

**PROCESSO** - A. I. Nº 297515.0005/14-8  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - BRASKEM S/A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0004-01/15  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 03/06/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0140-12/15

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ PARA SE DETERMINAR A INFRAÇÃO. CRÉDITO FISCAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO. EXISTÊNCIA DE VÍCIO INSANÁVEL. No lançamento de ofício, verifica-se a existência de vícios materiais insanáveis que fulminam o Auto de Infração, quanto à metodologia adotada pelo fisco para se determinar o estorno do crédito fiscal. Mantida a Decisão. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, I, “a”, item 1, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pela 1ª JJF, através do Acórdão nº 0004-01/15, por ter julgado Nulo o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado, em 27/06/2014, para exigir a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 8.261.567,58, com multa de 60%, relativo a entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, no exercício de 2012, valor correspondente à parte proporcional da redução.

A Decisão recorrida foi pela Nulidade do Auto de Infração, diante das seguintes considerações:

*O lançamento em discussão nestes autos tem por motivo a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução.*

*As questões suscitadas pelo autuado concentram-se em quatro aspectos: a) o critério legal do cálculo do estorno do crédito; b) a metodologia adotada pela fiscalização para determinar o percentual do estorno; c) outra decisão deste Conselho em situação semelhante relativa a esse mesmo estabelecimento; d) a inclusão, como se fossem transferências, de mercadorias entre um setor e outro de um só estabelecimento, já que lhe foi concedido regime especial de apuração centralizada.*

*No tocante ao primeiro aspecto, o autuado tem razão, porque a fiscalização não observou estritamente o que prevê a legislação. O equívoco da legislação fica evidente analisando-se os dispositivos citados no campo “Enquadramento” do Auto de Infração.*

*Observe-se que, com relação aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2012, o enquadramento foi feito no art. 100, II, do RICMS/97. Ora, esse é o enquadramento adequado quando se trata de mercadorias adquiridas para serem revendidas na forma como foram compradas, havendo redução de base de cálculo na saída. No caso concreto, quando o autuado adquire os insumos, tendo em vista que esses insumos se destinam à produção de diversas coisas, o autuado não sabe, de antemão, quais as quantidades ou em que proporção os insumos adquiridos participam na elaboração de novos produtos cujas saídas ocorrerão com redução da base de cálculo. Em face disso, a regra aplicável não seria o art. 100, II – os fiscais teriam de ter observado a regra do § 2º do mesmo artigo, em especial o inciso III do § 2º, pois as regras especiais derrogam as gerais.*

*Prosseguindo, note-se que os demais meses foram enquadrados no art. 29, § 8º, da Lei nº 7.014/96 e no art. 312, § 1º, do RICMS/12. Aqui, os fiscais incorreram no mesmo equívoco: os dispositivos assinalados no Auto se aplicam é quando se trata de mercadorias adquiridas para serem revendidas na forma como foram compradas, havendo redução de base de cálculo na saída, mas no caso concreto, sendo o autuado um estabelecimento industrial, quando ele adquire os insumos, tendo em vista que esses insumos se destinam à produção de diversas*

*coisas, ele não sabe, de antemão, quais as quantidades ou em que proporção os insumos adquiridos participação na elaboração de novos produtos cujas saídas ocorrerão com redução da base de cálculo. Ao se reportarem apenas ao § 1º do art. 312 do RICMS/12, os fiscais deixaram de observar as regras dos demais parágrafos. O dispositivo a ser observado neste caso não é o § 1º do art. 312 do RICMS/12, e sim o § 5º do mesmo artigo.*

*Isso foi alegado pelo autuado, ao sustentar que o cálculo do estorno devia ser realizado levando em conta a entrada mais recente do insumo, e os fiscais rebateram dizendo que “a ordem dos fatores não altera o produto”. Aqui não se trata de “ordem de fatores”. O que se leva em conta aqui é o tempo. Nem sempre uma mercadoria tem o mesmo preço durante todo o período fiscalizado.*

*Os fiscais afirmaram que não se aplicaria o critério sustentado pelo contribuinte porque, ao adquirir os insumos, suas aplicações já “são de pleno conhecidas”. Ocorre que tal raciocínio somente seria admissível se a empresa só produzisse uma coisa. Porém, como os insumos se destinam à elaboração de vários produtos, cada insumo tem um índice de participação em cada produto final, podendo algum insumo só ser utilizado em um produto, como também pode haver insumo que só participa de um ou alguns dos produtos finais.*

*Outra consideração dos autuantes é de que não adotaram o critério da entrada mais recente porque se assim procedessem oneraria sobremaneira a autuação, e o dispositivo invocado pelo autuado teria sofrido modificação com o advento do RICMS/12. Quanto a esse ponto, cumpre assinalar que a fiscalização não pode optar em proceder de uma forma ou de outra visando não “onerar sobremaneira” o contribuinte. A fiscalização deve seguir a legislação, sem se preocupar em saber se assim agindo é melhor ou pior para o contribuinte. Além disso, não é verdade que o dispositivo invocado pelo autuado tivesse sofrido modificação com o advento do RICMS/12: o que antes era previsto no art. 100, § 2º, III, do RICMS/97 passou a ser previsto, literalmente, no art. 512, § 5º, II, do RICMS/12.*

*Também tem razão o contribuinte quanto ao segundo aspecto suscitado na defesa, ao questionar a metodologia adotada pela fiscalização para determinar o percentual do estorno, haja vista que a fiscalização encontrou um índice único, de 28,18%, para todos os insumos. É evidente que, havendo vários insumos a serem aplicados na elaboração de um produto, cada insumo tem um índice de participação no produto final. Se a empresa adquire vários insumos e fabrica vários produtos, pode haver insumos que apenas participam da fabricação de um ou alguns produtos, e não de todos. No presente caso, os fiscais calcularam um índice só para todos os insumos. Tecnicamente, essa metodologia contraria a lógica. O estorno do crédito deve levar em conta o crédito relativo a cada produto, individualmente considerado, e não de forma global.*

*Outra questão suscitada pelo contribuinte diz respeito à inclusão, como se fossem transferências, de mercadorias entre um setor e outro de um só estabelecimento, já que lhe foi concedido regime especial de apuração centralizada. Trata-se do Regime Especial de Apuração Centralizada concedido com base no Parecer nº 18.870/11. Se a apuração é centralizada numa mesma Inscrição Estadual, isso significa que quando uma mercadoria é remetida de um setor para outro compreendido na mesma Inscrição Estadual as mercadorias nem saem do estabelecimento nem entram nele, pois permanecem na mesma Inscrição, já que a escrituração é centralizada, e portanto os fiscais se equivocaram a considerar essas “transferências”, pois transferências não houve.*

*Por fim, observo que a defesa trouxe aos autos a notícia de outra decisão deste Conselho em situação semelhante relativa a esse mesmo estabelecimento, compreendendo os exercícios de 2008 e 2009. Trata-se de uma decisão da 4ª Junta, mediante o Acórdão JJF 0095-04/14, em que atuou como relator o Dr. Paulo Danilo Reis Lopes, no julgamento do item 10 do Auto de Infração nº 271330.0002/10-3. Ao apreciar o referido item 10, o Relator concluiu que a apuração do imposto era nula, e, adentrando no mérito, julgou improcedente.*

*No presente caso, não vou a tanto, a ponto de julgar improcedente, mas concluo que o lançamento é nulo, por falta de certeza e liquidez. A repartição fiscal examinará se existem elementos que justifiquem a renovação da ação fiscal. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova fiscalização, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.*

*Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.*

A Junta recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

## **VOTO**

Examinando as peças que integram os autos depreendo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado de anular o Auto de Infração em epígrafe, pois, precipuamente, conforme bem frisou o Acórdão recorrido, a metodologia adotada pela fiscalização para determinar o

estorno de crédito do ICMS está equivocada ao aplicar índice único, de 28,18% para todos os insumos, cujo percentual decorre das saídas com redução de base de cálculo e as saídas totais.

Contudo, a aplicação de tal percentual diretamente aos insumos sem considerar, ainda, o percentual de participação de cada insumo no processo produtivo de cada produto final, pois, havendo vários insumos a serem aplicados na elaboração do produto final e cada insumo tem índice diverso de participação no produto final, não se poderia desprezar, também, o percentual de participação destes insumos, a exemplo do produto Eteno, no qual somente a Nafta, cujo ICMS é diferido na entrada, logo não há imposto a se estornar, representa 88,1% dos insumos, restando: 2,5% para energia; 1% para “utilidades”; 1,6% para produtos químicos; 6,1% para “Outras MP”, e 0,8% para “Outras Reciclos de base Nafta”.

Assim, conforme procedeu a fiscalização, na verdade, estará se exigindo créditos fiscais de insumos aplicados em produtos os quais não saíram com redução de base de cálculo e de cujo crédito do ICMS o contribuinte teria direito, o que torna insegura a infração, em razão da falta de certeza e liquidez do valor exigido, pois, consoante exemplo anterior, no caso da energia elétrica na produção de Eteno, o crédito fiscal a se estornar seria aplicar o percentual de 28,18% sobre o valor correspondente ao índice de participação da energia elétrica de 2,5% na produção do Eteno.

Há, ainda, de se relevar o Regime Especial de Apuração Centralizada concedido com base no Parecer nº 18.870/11, de modo a se excluir as transferências entre as inscrições consolidadas numa mesma Inscrição Estadual, para efeito de cálculo do percentual em razão das saídas com redução de base de cálculo e as saídas totais.

Logo, vislumbro a necessidade da renovação da ação fiscal, por estar convencido de que restou, *in casu*, comprovada que o lançamento de ofício não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, disso resultando a nulidade do Auto de Infração, em estrita consonância com o artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para julgar NULO o Auto de Infração, do que, conforme art. 156 do RPAF, representa-se à autoridade fiscal competente para instaurar novo procedimento fiscal, a salvo de falha, atentando-se para o prazo decadencial previsto na legislação pertinente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou NULO o Auto de Infração nº 297515.0005/14-8, lavrado contra **BRASKEM S/A.**, representando à autoridade fiscal competente para instaurar novo procedimento fiscal, a salvo de falha, dentro do prazo decadencial.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2015.

FERNANDO A. BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS