

**A. I. Nº** - 297515.0006/14-4  
**AUTUADO** - BRASKEM S.A.  
**AUTUANTES** - JORGE VICTOR GRAVE e MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 11.12.2014

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0238-04/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. COMPLEMENTAÇÃO DE PREÇO DE VENDA DE VAPOR. DEMANDA CONTRATADA E NÃO CONSUMIDA. Nos termos do Contrato de Fornecimento de Vapor, celebrado entre a BRASKEM S.A e a FAFEN ENERGIA, o valor mínimo mensal de demanda tem previsão de pagamento mensal, o que caracteriza o seu fornecimento, com conseqüente pagamento do ICMS. Infração não elidida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. SERVIÇO DE TRANSPORTE. OPERAÇÃO SOB A CLAUSULA CIF. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Incluem-se na base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, inclusive, seguros, fretes e quaisquer outros acréscimos pagos ou debitados ao destinatário da mercadoria, inclusive, o valor cobrado em separado. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 27/06/2014, exige ICMS totalizando o valor histórico de R\$ 633.192,37 e multa de 100%, em razão do cometimento das seguintes infrações:

1 – Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Exercício de 2012 - Emitiu nota de débito para complementação de preço de venda de vapor, de demanda contratada (e não consumida), conforme item 5.1 do contrato de fornecimento de vapor, sem o respectivo débito de ICMS. Levantamento e Memória de Cálculo nos Anexos 1, 2, e 3, e no CD em anexo, em que estão gravados as cópias das notas de débito e o contrato de comercialização do vapor. Acostado outro CD com pacote de Dados (ECD, EF, NF-es, Informes Técnicos fornecidos e cópia de DANFE da NF 92443 de complemento de preço de demanda contratada e não consumida no fornecimento de vapor, para outros clientes, com destaque de ICMS). ICMS no valor de R\$ 623.748,00 e multa de 100%.

2 – Deixou de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Exercício de 2012 – Emitiu nota de débito para complementação de preço de frete em sobreestadia de carreta, sem o respectivo débito de ICMS. Levantamentos e Memória de Cálculo no Anexo 4 e no CD em anexo. Acostado outro CD com Pacote de dados (ECD, EF, NF-e, Informes Técnicos Fornecidos). ICMS no valor de R\$ 9.444,37 e multa de 100%.

A sociedade empresária, por meio de seu patrono, legalmente constituído, apresenta impugnação, fls. 25 a 39, na qual assevera que se dedica à industrialização e comercialização de produtos petroquímicos, revestindo-se, assim, da condição de contribuinte de ICMS. Aduz que foi surpreendida com a lavratura do presente Auto de Infração, decorrente de ação fiscal relativa ao período dos anos de 2009 a 2013, mas que não tem meios de prosperar, tendo em vista a correção dos procedimentos adotados frente à legislação de regência do ICMS.

Quanto à infração 01, aduz que a disponibilização da “demanda reservada”, não se subsume ao aspecto material da hipótese de incidência do ICMS delineada pelo art. 155, inciso II, da Constituição Federal de 1988, posto que não implica na circulação de mercadoria, pressuposto fundamental para a ocorrência do fato gerador do referido imposto, nos termos do inciso I e art. 32 da Lei 7.014/96, como demonstrará.

Discorre sobre a demanda faturável e a demanda reservada, no sentido de que no exercício de suas atividades, a impugnante utiliza internamente o vapor ao longo do seu processo produtivo, como por exemplo, força motriz de diversos maquinários e equipamentos, além de comercializá-los como produto final para outras empresas. Neste espeque, firmou, em 31 de julho de 2007, contrato de fornecimento de vapor com a FAFEN ENERGIA S.A. (DOC 03), empresa localizada no Pólo Petroquímico de Camaçari-BA.

Através das cláusulas Segunda e Quinta do aludido contrato, a impugnante se obriga a fornecer certas quantidades de vapor de 15/Kg/cm<sup>2</sup> (vapor média pressão) e de vapor de 42 Kg/cm<sup>2</sup> (vapor alta pressão), em contrapartida ao pagamento (i) da quantidade de vapor efetivamente consumida, faturada mensalmente através de Notas Fiscais, é a denominada “demanda faturável”; e (ii) de uma quantidade mínima mensal, cobrada mediante a emissão de Notas de Débito, a qual deve ser paga, independentemente de ter ou não havido consumo de vapor no mês, é a chamada “demanda reservada”.

Destaca que por demanda faturável entende-se, em linhas gerais, a quantidade consumida, identificada de acordo com os critérios estabelecidos e considerada para fins de faturamento.

Já por demanda contratada, entende-se por aquela obrigatória e continuamente disponibilizada pelo vendedor, conforme valor e período de vigência fixados no respectivo contrato e que deverá ser integralmente paga, seja ou não efetivamente consumida no respectivo período.

Explica que no caso em tela, a FAFEN ENERGIA S.A, firmou o contrato com a impugnante para garantir o desenvolvimento ininterrupto do processo produtivo da Fábrica de Fertilizantes Nitrogenados – FAFEN, da Petróleo Brasileiro S.A, posto que apesar de possuir uma unidade própria de cogeração, cuja produção de vapor e energia é destinada ao consumo da citada fábrica, não está livre de eventos que importem na sua descontinuidade operacional. Por isso, além de contratar uma quantidade mensal de vapor, a FAFEN ENERGIA contratou também a disponibilização de uma quantidade mínima mensal de segurança, sobre a qual não incide o ICMS, já que é inconcebível a incidência do ICMS sobre a mera disponibilidade de um produto.

Salienta que nos termos da Carta Magna, a hipótese de incidência de ICMS só se concretiza com a implementação de um negócio jurídico mercantil, através do qual se transmite a propriedade da mercadoria a um terceiro, mediante a cobrança de determinado preço. Destarte, a transmissão da propriedade de bens móveis, como é o caso vapor, não se dá mediante simples contrato, pressupondo a tradição, vale dizer, a efetiva entrega do bem ao novo proprietário, consoante o art. 1226 do Código Civil. No âmbito dos negócios firmados entre a impugnante e a FAFEN ENERGIA S.A, só se pode falar em circulação de vapor efetivamente consumido; ou seja, “demanda favorável”. No caso da “demanda reservada”, o vapor nem sequer chega a ser entregue à contratante, logo não há transmissão da propriedade do vapor disponibilizado.

Ressalta que admitir entendimento contrário implicaria em violação frontal aos arts. 4º da Lei 7.014/96, art. 2, I do RICMS/BA, que fixam o momento da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte como aspecto temporal da regra matriz de incidência do ICMS. Logo, os valores cobrados através de Notas de Débito pela impugnante, em virtude da dita disponibilização, não podem integrar a base de cálculo do ICMS.

Assim, a contratação da reserva de demanda não é fato gerador de ICMS, logo a base de cálculo para incidência do imposto se restringe à demanda favorável decorrente do efetivo consumo.

Traz o posicionamento do STJ, RESP 22.810/MG, e RESP 647553/ES, no sentido de que a garantia de potência e de demanda, no caso de energia elétrica, não é fato gerador do ICMS. Este só incide

quando, concretamente, a energia for fornecida e utilizada, tomando-se como base de cálculo o valor pago em decorrência do consumo apurado.

Observa que o posicionamento da mais alta Corte infraconstitucional do país, o Superior Tribunal de Justiça, STJ, já se encontra totalmente pacificado, tendo inclusive editado a Súmula 391/2009, segundo a qual o ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada.

Ante o exposto entende que resta clara a improcedência da autuação.

Quanto à infração 02, alega a fiscalização que a impugnante no ano de 2012, teria emitido Notas de Débito para seus clientes para cobrar-lhes supostos valores a título de complementação de preço de serviço de transporte, em vendas CIF, quantias que não teriam sido oferecidas à tributação. Tomaram como base documentos parafiscais, quais sejam, Notas de Débitos- ND's, emitidas pela impugnante contra seus clientes, ora colacionadas.

Esclarece que as Notas de Débito que serviram de base para a autuação dizem respeito a mercadorias que a impugnante vendeu com a Cláusula CIF e transportou – por via marítima e por via rodoviária – até o local indicado pelo cliente, conforme atestam as notas fiscais anexas, citadas nas Notas de Débito retro mencionadas. Ocorre que tais documentos não se referem a remuneração por serviço de transporte, mas a cobrança de quantias em virtude de sobreestadias de viagens, ou seja, de reembolso por atrasos no momento da entrega da mercadoria no seu destino, quando o transporte já está concluído e o cliente, por qualquer razão – problema no tanque, suspensão das atividades na fábrica, por questões técnicas, etc., impede a descarga regular da mercadoria.

Esclarece que na modalidade CIF a tradição ocorre com a chegada da mercadoria no local de destino, motivo pelo qual a responsabilidade do vendedor pela mercadoria negociada fica estendida até o atracamento da embarcação/chegada da carreta no local indicado. A título exemplificativo, na venda realizada através da NF 58070, anexa, o pedido seguiu por transporte rodoviário até o Porto de Sepetiba/RJ; em seguida via marítimo até o Porto de Manaus, onde seguiu para ser entregue no local indicado por via rodoviário, passando o comprador a suportar o risco daí em diante. Aduz que no caso em apreço, realizou operações de venda com a cláusula CIF, tendo cumprido rigorosamente o objeto da transação comercial, que é entregar a mercadoria no local de destino, pelo pagamento de uma quantia previamente estipulada, a qual, como já dito, engloba o custo da mercadoria, o frete e o seguro, estando excluídas quaisquer outras despesas ocorridas após o transporte da mercadoria.

Em suma, disponibilizou as mercadorias na hora, lugar e modo combinado, encerrando ali sua parte na execução do contrato de compra e venda, enquanto a proprietária de tais mercadorias não cumpriu com sua obrigação de recebê-las, na hora, lugar e modo indicado, o que lhe ocasionou sérios prejuízos. Concluído o transporte, teve que aguardar a descarga da mercadoria, além do tempo previsto, de forma a dificultar a regular continuidade das suas atividades.

Aduz que o transporte em si não foi onerado pela sobreestadia, houve gastos posteriores e alheios ao transporte, tendo sido ressarcida de tais prejuízos através das notas de débito em questão.

Assevera que não há como se estender a cobrança de tributo incidente sobre a venda CIF (custo, frete e seguro) a evento totalmente alheio à mesma, sendo deveras forçada a tentativa empreendida pelos auditores de estender os efeitos do serviço de transporte à demora do cliente em receber a mercadoria já disponibilizada a este no seu destino, sob a alegação de que os valores pagos a título de sobreestadia seria suposta complementação do preço do frete.

Lembra que o direito tributário é regido pelo princípio da tipicidade cerrada, o qual determina que o tributo só pode ser exigido nos exatos termos em que a lei discrimina, inexistindo margens à discricionariedade da autoridade fiscal, como pontua o Prof. Luciano Amaro.

Ademais, todas as quantias pagas à impugnante para ressarcir-la de prejuízo ocorrido após a realização de venda CIF estão fora da hipótese de incidência da norma tributária, ou seja, não

corresponderá aos fatos geradores descritos no tipo fechado do imposto em questão “circulação de mercadorias” e/ou “prestação de serviço de transporte interestadual”, que a lei tributária expressamente definiu.

Assim, além da cobrança por sobreestadia não se confundir com a prestação do serviço de transporte, não há sequer qualquer pagamento adicional ao transportador, em virtude dos atrasos provocados por seus clientes, que pudesse ser equivocadamente enquadrada como complementação de serviço de transporte, absurda a alegação de que tais valores seriam para complementar o preço do serviço de transporte das mercadorias em questão. Tais valores referem-se a uma indenização por ter sido prejudicada pelo atraso no recebimento da mercadoria pelo seu cliente.

Traz decisão do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, no sentido de que a sobreestadia não se confunde com a complementação do valor do frete, mas indenização. No mesmo sentido traz decisão da Secretaria de Fazenda Estadual de Minas Gerais. Pede a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes prestam a informação fiscal, fls. 115 a 120, com relação à infração 01 explanam que a autuada emitiu notas de débito com o intuito de majoração ou complementação de preço nos meses em que a demanda consumida ficou abaixo da demanda contratada. Este fato é comprovado quando se verifica que o valor unitário da demanda consumida nas notas fiscais e esse mesmo valor unitário nas notas de débito são iguais, mês a mês, como se pode ver nas planilhas acostadas no CD. A título de exemplo, aponta a NF 72694, complementada pela ND 2200007675, cujo valor unitário é R\$ 192,9878; NF 2200007760, cujo valor unitário é R\$ 192,9879; NF 81529, complementada pela ND 2200007940, cujo valor unitário é R\$ 202,4819.

Aduz que a majoração ou complementação de preço, sem a emissão de nota fiscal e a incidência de tributação não é acolhida pelo Judiciário brasileiro. A própria autuada assim procede quando é para outros contribuintes, consoante a Nota Fiscal 92.443 (fl. 21), em que há complementação de preço à NF 82449, conforme descrito no campo de informações complementares. Contudo, com relação à FAFEN optou por outro procedimento. Destaca que o procedimento adotado feriu o disposto no art. 54, I, “a” do RICMS/2012.

Entendem que é irrelevante a denominação dada ao acréscimo que ocorrer no valor pago pelo destinatário, seja de origem financeira ou contratual, o fato é que onerou o valor do produto e deverá compor a base de cálculo do ICMS. A operação realizada pelo contribuinte, relativa ao fornecimento de vapor caracteriza reajustamento de preço.

Quanto à infração 02, o impugnante quer fazer crer que na venda CIF o frete se conclui com a chegada da mercadoria ao destino final. Esclarece que a realização de alienação pressupõe a tradição, ou seja, a entrega da mercadoria alienada. (Art. 1267-CC). A tradição completa o contrato, pois, para se desfazer de um bem, além de um contrato, é preciso que a mercadoria seja concretamente entregue ao adquirente. Informam que esse tema já foi motivo de lançamento de ofício no passado, por meio do AI 271330.0002/06-5, com decisão pela procedência, Acórdãos JJF nº 0113-03/11 e CJF 0152-11/14. Pedem a procedência da autuação.

## VOTO

Inicialmente destaco que não compete a esta Junta de Julgamento Fiscal, a declaração de inconstitucionalidade bem como a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do art. 167, I, II do RPAF/99.

Verifico que o Auto de Infração em lide foi lavrado em consonância com o art. 39 do RPAF/99, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais. Ademais, as infrações estão descritas de forma clara, objetiva, e fundamentadas nos demonstrativos cujas cópias foram entregues ao contribuinte.

Constatado ainda que o princípio da tipicidade cerrada está resguardado, na medida em que o ICMS está sendo exigido com amparo legal, os dispositivos infringidos estão definidos no Auto de Infração e provêm da Lei 7.014/96, bem como do Regulamento do ICMS baiano.

Passo à análise de mérito, haja vista a inexistência de situações processuais ou materiais que levem à declaração de nulidade do lançamento de ofício, tais como as definidas no art. 18 do RPAF/99 (Decreto 7.629/99).

Na infração 01 pertinente à falta de recolhimento de ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, o defendente alega que não teria ocorrido o fato gerador de ICMS.

Cabe esclarecer que uma vez este ocorrido, leva à obrigação principal do tributo. Assim, ocorrida a hipótese de incidência, que se constitui em uma descrição abstrata de comportamento, e caso verificada no mundo dos fatos, terá como consequência o dever de pagar tributo.

O CTN – Código Tributário Nacional exige que o fato gerador da obrigação tributária principal seja uma situação definida em lei, mera aplicação do princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, “e” e no art. 150, I, ambos da CF/1988. Segundo o art. 116, I do CTN, salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifique as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios.

A Lei nº 7.014/96, que trata do imposto sobre operações relativas à circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), no Estado da Bahia, estabelece no art. 1º, inciso I, que o ICMS tem como fato gerador a realização de operações relativas à circulação de mercadorias.

Considera-se mercadoria, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semoventes, energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso ou consumo do importador ou para incorporação ao ativo permanente do estabelecimento (§ 2º, art. 2º da mesma lei). No presente caso, o vapor constitui-se em mercadoria, bem suscetível de circulação econômica.

Na situação em lide, verifico que o fornecimento de vapor da BRASKEM S/A para FAFEN ENERGIA está regrado no CONTRATO DE FORNECIMENTO DE VAPOR, cuja cópia encontra-se nas fls. 53 a 66 do PAF, o qual contém a descrição de todo o comprometimento do fornecimento para assegurar a manutenção das linhas de vapor aquecidas permanentemente, onde a FAFEN ENERGIA compromete-se a manter um fluxo mínimo contínuo de vapor (Item 3.6, fl. 57).

Consoante este Contrato, no qual figuram como contratada a BRASKEM S.A. (sujeito passivo desta demanda), e como contratante a FAFEN ENERGIA S.A., tendo em vista que a BRASKEM tem capacidade para atender as necessidades de vapor nas pressões de 42/Kg/cm<sup>2</sup> e 15/Kg/cm<sup>2</sup> da FAFEN ENERGIA, para o atendimento da fábrica, dentro de determinados limites de fornecimento, celebrado em 31 de julho de 2007, tendo como objeto o fornecimento e a aquisição de vapor para consumo em sua unidade industrial, respeitadas as quantidades e condições de fornecimento ali definidas.

No sentido de mensurar o faturamento da Braskem em decorrência do fornecimento de vapor à FAFEN ENERGIA, a Cláusula Sexta prevê a forma de faturamento e de pagamento, sendo que o item 6.2.1 estabelece no mínimo duas vazões para o faturamento das Utilidades, quando diz:

“Independentemente do consumo medido das Utilidades ter sido inferior a 2 t/h (duas toneladas por hora) para o vapor de pressão de 42Kg/cm<sup>2</sup> e de 1,7 t/h (um vírgula sete toneladas por hora) para o vapor de pressão de 15 KG/cm<sup>2</sup>, a BRASKEM considerará, no mínimo essas duas vazões para o faturamento das Utilidades.”.

Cabe lembrar que no § 1º da Lei 7.014/96, está previsto que é irrelevante para a caracterização do fato gerador, a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas no art. 2º do mesmo ato normativo, que diz respeito à incidência do ICMS.

No presente caso, temos a existência dos fatos geradores definidos com base em negócio jurídico, no caso o Contrato de Fornecimento de Vapor, e o momento da ocorrência do fato gerador, por conseguinte, do nascimento da obrigação tributária, se perfaz na ocasião em que a BRASKEM fornece e a FAFEN ENERGIA obriga-se a adquirir as quantidades de vapor na pressão de 42Kg/cm<sup>2</sup> e de vapor na pressão de 15Kg/cm<sup>2</sup> (“Utilidades”) para consumo em sua unidade industrial, respeitadas as quantidades e condições de fornecimento definidas no Contrato. (Cláusula Primeira – Objeto)

Ademais, consoante a Cláusula Quinta, item 5.1; 1, e 2 do referido contrato, a FAFEN ENERGIA compromete-se a pagar à BRASKEM o maior dentre os valores – as quantidades de utilidades efetivamente consumidas e registradas nos medidores, faturadas mensalmente pela BRASKEM; ou, independente ou não de ter havido consumo no mês, a quantidade mínima mensal de 1.460 ton, de vapor de 42 Kg/cm<sup>2</sup>, e de 1.241 ton de vapor de 15 Kg/cm<sup>2</sup>. Portanto, estamos diante de algo certo, contratado, com o estabelecimento de uma quantidade mínima mensal.

Nos termos acordados, o sujeito passivo emite nota de débito para complementação de preço de venda de vapor, de demanda contratada e não consumida conforme item 5.1 do Contrato de Fornecimento de Vapor, que dispõe:

*CLÁUSULA QUINTA – VALORES A FATURAR*

*5.1 – A FAFEN ENERGIA compromete-se a pagar à BRASKEM, o maior dentre os valores abaixo previstos:*

- 1) As quantidades de Utilidades efetivamente consumidas e registradas nos Medidores, faturadas mensalmente pela BRASKEM.*
- 2) A quantidade mínima mensal de 1.460 ton (mil quatrocentos e sessenta toneladas) de vapor de 42 Kg/cm<sup>2</sup> e de 1,241 ton (mil duzentos e quarenta e uma toneladas) de vapor de 15 Kg/cm<sup>2</sup>, independente ou não de ter havido consumo no mês.*

Importante também citar a cláusula 6.2.1 que reza:

*Independentemente do consumo medido das Utilidades ter sido inferior a 2/t (duas toneladas por hora), para o vapor de pressão de 42 Kg cm<sup>2</sup>, e de 1,7 t/h (um vírgula sete toneladas por hora), para o vapor de pressão de 15Kg/cm<sup>2</sup>, a BRASKEM considerará, no mínimo essas duas vazões para o faturamento das Utilidades.*

Outrossim, ressalto que na cláusula 6.2.2 consta a estipulação que as quantidades medidas e faturadas serão pagas pela FAFEN ENERGIA à BRASKEM, nos prazos previstos, independentemente de suspeição de erro de medição (o que será solucionado posteriormente).

A Lei 7.014/96 é taxativa quando dispõe no § 9º do art. 17 que quando ocorrer reajustamento de preço da operação ou prestação, o imposto correspondente ao acréscimo do valor será recolhido no prazo das obrigações tributárias normais do contribuinte, de acordo com o período em que se verificar o reajustamento, salvo em se tratando de acréscimo de valor a ser cobrado do destinatário das mercadorias ou do tomador do serviço em virtude de constatação de erro na emissão do documento fiscal, caso em que, no ato da correção, o imposto se considerará devido desde a data da ocorrência do fato gerador.

O dispositivo normativo do RICMS, tal como o Art. 54, e incisos I e III, é taxativo no que se refere aos acréscimos e aos descontos concedidos, como segue:

**Art. 54.** *No tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:*

**I - incluem-se na base de cálculo do ICMS:**

**a)** *nas operações e prestações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias ou ao tomador dos serviços, inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou dos serviços prestados a título de bonificação;*

*III - ocorrendo reajustamento do preço da operação ou prestação, a exigência da diferença do imposto atenderá ao disposto no art. 134.* (Quando ocorrer reajustamento do preço da operação ou prestação, o imposto correspondente ao acréscimo do valor será recolhido no prazo das obrigações tributárias normais do contribuinte, de acordo com o período em que se verificar o reajustamento (art. 201, II).

Por todo o exposto, entendo que é devido o pagamento do ICMS exigido nesta infração. Ademais, para corroborar com esta infração, tanto o contribuinte sabe que é devido o pagamento do ICMS relativo à demanda contratada e não consumida, que em relação a outro cliente, tal como a Du Pont do Brasil S.A, conforme DANFE de nº. 92443, fl. 21 do PAF, os valores foram fornecidos à tributação do ICMS. Saliento que o defendente foi silente quanto a esta nota fiscal, carregada aos autos, que demonstra o procedimento por ela adotado em caso semelhante ao aqui analisado. Julgo procedente a infração.

No mérito, na infração 02 está sendo exigido ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. A sociedade empresária autuada emitiu nota de débito para complementação de preço de frete em sobrestadia de carreta, sem lançar a débito o ICMS correspondente e ofertar à tributação os valores autuados, conforme demonstrativo de fl. 06.

A impugnante assevera que não se trata de complementação de preço de frete, mas de indenização pela demora na entrega das mercadorias, cuja prestação de serviço de transporte ocorreu com a Cláusula CIF (Porto de Destino). Aduz que a tradição ocorreria com a chegada da mercadoria ao seu local de destino, e que a responsabilidade do vendedor fica estendida até o atracamento da embarcação/chegada da carreta no local indicado. A quantia previamente estipulada engloba o custo da mercadoria, o frete, e o seguro, estando excluídas quaisquer outras despesas ocorridas após o transporte da mercadoria.

Ora, tal assertiva do defendente nos remete à responsabilidade contratual existente no contrato de depósito, negócio jurídico com a específica finalidade de guarda e conservação da coisa alheia. Em tais casos, a primeira característica do depósito é sem dúvida, a necessidade de efetiva entrega da coisa ao depositário, ou seja, a tradição, pois se trata de um negócio jurídico que contém a natureza real. Logo o contrato somente se aperfeiçoa com a entrega do bem. Também cabe ressaltar a obrigação de custódia (guarda e conservação) da coisa, imposta ao depositário.

Mas, no caso específico, o contrato é de transporte, no qual, somente com a efetiva entrega da mercadoria, com a tradição, ele se perfaz, segundo o **Incoterms** ou **international commercial terms** que são termos de vendas internacionais, publicados pela [Câmara Internacional de Comércio](#), e que são utilizados para dividir os custos e a responsabilidade no transporte entre a figura do comprador e do vendedor. São similares à Convenção das Nações Unidas sobre Contratos Internacionais e [Convenção das Nações Unidas para a Venda Internacional de Mercadorias](#).

**Neste termo de vendas internacionais, a cláusula CIF** (“Cost, Insurance and Freight” [“named port of destination”]), o exportador ficará responsável pelo custo de transporte, porém, neste a cláusula de seguro também ficará ao cargo do exportador. **A responsabilidade do exportador termina exatamente com a transposição da mercadoria da murada do navio ao descarregar no porto de destino.** O seguro a que este é obrigado a pagar é o seguro mínimo; cabendo, portanto, ao importador avaliar se lhe é vantajoso pagar por um seguro complementar.

O sujeito passivo traz a tese de que a denominada sobreestadia, significa o tempo utilizado além da estadia prevista para a descarga, e qualquer evento posterior que venha criar nova obrigação ao vendedor que será objeto de nova relação jurídica composta por fatos e efeitos completamente diversos da operação de venda anteriormente realizada. Assim, não poderiam ser considerados como complementação de serviço de transporte em vendas CIF, porque tais documentos não se referem a remuneração por serviço de transporte, mas cobrança de quantias em virtude de “sobreestadias de viagens”, isto é, “reembolso por atrasos no momento da entrega da mercadoria no seu destino”, quando o transporte está concluído e o cliente por qualquer razão impede a

descarga regular da mercadoria. Assevera também que os valores cobrados a título de sobreestadia têm a natureza de indenização após o cumprimento de sua obrigação contratual, por ter sua programação prejudicada em virtude de atraso no recebimento da mercadoria por seu cliente. Refute estas assertivas com a explanação adrede realizada, quanto à cláusula CIF, à tradição da coisa e a responsabilidade da sua entrega que termina exatamente com a efetiva transposição da mercadoria da murada do navio.

Ademais, a legislação do ICMS é clara ao apontar que incluem-se na base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, inclusive, seguros, fretes e quaisquer outros acréscimos pagos ou debitados ao destinatário da mercadoria. No caso do frete, mesmo efetuado pelo vendedor, deve-se incluir, também, o valor cobrado em separado (art. 54, I, “a” e “b” do RICMS/BA).

Neste sentido, a Lei 7.014/96 trata da base de cálculo do ICMS, conforme abaixo reproduzido:

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*I - na saída de mercadoria e na transmissão de sua propriedade, previstas nos incisos I, II, III e IV do art. 4º, o valor da operação;*

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo:*

*II - o valor correspondente a:*

*a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;*

*b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.*

Quanto aos valores exigidos, esses não foram contestados, na medida em que o contribuinte reconheceu que se tratam de dados relativos à complementação de serviço de transporte em vendas CIF; que são cobranças de quantias em virtude de “sobreestadias de viagens”, isto é, cobranças efetuadas ao destinatário por atrasos no momento da entrega da mercadoria.

Concluo que o imposto exigido está conforme os dispositivos da legislação, já mencionados, quanto à inclusão dos acréscimos pagos ou debitados ao destinatário da mercadoria na base de cálculo do ICMS. Voto pela procedência da infração.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **297515.0006/14-4**, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$633.192,37**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR