

PROCESSO - 271330.0010/12-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S/A
RECORRIDOS - BRASKEM S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0273-03/13
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/07/2016

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0119-11/16

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. Reformada a Decisão do Auto de Infração de Procedente para NULO. Preliminares acolhidas. Recurso Voluntário **PROVIDO** e apreciação do Recurso de Ofício **PREJUDICADA**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida no Acórdão nº 0273-03/13, por ter desonerado em parte o valor exigido na infração 1, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/BA e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo à mesma infração julgada Procedente em Parte, com base no art. 169, I, “b”, do citado Regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 27/12/12, exige ICMS no valor de R\$9.951.628,58 acrescido da multa de 60%, pela falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução (2011). Saídas de mercadorias com redução de base de cálculo via mecanismo de “carga tributária”, dos produtos eteno, propeno, tolueno, orto-xiteno, benzeno, com base no Decreto nº 11.059/08 e suas alterações. Além dos mencionados produtos a irregularidade também ocorreu com o GLP, infringindo o art. 97, I, alínea “b” do RICMS-BA/97.

Na decisão proferida (fls. 296 a 309), inicialmente foi rejeitada a nulidade suscitada sob alegação de que não foi obedecido ao devido processo legal, fundamentando que a autuação foi efetuada de acordo com as formalidades legais, cujos cálculos do imposto foi entendido e defendido, apontando inconsistências que foram saneadas mediante diligência fiscal.

Também foi rejeitada a nulidade sob alegação de inadequação da capituloção legal, visto que mesmo que não se aplicasse o inciso II do art. 100 do RICMS/97, não houve qualquer prejuízo à defesa e que o simples erro na indicação de dispositivo regulamentar, não implica em nulidade visto que pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal (art. 19 do RPAF/BA).

No mérito, apreciou que:

Observo que a exigência de estorno de crédito nas operações de saídas com redução de base de cálculo encontra amparo na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei 7.014/96, e tal previsão tem embasamento na Constituição Federal - art. 155, § 2º, o inc. II, letras “a” e “b”.

A Lei Complementar 87/96 em seu art. 21, inciso I, dispõe:

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

A Lei 7.014/96 trata dessa questão no mesmo sentido, ao estabelecer:

Art. 30. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Neste caso, o contribuinte deve estornar o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, quando as mercadorias forem objeto de operação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução.

Quanto ao estorno do crédito fiscal, o art. 100, inciso II do RICMS/97 estabelece:

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;

III - forem objeto de integração, consumo ou emprego em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a operação subsequente com o produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

O autuado alegou que a fiscalização não respeitou o limite de carga tributária na apropriação dos créditos pela UNIB para cada um dos produtos fiscalizados, promovendo o estorno indiscriminadamente sobre todos os créditos escriturados no Registro de Apuração do ICMS, mês a mês, sem levar em consideração as especificidades de cada um dos produtos fiscalizados, e apontou equívocos no levantamento fiscal. Caso não seja reconhecida a nulidade do lançamento, nos termos do disposto nos arts. 123, § 3º e 145 do RPAF, o deficiente requereu a realização de diligência fiscal para correção de todos os equívocos narrados nas razões de defesa.

Foi realizada diligência fiscal encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, e os autuantes refizeram os cálculos elaborando novas planilhas anexadas aos autos, constatando-se que o valor do presente Auto de Infração restou elevado para R\$10.335.113,57, conforme fls. 206/207 do PAF.

De acordo com a metodologia adotada pelos autuantes, foi apurado o percentual para calcular a proporcionalidade mediante a divisão do total da saídas com redução de base de cálculo pelo total das saídas tributadas, sendo esta um método utilizado nos diversos procedimentos fiscais. Neste caso, o estorno proporcional é resultado da proporção considerando-se as saídas com redução de base de cálculo, e a obrigatoriedade de estorno estende-se ao imposto incidente sobre as prestações de serviços de transporte relacionados com a mercadoria.

Nas razões de defesa e nas manifestações apresentadas, o deficiente alegou que deveriam ser estornados apenas os créditos fiscais relativos às mercadorias e serviços correspondentes e efetivamente empregados na industrialização dos produtos sujeitos à saída com redução de base de cálculo, indicando nas alegações defensivas os créditos que deveriam ser excluídos do levantamento fiscal.

Os autuantes esclareceram que em relação aos erros materiais apontados pelo autuado na primeira contestação e novamente trazidos na última manifestação, os cálculos foram refeitos na forma pleiteada pelo deficiente, corrigindo-se a planilha como um todo e não apenas nos meses em que haveria redução do lançamento. Os créditos estornados não o foram sobre a totalidade de créditos apropriados, mas tão somente os que ultrapassaram o limite de 12%, como prevêem as normas tributárias. Que somente foram selecionados os débitos e créditos relacionados à produção e valores que não evidenciassem duplicidade de contabilização.

Também foi esclarecido pelos autuantes que acostaram novos cálculos no Anexo I-B (revisão), e em relação aos outros pedidos de estorno, relativamente à exclusão de CFOPs do Anexo I-A, foi efetuada revisão. Quanto à manutenção nos levantamentos das utilidades e a energia elétrica, não excluíram porque são gastos com tributação de ICMS, que compõem a cesta de produtos, serviços e esforços necessários à produção dos derivados da nafta objeto da autuação.

Acato o posicionamento dos autuantes e ressalto que as planilhas elaboradas são compreensíveis, estão discriminados os valores do ICMS creditado, as saídas efetuadas com a carga tributária de 12%, o crédito apropriado e o ICMS a estornar, o que denota o cuidado da fiscalização em apurar o crédito tributário e em permitir o entendimento por parte do autuado, concluindo-se que restou provado que o contribuinte deve

proceder ao estorno de crédito em razão das saídas subsequentes alcançadas pelo benefício da redução da base de cálculo.

Como não há previsão da manutenção do crédito para as operações com as mercadorias objeto deste lançamento, entendo que a infração está comprovada, haja vista que o contribuinte deve estornar o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, quando as mercadorias ou os serviços forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução.

Em relação ao valor devido, constato que houve agravamento da autuação em alguns meses, conforme demonstrativo elaborado à fl. 260. Considerando que houve agravamento em virtude do aumento do valor do débito apurado, e que no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, deve ser mantida a parcela relativa ao valor original, nos meses em que foi constatado o agravamento, conforme demonstrativo abaixo:

DATA OCORR.	DATA VCTO	DÉBITO ORIGINAL (A)	APURADO NA INFORMAÇÃO FISCAL (B)	JULGAMENTO (C)	DÉBITO REMANESCENTE
31/01/2011	09/02/2011	559.568,42	1.077.694,65	559.568,42	518.126,23
28/02/2011	10/03/2011	908.356,42	627.269,44	627.269,44	-
31/03/2011	09/04/2011	919.386,34	880.382,14	880.382,14	-
30/04/2011	09/05/2011	875.421,31	881.276,04	875.421,31	5.854,73
31/05/2011	09/06/2011	682.767,94	673.227,03	673.227,03	-
30/06/2011	09/07/2011	854.391,32	905.745,81	854.391,32	51.354,49
31/07/2011	09/08/2011	999.011,58	1.021.577,82	999.011,58	22.566,24
31/08/2011	09/09/2011	895.412,20	863.478,08	863.478,08	-
30/09/2011	09/10/2011	864.082,72	899.961,73	864.082,72	35.879,01
31/10/2011	09/11/2011	865.689,77	720.658,80	720.658,80	-
30/11/2011	09/12/2011	661.577,58	687.789,39	661.577,58	26.211,81
31/12/2011	09/01/2012	865.962,98	854.722,98	854.722,98	-
T O T A L	-	9.951.628,58	10.093.783,91	9.433.791,40	659.992,51

Com base no art. 156 do RPAF/99, represento à repartição fiscal de origem para instaurar novo procedimento fiscal, podendo preliminarmente, intimar o contribuinte a recolher espontaneamente o débito remanescente, correspondente à diferença encontrada.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 , I, “a”, do RPAF/BA.

O sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 322 a 345), no qual comenta a infração de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas ocorreram com Redução de Base de Cálculo (RBC), proporcional a 12% (eteno, propeno, tolueno, buteno, orto-xileno, benzeno, para-xileno, diclopentadieno e GLP).

Observo que o conteúdo do recurso é na sua quase totalidade o mesmo da impugnação inicial, no qual foi comentada a metodologia aplicada na quantificação do crédito tributário, apurando:

- a) As operações de saídas tributadas com base no livro RAICMS (Anexo I-E);
- b) Total das saídas mensais com RBC (eteno,) - Anexo I-D;
- c) Percentual das operações com RBC em relação ao total das saídas tributadas (Anexo I-C);
- d) Total dos créditos fiscais de ICMS apropriados livro RAICMS (Anexos I-A e I-B);
- e) Aplicou o percentual do item “c” sobre o total de créditos apropriados no mês (item “d”), presumindo o total de créditos relativos à industrialização de eteno... GLP... - Anexo I;

f) Presumiu o crédito relativo às saídas com RBC e procedeu ao estorno proporcional do crédito, mediante a utilização do percentual de 29,41% (5% dividido por 17% = 12%) - Anexo I.

Entende que o método utilizado é importante pelos seguintes aspectos:

- i) respeito ao limite da carga tributária (Anexos I-A e I-B), para fins de cálculo do estorno.
- ii) retificação dos equívocos nos cálculos e exclusão de itens mantidos nos demonstrativos e,
- iii) necessidade de ajuste na proporção entre as saídas tributadas e as de saídas com RBC.

No que se refere à carga tributária (i), afirma que o art. 29, § 8º, da Lei 7.014/96 assegura o crédito fiscal nas saídas subsequentes com RBC, observando o “percentual da carga tributária, correspondente, considerando como limite o percentual equivalente a esta carga”, cuja condição é estabelecida no art. 35-A do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores.

Ressalta que o art. 268, XXXIII, no § 1º do RICMS/12, estabelece RBC nas operações internas de eteno, propeno, benzeno, para-xileno, tolueno, orto-xileno, buteno, diciclopentadieno, de forma que a carga tributária resulte em 12%, podendo “ser utilizado o crédito destacado no documento fiscal, até o limite de percentual da carga tributária”, cujo art. 312, § 1º, do mesmo diploma legal estabelece que o estorno do imposto “será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante”, e que são aplicáveis na presente discussão, pois o tem como fundamento a Lei 7.014/96, sendo norma meramente regulamentadora.

Afirma que na situação presente, os autuantes reconheceram que apenas as entradas com alíquota superior a 12% devem integrar a base de estorno, o que foi acolhido no voto proferido pela JJJ (cf. páginas 07, 08, 10 e 13 do Acórdão), mas que, a simples exclusão nos Anexos I-A e I-B dos créditos tributários que não excedem o percentual de 12% não é suficiente, devendo respeitar integralmente os créditos até o limite de 12%, promovendo o estorno proporcional exclusivamente no que fosse superior ao percentual de 12%.

Exemplifica a distorção nos Anexos I-A e I-B, cometido pela fiscalização no mês de Mai/2011 nos montantes de R\$ 6.400.016,40 e R\$ 609.481,01 dos Anexos I-A e I-B, que se respeitado o limite da carga tributária até o limite de 12%, a base de estorno seria de R\$ 1.890.203,93 no Anexo I-A e R\$ 73.231,21 no Anexo I-B, conforme quadro abaixo:

MÊS	CFOP	OPERAÇÃO	VALOR	BASE CÁLCULO	Estorno Fiscalização	Aliq	Manutenção de 12%	Estorno EMPRESA
5	1101	Compra para indust.	493.622.101,41	7.159.051,27	1.217.038,71	17%	859.086,15	357.952,56
5	1151	Transf. para indust.	196.466,61	196.466,61	33.399,32	17%	23.575,99	9.823,33
5	1152	Transf. para comerc.	4.102.898,85	4.102.898,85	697.492,82	17%	492.347,86	205.144,96
5	1201	Dev. ven. prod. do estab.	2.895.488,41	79.886,33	13.580,68	17%	9.586,36	3.994,32
5	1252	Compra energ. elétrica por estab. industrial	134.747,69	64.088,46	17.303,88	27%	7.690,62	9.613,26
5	1253	Compra energ. Elétrica por estab. comercial	165.325,95	47.065,70	12.707,74	27%	5.647,88	7.059,86
5	1651	Compra Combustível ou Lubrificante para Industrializaç	33.735.012,68	25.472.896,38	4.330.392,36	17%	3.056.747,57	1.273.644,79
5	3101	Compra para indust.	64.976.163,48	459.417,01	78.100,89	17%	55.130,04	22.970,85
						6.400.016,40		1.890.203,93

MesAno	CodAjApur	TipoAjust	Descrição Complementar	Valor	Aliquota	Manutenção de 12%	Estorno EMPRESA
mai/11	BA029999	Outros créditos	CREDITO DO ICMS DIFERIDO UTILIDADES MAIO	161.956,18	17,00%	114.322,01	47.634,17
mai/11	BA029999	Outros créditos	CREDITO DO ICMS S/ ÁGUA SUBTERRÂNEA	60.794,35	17,00%	42.913,66	17.880,69
mai/11	BA029999	Outros créditos	ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ENERGIA ELÉTRICA CONV. 83/00	104.170,73	12,96%	96.454,38	7.716,35
mai/11	BA029999	Outros créditos	ICMS SUBST. TRIBUTÁRIA S/ TRANSPORTES ART. 382 RICMS-BA	181.559,75	12,00%	181.559,75	-
Total				508.481,01			73.231,21

Ressalta que às aquisições de energia elétrica tem carga tributária de 12,96% (Convênio ICMS 83/00) e o estorno seria proporcional a 0,96%, ao invés do crédito integral com fez a fiscalização.

Apresenta os Anexos I-A e I-B ajustados para demonstrar a base de crédito passível de estorno proporcional, no que excede o percentual de 12% (fls. 346 a 352).

No tocante aos valores constantes dos Anexos I-A e I-B, afirma que a premissa fixada pela fiscalização é de que o estorno recaia sobre as entradas com alíquota superior a 12%, porém o Anexo I-B corrigido na última informação fiscal e acolhido pela 3ª JJJ (fls. 265/267), subsistiram itens com carga não superior a 12% e que sem qualquer controvérsia, não foram excluídos,

conforme demonstrativos relativos à contratação de prestação de serviços de transporte interestadual (fls. 330 e 331).

Também, outra premissa é de que apenas os créditos fiscais relacionados com a atividade de industrialização foram incluídos na base de estorno, visto que a autuação se refere à saídas subsequentes de produtos industrializados com RBC. Entretanto, nos demonstrativos corrigidos e acatados pela 3ª JJF e chancelados no julgamento (cf. fls. 261/267), subsistiram créditos fiscais relativos à operação comercial ou sem relação com a atividade industrial, a exemplo de diversas operações relacionadas no demonstrativo de fls. 332/333 (transferências, devoluções, etc).

Por fim, requer que sejam excluídos do Anexo I-B (i) créditos relacionados às operações de energia elétrica (Convênio 83/00) (ii) operações de uso de sistema de transmissão de energia elétrica (Convênio ICMS 117/2004), encargo sem qualquer relação com o conceito de mercadorias;

No que se refere à fórmula, ressalta que foi mantido o lançamento original nos meses de Jul/2011 e Nov/2011, com valores de R\$ 999.011,58 e R\$ 661.577,58, mas considerando o demonstrativo original verifica-se equívoco na soma dos créditos do Anexo I, na coluna referente ao ICMS creditado (A), obtido a partir da soma dos Anexos I-A e I-B, conforme demonstrativo abaixo, o que não deve passar despercebido.

FISCALIZAÇÃO				REVISADO				
ICMS	Razão	Crédito	ICMS a	ICMS	Razão	Crédito	ICMS a	
Creditado	Saídas Int 12%	Apropriado	Estornar	Creditado	Saídas Int 12%	Apropriado	Estornar	
A	B	C = A x B	D = C x 0,294117	A	B	C = A x B	D = C x 0,294117	
jul/11	11.895.042,37	0,285551	3.396.646,83	999.011,58	10.980.362,54	0,285551	3.135.458,66	922.191,69
nov/11	7.617.959,99	0,295272	2.249.368,71	661.577,58	7.306.831,52	0,295272	2.157.501,25	634.557,79

Relativamente ao percentual de estorno nas entradas no Anexo I-C, ressalta que a fiscalização identificou saídas com RBC no Anexo I-D em relação ao total das saídas tributadas no Anexo I-E, porém na consolidação das informações no Anexo I-C, elegeu critérios prejudiciais aumentando o percentual de estorno, sem qualquer razoabilidade, pois no Anexo I-D, trouxe o valor total das saídas com RBC em cada competência, conforme Anexo-I-C da própria fiscalização, mas que deveria considerar o total da base de cálculo do ICMS em cada competência, já que estão sujeitas a RBC, como informado no Anexo I-D, indicados nos quadros acostados às fls. 336 e 337.

Mas que, não há qualquer simetria no critério adotado pela fiscalização, já que para apuração da base de créditos considerou “créditos por CFOP” e “outros créditos” registrados no livro RAICMS, conforme Anexos I-A e I-B, respectivamente, não sendo razoável e coerente ter deixado de considerar os valores registrados a título de “outros débitos” na apuração do ICMS, visto que quanto maior o débito de ICMS no Anexo I-E, menor será o percentual final de estorno para fins de lançamento. Requer a correção do Anexo I-E para incluir os valores registrados a título de “outros débitos”.

Também que no Anexo I-D foram consideradas todas as operações de saída com RBC, porém, devem ser expurgadas os valores relativos às transferências destinadas às suas filiais, que não integram a mesma pessoa jurídica, devendo ser excluídas do referido Anexo as notas fiscais de saída de eteno, propeno, tolueno, orto-xileno e benzeno com CFOP 5.151 (transferência de produção do estabelecimento).

Alega que o STJ editou a Súmula nº 166, reconhecendo que “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.*”, cuja questão foi apreciada em sede de recurso especial submetido ao regime repetitivo (art. 543-C do CPC) e da Resolução STJ 08/2008 no REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010 e ainda recente precedente no AgRg no Ag

1303176/GO, julgado em 20/06/2013, bem como a apreciação do STF ratificando a não incidência da exação nas transferências entre estabelecimentos (art. 155, II da CF) a teor do RE nº 628267 AgR, relatado pela Ministra Rosa Weber de 05/11/2013, cujas ementas transcreveu às fls. 339 a 341.

Ressalta que esta questão das transferências internas passou a ser considerada pelo Estado da Bahia, no momento que estabeleceu o diferimento do ICMS pelo Dec. 14.550/13, de 19/06/13 (art. 286, LX, “b” do RICMS/12), nas saídas internas de bens e mercadorias entre estabelecimentos de empresa fabricante de produtos petroquímicos básicos (central petroquímica).

Destaca que a Braskem S/A é a primeira petroquímica integrada do país, combinando operações da primeira (matérias primas básicas: eteno, propeno, cloro) e da segunda (produtos intermediários: estireno, caprolactama, TDI, DMT, produtos finais como polietileno de alta, baixa densidade e ultra-alto peso molecular/UTEC, etc) geração da cadeia produtiva do plástico, em uma única empresa.

Requer que na remota hipótese de manutenção do lançamento, devem ser excluídas do cálculo para apuração dos estornos, as notas fiscais de transferência dos produtos (eteno, propeno, benzeno, para-xileno, tolueno, orto-xileno, buteno e diciclopentadieno) com CFOP 5.151.

Por fim, solicita que na hipótese de procedência da autuação, há necessidade de recomposição da escrita fiscal nos períodos em questão, a fim de que as premissas do julgamento sejam coerentes com a conclusão do voto/acórdão, nos termos do art. 142 do CTN e 18 do RPAF/BA, afronta à sistemática de apuração do ICMS, com base no princípio constitucional da não-cumulatividade, visto que no período considerado “*teve valores pagos a maior ao Estado e acumulação de crédito fiscal*”, para verificar se para todas as infrações em que há imputação de ICMS a pagar, ou alegação de utilização indevida de crédito.

Quanto ao Recurso de Ofício, salienta que no curso do processo, houve a tentativa de majoração da autuação por parte da fiscalização, relativo às competências de Jan, Abr, Jun, Jul, Set e Nov/11, o que foi rechaçado no Acórdão ora recorrido. Requer que seja negado provimento ao Recurso de Ofício.

Pelo exposto, requer provimento do Recurso Voluntário no sentido de promover os devidos ajustes, quanto ao critério utilizado pela fiscalização para fins de apuração do estorno proporcional dos créditos decorrentes das saídas com RBC, sem prejuízo da realização de diligência fiscal, acaso subsista alguma dúvida e negado provimento ao Recurso de Ofício.

A PGE/PROFIS no parecer de fls. 482/483 inicialmente comenta a autuação e o acolhimento em parte dos valores apurados pela fiscalização no Acórdão JJF 0273-03/13.

Afirma que diante da contestação formulada pelo recorrente, alegando não ter sido respeitado o limite da carga tributária nos Anexos I-A e I-B para fins de cálculo do estorno proporcional, bem como retificação de equívocos nos cálculos, em busca da verdade material sugere conversão em realização de diligência fiscal, para análise das alegações da recorrente.

O sujeito passivo em 13/10/15 peticionou a juntada de cópia do Acórdão CJF nº 0140-12/15 (fls. 488/490), ressaltando que:

- a) Sobreveio o julgamento em primeira instância do PAF 271330.0002/10-3, relativo aos exercícios de 2008 e 2009, cujo julgamento foi pelo cancelamento da autuação em razão da utilização da metodologia de arbitramento (infração 10, pags. 35/39 do Acórdão);
- b) Também a Decisão definitiva (segunda instância) relativa ao PAF Nº 297515.0005/14-2, relativo ao exercício de 2012.

Afirma que na autuação presente, relativa ao exercício de 2011, foram utilizados os mesmos critérios de arbitramento, apurando porcentuais de 23,09% e 34,63% conforme Anexo I.

Argumenta que conforme índices técnicos de industrialização a NAFTA representa cerca de 90% dos insumos aplicados na obtenção dos produtos finais sujeitos a RBC, porém não há qualquer estorno sobre as entradas de nafta, por haver “regra de isenção do ICMS no exercício de 2012”.

Apresenta quadro demonstrativo à fl. 487 relativo à participação porcentual de energia, utilidades, nafta, produtos químicos, outras MP, outros reciclos de base nafta e diz que mostra equivocado e desproporcional o critério de arbitramento dos porcentuais de 23,09% e 34,62% adotado pela fiscalização. Requer provimento do recurso interposto pelo cancelamento do lançamento fiscal.

O processo foi submetido à pauta suplementar do dia 10/03/16, na qual em decisão unânime foi indeferido a proposta de realização de diligência fiscal, aprovando o retorno a PGE/PROFIS para emissão de novo parecer.

A PGE/PROFIS no novo parecer de fls. 494/495 inicialmente comenta a autuação e a juntada pelo recorrente do julgamento de dois Autos de Infração lavrado contra a mesma empresa em situação idêntica, cujas decisões foram pelo cancelamento em virtude de equívoco da metodologia aplicada (primeira instância - Acórdão JJF 0095-05/14) e decisão pela nulidade face à ocorrência de vícios na metodologia aplicada (segunda instância - Acórdão CJF N° 0140-01/15 [0140-12/15]).

Conclui que assim como os demais Autos de Infração lavrados e julgados, a metodologia aplicada para apuração do estorno de crédito do ICMS não levou em consideração que a NAFTA, principal insumo aplicado na obtenção dos produtos finais contemplados com redução de base de cálculo, representa cerca de 90%, não havendo que estornar créditos fiscais correspondentes. Ressalta ainda, que em diligência fiscal os autuantes em alguns casos, majoraram o lançamento, que se encontra desproporcional, padece de vício insanável e opina pela nulidade do Auto de Infração.

VOTO

No Recurso Voluntário interposto, o recorrente inicialmente comentou a metodologia aplicada pela fiscalização na apuração do imposto exigido, apontou inconsistência no cálculo do estorno por não levar em conta o limite da carga tributária, apontou equívocos nos cálculos e necessidade de ajuste na proporção entre as saídas tributadas e as de saídas com RBC.

Em momento posterior juntou decisões proferidas por este Conselho de Fazenda Estadual, referente à infração 10 do AI 271330.0002/10-3 julgada improcedente pela 4ª JJF conforme Acórdão JJF nº 0095-04/14 (fls. 438/480) e decisão de segunda instância contida no Acórdão CJF nº 0140-12/15 que não deu provimento ao Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF no Acórdão JJF nº 004-01/15.

Na decisão proferida pela 5ª JJF, foi rejeitada a nulidade suscitada apreciando que na lavratura do Auto de Infração foram cumpridas as formalidades legais, cujas inconsistências apontadas no cálculo do imposto exigido foram saneadas mediante diligência fiscal. Também, que a indicação no enquadramento da infração do inciso II do art. 100 do RICMS/97, não causou prejuízo à defesa e não implica em nulidade visto que a descrição dos fatos evidencia o enquadramento legal (art. 19 do RPAF/BA).

Conforme contido no relatório, na apuração do estorno de crédito relativo a saídas com RBC, a fiscalização apurou o (i) total das saídas tributadas (ii) saídas com RBC (eteno, propeno, benzeno, para-xileno, tolueno, orto-xileno, buteno e diciclopentadieno) (iii) porcentual de saídas com RBC, apurou o total dos créditos e aplicou o porcentual de RBC sobre o montante dos créditos considerando a diferença entre a carga de 17% e de 12%.

Inicialmente cabe ressaltar que o art. 29, § 8º, da Lei nº 7.014/96, com redação dada pela Lei nº 11.899/10 vigente a partir de 31/03/10 estabelece que:

§ 8º Quanto à utilização do crédito fiscal relativo ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga.

Por sua vez, o art. 30 do mesmo diploma legal, prevê que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento (I) - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço; ou (II) - for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto.

Na situação presente, observo que tendo o contribuinte alegado na defesa que as operações de importação de NAFTA no período fiscalizado tinha carga tributária menor (em torno de 5,5% entre janeiro a março/2011 – fl. 49) e que os dois produtos contemplados com RBC em 12%, os autuantes promoveram a exclusão de valores dos créditos relativos a NAFTA (vide fl. 261). Ocorre que a NAFTA representa em torno de 90% (fl. 487) de insumo utilizado na fabricação dos produtos objeto da autuação que deram saída com RBC (eteno, propeno, benzeno, para-xileno, tolueno, orto-xileno, buteno e diciclopentadieno).

Neste caso, mesmo superando o enquadramento indicado na autuação do art. 100, inciso II do RICMS/97 que trata de saída de *mercadorias em operação subsequente com RBC*, que se coaduna com *saída de mercadorias da mesma forma que deram entrada no estabelecimento*, há de se convir que poderia ser aplicado o disposto no inciso III do mesmo artigo que estabelece:

III - forem objeto de integração, consumo ou emprego em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a operação subsequente com o produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

Neste caso, considerando que os produtos que deram saída com RBC (eteno, ...) possuem como insumo básico a NAFTA e esta ingressou no estabelecimento com carga tributária inferior a carga de 12% contemplada na saída dos produtos resultantes da industrialização, não há como validar a metodologia aplicada visto que o art. 29, § 8º, da Lei nº 7.014/96, previa que à utilização do crédito fiscal relativo para as entradas previstas com RBC na operação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deveria ser considerado como “*limite o percentual equivalente a esta carga*”.

Logo, conforme fundamentado na decisão contida no Acórdão CJF nº 0140-12/15, em autuação idêntica a esta mesma empresa, está equivocado a aplicação de um índice único de estorno de crédito do ICMS que varia de 29% a 34% para todos os insumos, cujo percentual decorre das saídas com redução de base de cálculo e as saídas totais.

Transcrevo parte da apreciação apresentada naquela Decisão (fl. 490), que entendo servir de base para fundamentar esta Decisão:

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 deferido 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. [Neste processo o porcentual de Energia em torno de 2,5% a 3% - fl. 487].

Pelo exposto, entendo que considerando o disposto no art. 29, § 8º da Lei 7.014/96, não pode ser exigido estorno de crédito fiscal relativo a produto que deu saída com RBC, relativo a insumos que deram entrada no estabelecimento com carga tributária inferior a da saída dos produtos. Na situação presente, não pode se exigir estorno relativo à aquisição de NAFTA com carga tributária de 5,5% relativo a produtos que deram saídas com RBC equivalente a 12%.

Neste caso, considero nulo procedimento fiscal tendo em vista que o lançamento de ofício não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, em consonância com o disposto no artigo 18, IV, “a”, do RPAF/BA.

Atendendo ao opinativo de representante da PGE/PROFIS, recomendo que a autoridade fazendária deverá mandar renovar a ação fiscal, obedecendo ao prazo decadencial, com adoção dos critérios estabelecidos nos artigos 29 e 30 da Lei nº 7.014/96, enfatizando a regra específica de estorno de crédito aplicável nas saídas subsequentes com produtos contemplados com redução de base de cálculo prevista no art. 29, §8º da Lei nº 7.014/96.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar NULO o Auto de Infração. Consequentemente, considero PREJUDICADO a apreciação do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário interposto e reformar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** para declarar a **NULO** o Auto de Infração nº **271330.0001/12-2**, lavrado contra **BRASKEM S/A.**, representando à autoridade fiscal competente para analisar a possibilidade de se instaurar novo procedimento fiscal, a salvo de falha, dentro do prazo decadencial.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de junho de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RAIMUNDO LUZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS