíram no demonstrativo relativo às operações não tributadas, aumentando o valor da infração 13, o que foi mantido pela Junta de Julgamento Fiscal, embora onerasse o contribuinte, justamente pela presença do denominado *“reformatio in pejus”*, com evidente violação ao disposto no artigo 156 do RPAF/99, o qual prevê que ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.

Dessa forma, de ofício, diante deste fato, entendo que a infração 13 deve retornar para o valor inicialmente lançado, de R\$ 64.140,41, ao invés de R\$ 64.390,68, conforme julgamento.

Portanto, as desonerações ocorridas, foram, inclusive, apontadas e/ou acatadas pelos próprios autuantes, à vista das provas, elementos e documentos trazidos aos autos em diversos momentos do processo, razão pela qual mantendo as mesmas, exceto a acima observada julgando o Recurso de Ofício NÃO PROVADO.

Por fim, o débito remanescente apresenta a configuração abaixo:

INF	VLR. DO A.I.	VLR. JULGADO-JJF	VLR. JULGADO-JJF	MULTA
01	13.634,76	13.634,76	13.634,76	-----
02	7.111.047,71	1.445.731,94	706.951,90	60%
03	1.018.767,18	109.945,84	51.637,41	60%
04	6.559.451,10	25.992,64	25.992,64	60%
05	9.744,32	9.744,32	9.744,32	60%
06	12.641,20	12.641,20	12.641,20	60%
07	1.596.679,93	1.596.679,93	1.596.679,93	60%
08	549.798,77	0,00	0,00	-----
09	1.615,25	0,00	0,00	-----
10	228.919,39	76.632,38	76.632,38	150%
11	833,10	833,10	833,10	-----
12	929.977,85	927.365,40	927.365,40	-----
13	64.140,41	64.393,68	64.140,41	-----
14	132.422,70	132.422,70	132.422,70	60%
<b>TOTAL</b>	<b>18.229.673,67</b>	<b>4.416.017,89</b>	<b>3.618.676,15</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269139.0001/08-5, lavrado contra **BRASKEM S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.612.702,48**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.536.070,10 e 150% sobre R\$76.632,38, previstas no art. 42, incisos II, “f”, V, “a” e VII, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além do pagamento de multa específica no valor de **R\$13.634,76**, de acréscimos moratórios no valor de **R\$833,10**, previstas nos incisos VI e VIII, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$991.505,81**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal já citado, ambas com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ALINE SOLANO SOUSA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS