

A.I. N° - 281076.0006/06-6
AUTUADO - BRASKEM S.A.
AUTUANTES - UBIRAJARA RIBEIRO LIMA e SÉRGIO CABRAL LIBERATO DE MATTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO- INTERNET 22.09.2016

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0157-02/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Lançamento reconhecido em parte pelo sujeito passivo. Refeitos os cálculos em face dos elementos apresentados pela defesa (devoluções de vendas). Débito reduzido. **b) UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO, NA AQUISIÇÃO DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO.** Lançamento reconhecido pelo sujeito passivo. **c) CRÉDITO FISCAL UTILIZADO EM DUPLICIDADE.** Lançamento reconhecido pelo sujeito passivo. **d) CRÉDITO FISCAL REFERENTE A MATERIAIS DE USO E CONSUMO CLASSIFICADOS COMO ATIVO IMOBILIZADO NÃO VINCULADOS AO PROCESSO PRODUTIVO E A MATERIAIS DE USO E CONSUMO CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE COMO ATIVO IMOBILIZADO.** Lançamento reconhecido pelo sujeito passivo. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO.** Fato reconhecido pelo sujeito passivo. **3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE SAÍDAS OMITIDAS.** Mediante diligência, verificou-se a existência de omissões tanto de saídas quanto de entradas de mercadorias, sendo maior a diferença de entradas, que serviu de base de cálculo. Omissões de entradas autorizam a presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. **b) DIFERENÇAS TANTO DE ENTRADAS COMO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS, EXIGINDO-SE O IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS, NOS EXERCÍCIOS DE 2003 E 2004.** Mantido o lançamento relativo a 2003. Quanto ao exercício de 2004, foi constatado mediante diligência que se deu o contrário, constatando-se omissão de saídas superior à omissão de entradas. Excluídas supostas saídas de matéria-prima e efetuadas correções no levantamento, o que reduziu o valor devido relativamente a esse exercício. **Infração subsistente em parte. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO. a) TRANSFERÊNCIAS INTERNAS COM PREÇO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO.** Lançamento reconhecido pelo

sujeito passivo. **b) TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM PREÇO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO.** Lançamento reconhecido pelo sujeito passivo. **5. ZONA FRANCA DE MANAUS. REMESSAS DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DOS PRODUTOS PELA SUFRAMA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** O benefício da isenção nas remessas de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus condiciona-se à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário e do internamento dos mesmos pela SUFRAMA. Os documentos trazidos na defesa não comprovam a internação dos referidos produtos na Zona Franca de Manaus. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/9/06, exige ICMS no histórico total de R\$ 951.575,66, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 1 – 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (hipoclorito de sódio, nitrato de sódio, hidrazina e nitrogênio). ICMS no valor de R\$ 21.035,94, mais multa de 60%.

Infração 2 – 06.02.01. Falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento (hidrazina). ICMS no valor de R\$ 1.718,98, acrescido de multa de 60%.

Infração 3 – 04.05.01. Falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a operações de saídas de mercadorias efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem registro na escrita fiscal, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias no exercício fechado de 2002. ICMS no valor de R\$ 187.384,53, com multa de 70%.

Infração 4 – 05.02.01. Falta de recolhimento de ICMS constatada em face de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, exigindo-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias nos exercícios fechados de 2003 e 2004. ICMS no valor de R\$ 237.558,75, mais multa de 70%.

Infração 5 – 05.02.01. Transferências de mercadorias para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 153.007,14, acrescido de multa de 60%.

Infração 6 – 05.02.02. Transferências de mercadorias para estabelecimento situado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 337,20, com multa de 60%.

Infração 7 – 14.01.03. Falta de recolhimento de ICMS em virtude de saídas de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus com isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA. Lançado ICMS no valor de R\$ 10.617,27, mais multa de 60%.

Infração 8 – 01.03.12. Utilização de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao permitido pela legislação, na aquisição de bem do ativo imobilizado. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 75.454,29, com multa de 60%.

Infração 9 – 01.02.20. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento em duplicidade, nas entradas de bens do ativo imobilizado. Lançado ICMS no valor de R\$ 100.483,05, com multa de 60%.

Infração 10 – 01.03.12. Utilização de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao permitido pela legislação, na aquisição de bem do ativo imobilizado. Lançado ICMS no valor de R\$ 50.440,06, mais multa de 60%.

Infração 11 – 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de materiais para uso e consumo do estabelecimento, classificados como ativo imobilizado, não vinculados ao processo produtivo, e de materiais de uso e consumo classificados indevidamente como ativo imobilizado. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 113.538,45, acrescido de multa de 60%.

O autuado apresenta defesa (fls. 739/815) e, inicialmente, reconhece como procedentes as Infrações 2, 6, 8, 9 e 10 e como parcialmente procedentes as Infrações 1 e 5. Posteriormente, reconheceu a procedência das Infrações 5 e 11 e efetuou o pagamento correspondente com o benefício da Lei 13.449/15, que instituiu o Programa Concilia Bahia. Dessa forma, a lide tratada no presente processo gira apenas em relação às Infrações 1, 3, 4 e 7.

Quanto à Infração 1, o autuado impugna a glosa dos créditos fiscais relativos a hipoclorito de sódio, sob o argumento de que se trata de produto industrializado pela própria empresa e que as operações relacionadas na autuação são referentes a devoluções de produtos vendidos, conforme comprovam as notas fiscais que apresenta. Diz que o direito aos créditos é assegurado pelo art. 654 do RICMS-BA/97.

Relativamente a Infração 3, diz que os autuantes, quanto ao exercício de 2002, desconsideraram a entrada de 1.511,907 toneladas de soda cáustica 50%, conforme notas fiscais anexas. Aduz que, como se trata de estoque de terceiro que estava em seu poder e que foi utilizada em seu processo produtivo, deveria ter sido considerado pela fiscalização como entradas no levantamento quantitativo. Diz que a fiscalização deixou de considerar o consumo de 3.049,016 toneladas de soda cáustica 50%, aplicadas no seu processo produtivo, conforme Relatório de Movimentação de Insumos gerado pelo sistema de custos no exercício de 2002. Assegura que efetuada a correção desses equívocos não subsiste qualquer diferença de estoque quanto à soda cáustica 50%.

Relativamente ao produto cloro líquido, pontua que em 2002 efetuou um ajuste negativo de inventário em quantidade equivalente à omissão de saídas apurada pela fiscalização, sendo que tal ajuste decorreu do fato de o estoque físico estar inferior ao estoque contábil em aproximadamente 519 toneladas, circunstância que exigia o reconhecimento contábil da referida diferença no resultado, a fim de que o estoque físico e o contábil fossem iguais. Frisa que a diferença de estoque apurada equivale a 0,47% da produção anual e das vendas de cloro líquido durante o ano, e decorre da sensibilidade normal dos instrumentos de medição. Discorre sobre o processo da produção do cloro líquido. Diz que toda medição é sujeita a incertezas, pois não existe instrumento 100% preciso. Sustenta que não se pode tributar como omissão de operação uma variação normal de estoque, decorrente de incertezas dos instrumentos de medição. Diz que o RICMS-BA/97, no seu art. 100, inc. V, admite a manutenção do crédito fiscal relativo às entradas quando as mercadorias forem objeto de quebra normal. Menciona que este Conselho de Fazenda, mediante o Acórdão JF 0333-02/04, confirmado pela instância superior, abateu do levantamento do estoque as incertezas na medição das quantidades transferidas por meio de transporte marítimo. Sustenta que, sendo abatidas as quantidades correspondentes ao percentual normal de sensibilidade dos instrumentos de medição da produção e das vendas, não há qualquer diferença de estoque de cloro líquido.

No que tange à Infração 4, aduz que, por serem muitos os produtos envolvidos no levantamento, se limita a contestar as diferenças de maior expressão. Reconhece a procedência do levantamento quanto ao sal e à soda DF, e questiona a autuação quanto aos produtos que passa a tratar.

No exercício de 2003, em que houve uma omissão de entradas de 27,53 toneladas de hidrogênio, alega que a perda de 2% decorre daquilo que é despejado na atmosfera, o que demonstra que as perdas normais contabilizadas foram maiores do que as reais. Quanto à omissão de entrada de soda cáustica em solução aquosa RG, diz que, diante da sua grande produção anual, não teria interesse em adquirir sem notas fiscais a quantidade correspondente a 0,03% de sua produção. Aduz que a diferença apurada decorreu dos instrumentos de medição, acusando uma produção a mais de 0,03% ou vendas a menos de 0,035%.

Relativamente ao exercício de 2004, em que houve omissão de entradas de polietileno de baixa densidade, pontua que os autuantes não atentaram para o fato de que as Notas Fiscais de Saídas nºs 11782 a 11786, anexas, acobertaram a remessa para industrialização de 49,5 toneladas de polietileno de baixa densidade, das quais 48,19 toneladas foram devolvidas, conforme Notas Fiscais anexas, de forma que restará uma diferença de apenas 1,332 toneladas, equivalente a menos de 0,001% das saídas apuradas através de notas fiscais.

Quanto à diferença de entrada de soda cáustica DF, também em 2004, afirma que na relação das saídas foi incluída a Nota Fiscal nº 14766, porém essa nota não acobertou a saída de qualquer quantidade de soda cáustica DF, pois foi emitida apenas para documentar a complementação de preço relativamente às Notas Fiscais nºs 14238, 14307, 14441 e 14586, cujas quantidades totalizam 1.850 toneladas. Sustenta que, excluindo-se a nota fiscal indevidamente considerada, resta uma diferença de 5,11 toneladas.

Referindo-se às omissões de entradas de soda cáustica em escama 96% e de soda cáustica em escama 98%, menciona que no ano de 2004, ao efetuar a pesagem do seu estoque físico para comparação com o estoque contábil, constatou que o estoque físico era superior ao contábil e, assim, fez os respectivos ajustes positivos de estoque, os quais não foram considerados pela fiscalização. Explica que esses ajustes não decorrem de aquisições sem documentação fiscal, mas de diferenças normais na quantificação da produção, uma vez que as balanças digitais utilizadas têm um grau de imprecisão de 1%, de modo que tal diferença é normal e inerente ao processo de pesagem, não podendo ser evitada. Aduz que a diferença de soda cáustica em escama 96% corresponde a 0,23% da produção, e a diferença de soda cáustica 98% corresponde a 0,95%.

Prosseguindo, passa a tecer considerações sobre as diferenças de omissões de saídas, as quais não foram objeto de lançamento do imposto.

Relativamente à Infração 7, diz que os produtos foram destinados à Zona Franca de Manaus (ZFM). Afirma que o RICMS-BA/97, no seu art. 29, inc. III, condiciona a fruição da isenção à comprovação da entrada das mercadorias no estabelecimento destinatário na Zona Franca, porém não estabelece a forma pela qual deva ser feita a prova da entrada da mercadoria, sendo que as obrigações a serem observadas são previstas no art. 597, o qual prevê, dentre outras coisas, que o transportador das mercadorias destinadas à ZFM proceda ao internamento das mercadorias junto à SUFRAMA mediante o envio dos dados referentes aos documentos fiscais que acobertaram a operação. Aduz que, em consonância com o citado dispositivo regulamentar, o art. 7º da Portaria nº 205/02 da SUFRAMA atribui ao transportador a obrigação de transmitir os dados pertinentes aos documentos fiscais. Alega que, a despeito da falta de cumprimento dessa obrigação acessória, atinente ao registro das operações na Suframa, por parte do transportador, o fato é que o produto vendido efetivamente ingressou na ZFM, conforme documentação que anexa aos autos, a saber: cópias do livro Registro de Entradas da empresa amazonense; cópias das notas fiscais com carimbo de entrada na ZFM, aposto pela SEFAZ-AM; cópias dos conhecimentos de transporte das mercadorias acobertadas pelas referidas notas fiscais; declaração assinada pelo representante legal da empresa destinatária das mercadorias atestando que recebeu as mercadorias

discriminadas nas citadas notas fiscais. Assegura que a comprovação do internamento junto à SUFRAMA constitui uma medida facilitadora do controle e arrecadação das entradas de mercadorias na zona incentivada, não havendo previsão legal para que sua ausência resulte em descaracterização da isenção. Frisa que esse entendimento já foi externado pelo CONSEF em diversos julgados, e dá exemplos de acórdãos nesse sentido. Menciona que, na condição de remetente das mercadorias, não pode ser apenado pela falta de comprovação de cumprimento de obrigação acessória que compete ao transportador, conforme prevê o art. 597 do RICMS-BA/97, para que não haja afronta ao princípio da pessoalidade da pena.

Impugna as multas indicadas na autuação, alegando que elas não podem recair sobre a Braskem S.A., pois, na condição de sociedade incorporadora, não responde por multas de infração da sociedade incorporada desde 15 de janeiro de 2004, a antiga Trikem S.A., lançadas após a data da incorporação. Cita o art. 132 do CTN, que se reporta a “tributo”, cuja definição, dada pelo art. 3º do mesmo CTN, implica que a prestação pecuniária não constitua sanção de ato ilícito. Reproduz doutrina e jurisprudência acerca da matéria.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado parcialmente improcedente.

Os autuantes prestaram informação fiscal, conforme fls. 1064-A a 1078.

No que tange à Infração 1, dizem que foram induzidos a erro pelo programa SAFA, e reconhecem que as notas fiscais de hipoclorito de sódio são de devolução e, portanto, dão direito ao crédito fiscal, de forma que o total do imposto devido fica reduzido de R\$ 21.035,94 para R\$ 17.470,53.

Relativamente à Infração 3, afirmam que nos relatórios do sistema de custos do exercício de 2002 não constam movimentações de soda cáustica 50%. Refutam o argumento defensivo segundo o qual as diferenças de cloro líquido teriam sido decorrentes de sensibilidade normal dos instrumentos de medição. Mantêm a autuação, pois as perdas normais de produção já são consideradas nos relatórios de custo.

Quanto à infração 4, inicialmente, frisam que o autuado reconheceu 94% do total das omissões de entradas. Explicam que é usual haver uma precisão em torno de 1,0% para os instrumentos internos das unidades de produção, e uma precisão de 0,5% para os instrumentos que fazem a medição para os clientes e servem para o faturamento e emissão das Notas Fiscais. Aduzem que, quando se trata de líquidos, é comum medir-se a quantidade enviada através do desnível dos tanques, que dá uma precisão menor que os 0,5%. Ressaltam que, quando um departamento faz o seu relatório de produção e envia para o setor de custos, este, mediante fichas de controle de estoques, ajusta a produção, de modo que no Relatório de Produção do Setor de Custos a produção já está ajustada. Dizem que não lhes foi dado acesso aos relatórios de produção originais, sendo-lhes apresentados apenas os Relatórios de Produção do Setor de Custos, nos quais as produções já estão ajustadas e não tem mais sentido se falar de diferenças de medição nem de perdas. Asseguram que um ajuste de estoque sem razão representa uma perda anormal e deveria ser submetido à tributação ou ser estornado o crédito da matéria-prima. Reconhecem que, em razão de erro no sistema SAFA, não foram consideradas as notas fiscais de devolução de polietileno de baixa densidade citadas na defesa, porém sustentam que a omissão de saídas remanescente de 1,332 toneladas não pode ser classificada como irrelevante, pelas razões já expostas. Quanto à Nota Fiscal nº 14766, dizem que o argumento defensivo teria que ser investigado, pois no arquivo magnético a referida nota está indicando 1.850,000 toneladas, e para não ser levada em conta no levantamento de estoque uma nota fiscal de complementação de preço tem que ter ou a quantidade zerada ou um CFOP que não entre no levantamento de estoque. Dizem que, caso a alegação seja procedente, passaria a haver uma omissão de saídas de 5,11 toneladas. No tocante à soda cáustica em solução aquosa RG, dizem os fiscais que a Nota Fiscal nº 362 contém o CFOP 1201 (devolução de venda de produção do estabelecimento), e foi incluída no levantamento, de modo que, se se trata de uma devolução de venda para entrega futura, deverá ser analisada para que possam desconsiderá-la no levantamento. Já quanto às Notas Fiscais 12864,

12928, 12994, 13099, 13124, 13128, 13130, 13183, 13204, 13207, 13209, 13192, 13232, 13304, 13448, 13473, 13474 e 13565, que segundo a defesa teriam acobertado saídas de soda cáustica aquosa DF ao invés de soda cáustica em solução aquosa RG, afirmam que no arquivo magnético que foi carregado para o SAFA consta que aquelas notas fiscais tinham quantidades idênticas de soda DF e de soda RG, ao passo que a Nota Fiscal nº 13277 só se refere a hipoclorito de sódio, porém a Nota Fiscal 13227 tem quantidades idênticas (11,875 t) de soda DF e de soda RG. Dizem que, se houve erro no tratamento dessas notas fiscais, o erro decorreu do arquivo magnético da empresa. Mencionam que, mesmo após as retificações citadas na defesa, ainda subsistiria uma diferença de estoque de 2,933 toneladas. Pontuaram que o preço unitário do sal beneficiado foi apurado com o programa denominado SAFA, o qual atende as previsões contidas na Portaria nº 445/98. Explicam que, como não havia notas fiscais de saídas de sal, o SAFA foi buscar o valor do estoque final de sal (R\$ 62,27) para compor o preço unitário de venda, adicionando a margem de valor agregado de 20%, que resulta em R\$ 74,72. Frisam que o frete deve compor o valor do custo do sal, pois o frete compõe o preço de custo das mercadorias.

Quanto à Infração 7, afirmam que das notas fiscais relativas a mercadorias remetidas para a Zona Franca de Manaus apenas obtiveram a comprovação de entrada da Nota Fiscal 12534, conforme consta à fl. 267, sendo que com relação às Notas Fiscais nºs 14236 e 16387 a consulta à SUFRAMA indica que estas Notas Fiscais não estão habilitadas para emissão de Declaração de Ingresso. Observam que o art. 29, III, do RICMS-BA/97, condiciona a isenção das remessas de mercadorias para a ZFM à comprovação da entrada dos produtos naquela zona, e quem tem competência para dar a Declaração de Ingresso é a Suframa. Quanto à alegação de que a comprovação seria uma obrigação acessória do transportador, os fiscais rebatem dizendo que a defesa está querendo transferir a sua responsabilidade, pois se a SUFRAMA não emitiu a Declaração de Ingresso é porque existe alguma pendência em relação às referidas notas fiscais, e cabe ao autuado resolver as pendências junto à SUFRAMA para que venha a ser emitido aquele documento.

No que tange às multas por infração, afirmam que são obrigados a lavrar o Auto de Infração através do programa SEAI e nele não existe opção para exclusão de multas, de modo que, se a alegação do autuado for pertinente, cabe ao setor de cobrança excluir a multa. Informam que muitos dos fatos geradores objeto da autuação ocorreram após a data da incorporação (15/01/04), sendo portanto de responsabilidade direta da Braskem S.A.

Notificado acerca da informação fiscal, o autuado se pronunciou às fls. 1095 a 1132 e, após fazer uma fazendo uma síntese dos fatos, passa a rebater os argumentos dos autuantes, conforme relatado a seguir.

Quanto à Infração 3, ressalta que embora tivesse todo o interesse de colaborar com os autuantes agentes fiscais no curso da fiscalização, a legislação que regula o processo administrativo fiscal estabelece que é na impugnação que o autuado deve expor as suas razões de defesa e apresentar os documentos que comprovem a improcedência do lançamento, não podendo os autuantes simplesmente deixar de apreciar os argumentos apresentados na impugnação, nem ignorar os documentos acostados aos autos, sob alegação de que as justificativas não foram apresentadas no curso da fiscalização. Alega que no levantamento quantitativo não foi considerada a entrada de 1.511,907 toneladas de soda cáustica 50% adquiridas por empréstimo da Dow Química Nordeste Ltda., bem como o consumo de 3.049,016 toneladas aplicadas no seu processo produtivo, o que elimina a diferença de estoque do produto em questão. Quanto à diferença de cloro líquido, tendo os fiscais alegado que as perdas normais de produção já são consideradas nos relatórios de custos da empresa, motivo pelo qual não foram consideradas no levantamento quantitativo, o autuado considera que os fiscais confundem as perdas normais de produção com as diferenças entre os estoques físico e contábil decorrentes da imprecisão dos instrumentos de medição. Argumenta que a quantidade obtida na fabricação de cloro líquido é aferida por medidores que têm um grau admissível de incerteza em torno de 0,5%. Diz que essa mercadoria é remetida aos clientes através de tubovias, nas quais se encontram instalados outros instrumentos medidores, os quais

servem de base para a emissão das notas fiscais de venda, sendo que estes medidores, tal como ocorre com aqueles utilizados para medir a produção, não têm 100% de precisão, apresentando um grau de incerteza normal de aproximadamente 1%. Dessa forma, embora a produção de cloro líquido medida durante o ano tenha sido de 55.663,607 toneladas, é possível que a produção tenha sido inferior em até 0,5%, ao passo que as quantidades que efetivamente saíram do estabelecimento por tubovias podem ter sido superiores às 55.108,237 toneladas constantes nas Notas Fiscais de venda em até 1%. Alega que, abatendo-se 0,5% das quantidades registradas como produzidas (0,5% de 55.663,607 toneladas = 278,32 toneladas) e 1% das quantidades registradas como saídas (1% de 55.108,237 toneladas = 551,082 toneladas), de acordo com as leituras dos referidos medidores, obtêm-se 829,40 toneladas de cloro líquido, do que se conclui que o estoque físico do produto no exercício de 2002 poderia ser maior ou menor do que o estoque contábil em até 829,40 toneladas, em virtude do grau de incerteza normal dos instrumentos de medição, de modo que, como naquele ano a diferença foi de apenas 519 toneladas, isto significa que as diferenças de medição foram inferiores aos percentuais máximos previstos para cada instrumento de medição e englobam integralmente a diferença de estoque apurada pela fiscalização.

No que tange à Infração 4, alega que na defesa foi esclarecido que as diferenças de entrada de hidrogênio, soda cáustica em solução aquosa RG, soda cáustica em escama 96% e soda cáustica em escama 98% e as diferenças de saídas de cloro líquido, ácido clorídrico e hipoclorito de sódio decorreram de incertezas normais de medição em percentuais que variam de 0,5% a 2%, a depender do produto. Afirma que os autuantes reconheceram que é usual uma imprecisão dos instrumentos de medição internos em torno de 1% e dos instrumentos de medição dos produtos comercializados em aproximadamente 0,5%, e, no entanto, sustentaram equivocadamente que o Relatório de Produção gerado pelo setor de custos, que serviu como base para a autuação, já aponta um valor ajustado de acordo com as possíveis perdas ou ganhos decorrentes de imprecisão dos instrumentos medidores, contudo essa alegação não tem fundamento, haja vista que os índices de imprecisão dos instrumentos medidores revelam a margem de erro normal do resultado da medição, e essa margem de erro pode ser negativa ou positiva, indicando quantidade menor ou maior do que a efetivamente produzida ou comercializada, e em face disso questiona: se as variações podem ocorrer para mais ou para menos, como poderiam ser feitos os ajustes a que se referem os autuantes no Relatório de Produção do setor de custos? Quanto ao fato de os autuantes estranharem que as justificativas para as diferenças de estoque apontadas na defesa só terem sido apresentadas na impugnação, o autuado reitera que o momento oportuno para se defender de acusações é no momento da impugnação, como prevê o regulamento do processo administrativo fiscal. Com relação às reuniões que os autuantes afirmam ter feito com os prepostos da empresa no curso da fiscalização, a defesa diz que os aludidos profissionais possuem conhecimentos limitados à suas respectivas áreas de atuação, o que por vezes termina prejudicando a análise dos documentos e a possível descoberta das causas das diferenças de estoque apontadas pela fiscalização, tanto assim que, para chegar às razões expostas na defesa, foi necessário agregar conhecimentos jurídicos às informações fornecidas pelo pessoal do setor da produção e da área fiscal, o que, em regra, não é possível fazer no curso do processo de fiscalização. Pontua que os autuantes reconheceram o equívoco de não ter sido considerada a devolução de 48,19 toneladas de polietileno de baixa densidade que haviam sido remetidas para industrialização pela Inovaplast Ind. e Comércio, mas, a despeito disto, sustentam que a diferença da ordem de 1,332 toneladas encontrada após o ajuste não é irrelevante num universo de vendas de 96,358 toneladas, embora reconhecessem que os aparelhos de medição apresentam um grau de incerteza que varia de 0,5% a 1%. Diz que, em face da irrelevância da diferença, não existe imposto a ser lançado. Relativamente à diferença de entrada de soda cáustica DF, argumenta que na relação de notas fiscais de saídas consideradas no levantamento fiscal foi incluída a Nota Fiscal 14766, como se ela tivesse acobertado a saída de 1.850,000 toneladas daquela mercadoria, porém essa nota foi emitida apenas para documentar a complementação de preço das operações relativas às Notas Fiscais 14238, 14307, 14441 e 14586, cujas quantidades totalizam 1.850 toneladas.

No tocante à alegação dos autuantes de que seria necessário investigar a procedência da alegação da defesa porque no arquivo magnético a referida nota estaria indicando 1.850,000 toneladas daquele produto, observa que havia juntado à defesa cópia da referida nota fiscal, cuja quantidade se encontra zerada, o que evidencia que ela não acobertou qualquer saída de mercadoria, tendo sido emitida apenas para fins de complementação de preço das notas indicadas, cujas quantidades somadas montam a 1.850 toneladas. Frisa que ficou claro que os fiscais não analisaram a referida nota fiscal. Salienta que quanto à soda cáustica aquosa RG os autuantes reconheceram a possibilidade de haver equívocos no levantamento, porém alegam a necessidade de serem analisados os documentos acostados pela empresa à sua defesa. Destaca que os autuantes reconheceram que a Nota Fiscal 362, antes tida como se fosse de entrada, apenas teve por objetivo cancelar a nota fiscal de venda para entrega futura de 500 toneladas de soda cáustica em solução aquosa RG e, portanto, tal operação deve ser excluída do levantamento de estoque. Com relação às Notas Fiscais 12864, 12928, 12994, 13099, 13124, 13128, 13130, 13183, 13204, 13207, 13209, 13192, 13232, 13227 (que por equívoco foi indicada na peça acusatória como 13277), 13304, 13448, 13473, 13474 e 13565, diz que os autuantes alegam que os arquivos magnéticos estariam indicando saídas de quantidades idênticas de soda cáustica em solução aquosa DF e soda cáustica em solução aquosa RG, motivo pelo qual as operações haviam sido incluídas no levantamento, reconhecendo assim que, uma vez verificado que os originais das referidas notas acobertaram saídas apenas de soda cáustica em solução aquosa DF, seria necessário excluir as operações do levantamento realizado pela fiscalização. Salienta que havia acostado à defesa cópias das notas fiscais acima citadas, para provar que elas não acobertaram saídas de soda cáustica em solução aquosa RG, de modo que a análise daqueles documentos pelos autuantes seria imprescindível para se determinar a improcedência da exigência fiscal em tela. Reitera o pedido de exclusão das entradas de 500 toneladas e das saídas de 255,632 toneladas de soda cáustica em solução aquosa RG, de modo a eliminar por completo a diferença apurada. Afirma que na determinação do preço médio unitário do sal foi tomado o custo total do produto registrado na contabilidade (custo de aquisição mais frete) acrescido da margem de valor agregado de 20%, quando, de acordo com o art. 5º, II, da Portaria nº 445/98, deveria ser o preço médio praticado por outros estabelecimentos da mesma praça, já que a empresa não vende nem nunca vendeu o sal, que é insumo do seu processo produtivo. Argumenta que o arbitramento da base de cálculo só pode ser feito nas hipóteses em que, havendo omissão de operações, não tenha havido comercialização do produto durante o período fiscalizado, nos termos do art. 60, II, “a”, 2, do RICMS-BA/97. Diz que a base de cálculo deveria ter sido a prevista no art. 60, II, “a”, 5, desse citado Regulamento. Afirma que, se a fiscalização tivesse adotado o procedimento regulamentar, não teria se deparado com o astronômico valor de R\$ 74,72, haja vista não ser razoável admitir que alguém conseguiria vender sal a tal preço.

Quanto à Infração 7, argumenta que o RICMS-BA/97, no art. 29, III, ao outorgar a isenção para as operações de remessa de mercadorias à Zona Franca de Manaus, condicionou a fruição do benefício à mera comprovação da entrada das mercadorias na área beneficiada, frisando que o referido dispositivo não estabelece a forma pela qual a referida prova deva ser feita. Alega que a comprovação do internamento junto à SUFRAMA constitui uma medida facilitadora do controle e arrecadação das entradas de mercadorias na zona incentivada, não havendo previsão legal para que sua ausência resulte em descaracterização da isenção. Assegura que, em que pese não terem as operações sido registradas na Suframa, o fato é que os produtos em questão ingressaram efetivamente na ZFM, e por isso a empresa faz jus ao benefício fiscal. Frisa que juntou prova de que as mercadorias consignadas nas Notas Fiscais nºs 14236 e 16387 ingressaram fisicamente no estabelecimento destinatário na ZFM. Considera que os fiscais, ignorando o princípio da verdade material, sequer analisaram as provas produzidas pela defesa, limitando-se a afirmar que a única prova capaz de atestar a entrada das mercadorias na ZFM seria a declaração conferida pela Suframa. Aduz que o CONSEF já externou, em diversos julgados, opinião favorável sobre a

possibilidade de comprovação do efetivo ingresso de mercadorias na referida zona através de documentos outros que não a declaração emitida pela Suframa.

Pede a improcedência parcial dos lançamentos e requer a exclusão das multas de infração.

O processo foi convertido em diligência (fls. 1139/1141) para que a Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho revisse os lançamentos nos pontos assinalados.

A diligência foi atendida conforme o Parecer ASTEC nº 36/2007, fls. 1143/1146.

Informa o diligenciador, quanto à Infração 3, que o imposto inicialmente lançado, no valor de R\$ 187.384,53, deve ser reduzido para R\$ 69.298,56, ficando constatada uma diferença de entradas no valor de R\$ 407.638,57, com base na presunção legal de que os recursos pagos para aquisição dessa diferença de entradas foram oriundos de saídas não contabilizadas. Aduz que a empresa não apresentou o Relatório de Produção do exercício nem fez outras comprovações que esclarecessem o item 2 do pedido de diligência.

No que tange à Infração 4, afirma que com relação ao exercício de 2003 não houve alteração, em face do reconhecimento das diferenças relativas a sal e soda DF, que são os itens preponderantes do levantamento, e da falta de comprovação das incertezas nos instrumentos de medição. Quanto ao exercício de 2004, o imposto inicialmente lançado, no valor de R\$ 133.564,93, decorrente de omissão de entradas, deve ser reduzido para R\$ 65.743,61, já agora em decorrência da apuração de omissão de saídas no valor de R\$ 386.727,13, em face dos ajustes que indica.

Notificado acerca da diligência realizada, o autuado se pronunciou às fls. 1232/1251.

Referindo-se à Infração 3, afirma que na reunião mantida com o diligenciador, o preposto da empresa, responsável pela contabilidade de custos, deixou claro que não faz ajustes nas quantidades produzidas, para contemplar as diferenças de medição, ao contrário do que acreditavam os autuantes. Explica que o ajuste decorrente das diferenças de medição apenas é efetuado quando é feita contagem do estoque, normalmente uma vez por ano, sendo constatado que o estoque físico está em descompasso com o estoque contábil, podendo o ajuste ser para mais ou para menos, a fim de que o estoque se iguale ao estoque contábil. Aduz que tais ajustes decorrem das incertezas dos instrumentos de medição das quantidades produzidas e das quantidades vendidas. Argumenta que, no momento em que é feita uma medição, é impossível saber se o medidor acusou variação para mais ou para menos, e sendo assim o setor de custos jamais poderia, aleatoriamente, ajustar essas vendas, ou a produção, para contemplar as aludidas incertezas de medição, por não saber quanto elas são, e se são positivas ou se são negativas. Assim, discorda do posicionamento dos autuantes, quando estes afirmam que o setor de custos, ao receber as informações da produção, ajusta as quantidades, para “retificar” as diferenças de medição. Afirma que o ajuste de estoque apenas ocorre quando é feito o inventário físico do estoque. Havendo diferença, ela é analisada, a fim de se verificar se ela pode decorrer ou não das diferenças normais dos instrumentos de medição, e, sendo a diferença equivalente aos percentuais normais de incerteza de medição, a empresa, embora ajuste o seu estoque, não estorna os créditos fiscais correspondentes, com respaldo no art. 100, V, do RICMS. Diz que, em virtude de ter havido mudanças de sistema operacional, não conseguiu localizar alguns dos relatórios de produção emitidos pela área de produção, a fim de compará-los com os relatórios de produção emitidos pelo sistema de custos. Quanto ao ano de 2002, conseguiu obter do seu antigo sistema manuseado pela produção um relatório contendo um resumo da produção anual.

Ainda com relação à Infração 3, diz que inicialmente o lançamento tinha sido por omissão de saídas, porém, após a revisão, passou a ser com base em omissões de entradas. Argumenta que o débito não lhe pode ser exigido, uma vez que a infração que ora lhe é imputada não foi devidamente capitulada na peça acusatória, muito menos foi efetuado o lançamento do imposto em decorrência da apuração de eventuais omissões de entradas. Assinala que na descrição da infração, no Auto, não há menção à ocorrência de omissões de entrada de mercadorias.

Quanto à Infração 4, contesta a manutenção do débito referente ao exercício de 2003, pois as incertezas dos equipamentos não só restaram comprovadas, como foram reconhecidas pelos próprios autuantes na informação fiscal. Requer a juntada dos Relatórios de Produção emitidos pelos setores de produção e de custos, de alguns meses, a título de amostragem, para demonstrar que não há ajustes por parte da contabilidade com vistas a zerar as diferenças de medição.

Relativamente ao exercício de 2004, assinala os aspectos em relação aos quais concorda com diligenciador, e manifesta sua irresignação quanto ao sal beneficiado para processo. Diz que, embora não conste no parecer do revisor nenhum juízo de valor a respeito da utilização daquela mercadoria no processo produtivo, a empresa esclareceu, numa reunião realizada com os autuantes e o diligenciador, que o sal beneficiado para processo é apenas um insumo, não sendo em hipótese alguma comercializado pela unidade fabril da empresa. Como naquela ocasião não foi possível apresentar o laudo técnico que atestasse a condição unicamente de insumo do aludido produto, requer a juntada desse instrumento. Considera que com a prova de que o sal beneficiado para processo não é comercializado pela empresa, sendo unicamente insumo de sua produção, fica elidida a exigência fiscal. Manifesta sua irresignação também quanto às diferenças relativas a soda cáustica em escama 96%, soda cáustica em escama 98%, cloro líquido, ácido clorídrico e hipoclorito de sódio. Alega que foi demonstrado que a empresa não realiza qualquer ajuste em seu Relatório de Produção do setor de custos, e as diferenças de estoque apontadas se encontram dentro dos limites normais de imprecisão dos instrumentos medidores, de modo que devem ser procedidos os ajustes justificados na impugnação, eliminando-se assim qualquer débito de ICMS também com relação ao exercício de 2004. Requer a juntada dos Relatórios de Produção emitidos pelo sistema de custos e pelo setor produtivo, relativo a alguns meses, a título de amostragem, para provar que a contabilidade não ajusta ao seu livre arbítrio as quantidades produzidas, de modo a anular as diferenças dos instrumentos de medição.

O processo foi convertido em nova diligência, fls. 1321, para que fosse reaberto o prazo de defesa, haja vista que no caso da Infração 3 a acusação inicial era de omissão de saídas de mercadorias, passando depois da revisão a ser referente a diferença de entradas.

Ao se pronunciar às fls. 1323 a 1375, o autuado sustentou que, com relação à Infração 3, inexistiu lançamento de imposto decorrente de omissões de entradas. Argumenta que o lançamento tributário pressupõe atividade exclusiva de autoridade competente, por ser um ato vinculado e obrigatório, devendo especificar não somente a ocorrência do fato tributário, mas sobretudo, dentre outros elementos indispensáveis à constituição do crédito, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido. Assinala que as premissas do CTN são respeitadas pelo RPAF, que estabelece, no art. 39, que o Auto de Infração deve conter requisitos específicos e indispensáveis para que se preste a instrumentalizar o lançamento do crédito tributário. Transcreve o “caput” e incisos do citado artigo, grifando e destacando expressões. Observa que cabe à autoridade que tenha competência para efetuar o lançamento verificar e indicar expressamente a matéria tributável em face dos eventos ocorridos no plano fático, como também a legislação aplicável, não podendo aquela autoridade ser lacônica ao formalizar o lançamento, abstendo-se de discriminar a infração e apontar o sujeito passivo de forma inequívoca. Diz que no caso da Infração 3 a descrição da acusação não deixa qualquer dúvida acerca da natureza do lançamento ali realizado, pois se reporta unicamente a uma suposta “omissão de saídas” de mercadorias, não havendo na narração do fato qualquer menção, ainda que ligeira, sobre as omissões de entrada de mercadorias. Faz notar que o fiscal designado para fazer a revisão do lançamento enveredou por caminhos que não foram trilhados no lançamento originário, passando a indicar um novo débito, desta vez em razão de supostas omissões de entradas. Considera que a “transmutação” levada a cabo pelo revisor importa inversão da ordem procedimental do lançamento. Pontua que no lançamento deve haver clareza e precisão na descrição do fato e na indicação dos dispositivos legais pertinentes, como prescreve o art. 39, III, do RPAF-BA/99. Frisa que no caso em exame somente as omissões de saídas foram objeto de lançamento, pois as

supostas omissões de entrada referidas nos demonstrativos fiscais somente serviram de parâmetro para identificação da base de cálculo sobre a qual deveria incidir o imposto, que deve recair sobre o valor de maior expressão monetária. Ressalta que o diligenciador não tem poderes para fiscalizar e lançar imposto, pois a sua incumbência é dar suporte técnico ao órgão julgador, nos termos do art. 37 do Regimento Interno do CONSEF. Menciona que o revisor poderia apurar que o lançamento deveria recair sobre as omissões de entrada de mercadoria, informando ao órgão julgador a necessidade de haver um novo lançamento em substituição ao contido no item em discussão. Frisa que o órgão julgador também não tem competência para fiscalizar e lançar tributo, competindo-lhe estritamente a atividade de presidir e decidir no processo com a impugnação, com o fito de elucidar a verdade material envolvida na hipótese. Cita doutrina. Pede a improcedência do lançamento em apreço.

Quanto ao mérito da infração 3, afirma que identificou alguns equívocos cometidos pelos autuantes e referendados pela ASTEC, que passa a apontar, relativamente às operações com soda cáustica DF. Aponta incertezas de arqueação e pesagem daquela mercadoria, inclusive na medição do produto recebido por meio de transporte marítimo e rodoviário. Também indica erros do levantamento fiscal com relação às operações com soda cáustica em solução aquosa RG, ácido clorídrico, hipoclorito de sódio, soda cáustica em escama 70%, soda cáustica em escama 96% e sal beneficiado para processo.

Pede que a Infração 3 seja julgada improcedente, tendo em vista a inexistência de lançamento válido, e, quanto ao mérito, por não restar saldo de imposto após os ajustes e retificações.

Os autuantes prestaram nova informação (fls. 1475 a 1479) dizendo que na lavratura deste Auto de Infração foi utilizado o sistema SEAI, e este, para as infrações de omissão de saídas, não faz referência a uma possível omissão de entradas encontrada, conforme recomenda a Portaria nº 445/98. Dizem que, tendo em vista esta deficiência do SEAI, colocaram no Auto a observação de que, além da omissão de saídas no exercício de 2002, também havia omissão de entradas com base de cálculo de R\$ 407.638,57 e ICMS de R\$ 69.298,56, de modo que a alegação do autuado de que o revisor não poderia fazer o lançamento da infração de omissão de entrada é descabida.

No que tange às alegadas incertezas nos instrumentos de medição, dizem que é usual haver uma precisão em torno de 1,0% para os instrumentos internos das unidades de produção, e uma precisão de 0,5% para os instrumentos que fazem a medição para fins de faturamento aos clientes e emissão das Notas Fiscais, porém, além desses instrumentos, quando se trata de líquidos, é muito comum medir-se a quantidade enviada através do desnível dos tanques, que dá uma precisão menor que os 0,5%, conforme pode ser visto no relatório acostado pela nova defesa, da SGS do Brasil, no qual é dito que os tanques de terra apresentam uma incerteza de 0,2%, o que reforça o entendimento de que o padrão normal para faturamento é 0,5% ou menos. Aduzem que quando a área de produção faz o seu relatório de produção e envia para o setor de custo, este, através das fichas de controle de estoque, ajusta a produção informada e no Relatório de Produção do setor de custos já aparece a produção ajustada, ou seja, sem as perdas ou possíveis ganhos em razão da imprecisão dos instrumentos. Salientam que não tiveram acesso aos Relatórios de Produção originários (do setor de produção), tendo sido apresentados apenas os Relatórios de Produção do setor de custos, nos quais as produções já aparecem ajustadas, não tendo mais sentido se falar de diferenças de medição nem de perdas. Destacam que até o presente não foram apresentados os aludidos relatórios originários. Quanto à alegação de que o faturamento era feito em pesagens de balanças rodoviárias, com precisão de 5%, dizem que tal argumento é descabido, pois nenhum cliente iria aceitar uma compra em que estivessem faltando 5% da mercadoria adquirida.

Sustentam que, mesmo que todas as alegações do autuado fossem acatadas e fosse zerada a omissão de entradas, ainda restaria uma omissão de saídas de R\$ 57.378,67, com base de cálculo de R\$ 337.521,61, conforme demonstrativo elaborado pelo diligenciador.

Por outro lado, tendo em vista a alegação do autuado de que a omissão de entradas de soda RG foi de 327,65 toneladas, em vez de 175,16 toneladas, e tendo por base o demonstrativo elaborado pelo fiscal revisor, disso resultam omissões de entrada de R\$ 459.335,09, e o valor das “omissões de entradas” [do ICMS] de R\$ 78.086,97.

Pontuam que nesta nova defesa o contribuinte não alegou nada quanto à infração 4.

O autuado se pronunciou (fls. 1484 a 1507) sustentando a tese da ausência de lançamento fiscal, tomando por fundamento o artigo 60 do RICMS-BA/97 e a orientação da Portaria nº 445/98.

Afirma que os autuantes admitem a existência de imprecisão dos instrumentos de medição. Refuta a tese segundo a qual a área de produção, ao fazer o seu relatório, já ajustaria a produção para adequá-la a tais imprecisões. Diz que só é possível saber se a quantidade real entrada, produzida e comercializada é maior ou menor do que a indicada no aparelho de medição quando é feito o ajuste de estoque, comparando-se o estoque real com o contábil, e para proceder-se ao ajuste leva-se em conta a margem de erro dos medidores, de modo que, estando a diferença dentro da referida margem de erro, não há razão para submetê-la à tributação.

Diz que a margem de erro de 5% de imprecisão inerente às balanças rodoviárias é, sim, admissível para fins fiscais, já que este percentual tem como base a Lei Federal nº 7.048/85. Assinala que as diferenças normais encontradas quanto às mercadorias ingressadas ou vendidas pela empresa são bastante inferiores a 5%.

Quanto à Infração 4, explica que não se manifestou sobre ela no pronunciamento anterior porque naquela ocasião havia sido instado a se manifestar a respeito do Parecer nº 36/2007 da ASTEC, tendo sido facultada a apresentação de nova defesa unicamente quanto à Infração 3. Reitera os termos da impugnação inicial e solicita a improcedência da Infração 3.

O processo foi convertido em nova diligência (fls. 1510 a 1515), para que a ASTEC revisse a autuação quanto às Infrações 3 e 11.

A diligência foi atendida conforme o Parecer de fls. 1516 a 1521, especificando as informações prestadas pelo autuado. Com base nos elementos que indica, efetuou ajustes nos demonstrativos apresentados pela ASTEC na diligência anterior relativamente à Infração 3, passando o imposto de R\$ 69.298,56 para R\$ 78.945,12. Quanto à infração 11, foi mantido o valor de R\$ 55.920,83.

O autuado se pronuncia, fls. 1545 a 1571, argumentando que é impossível aumentar o valor lançado através da realização de diligência, sendo, portanto, nulo o novo cálculo. Menciona que o art. 156 do RPAF-BA/99 estabelece que, em caso de agravamento da infração ou sendo necessária a lavratura de outro Auto, o órgão julgador deve representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal. Reproduz ementas de decisões deste CONSEF.

Quanto à Infração 3, impugna o não acatamento, pela revisora, das notas fiscais relativas à entrada de 987,75 toneladas de soda cáustica sol. 50%, emitidas pela Dow Química do Nordeste Ltda., sob a justificativa de que aquelas notas foram emitidas em nome da Trikem S.A., tendo esta permanecido em atividade até dezembro de 2005 e possuía inscrição estadual diferente da inscrição da empresa autuada. Argumenta que a ação fiscal da qual resultou a presente autuação foi desenvolvida no estabelecimento da antiga Trikem S.A., compreendendo o período de 2001 a 2006, sendo que em meio a esse período a Trikem foi incorporada pela Braskem S.A., mais precisamente a 15.11.04, de modo que a partir daí a fiscalização passou a ter por objeto as operações realizadas pela empresa incorporadora, que sucedeu a antiga Trikem, e, consequentemente, constituindo o estoque desta um direito da nova sociedade, haja vista que na incorporação a titularidade é transferida para a sociedade incorporadora. Argumenta que a mercadoria recebida em empréstimo pela incorporada passou a pertencer à empresa incorporadora. Ressalta que a diligenciadora agiu de forma incongruente pois em outra situação, que indica, acatou duas notas fiscais da Metacril emitidas em nome da Trikem S.A.

Discorda da revisão efetuada por serem mantidas as diferenças de estoque decorrentes de incertezas de arqueação e pesagem da soda DF, já que a revisora partiu da premissa de que a pesagem em navio ou em balança rodoviária não influenciaria a quantidade de mercadoria movimentada. Alega que, a depender do meio de transporte utilizado, a quantidade de soda DF recebida sofria uma variação em razão das incertezas decorrentes dos aparelhos de medição utilizados nos navios e nos caminhões. Diz que, para remeter a soda cáustica em solução aquosa DF por via marítima, a unidade fabril de Alagoas retirava o produto de seus tanques em terra e o remetia para os navios no porto de Maceió através de tubovias, e após o carregamento a mercadoria era transportada até o porto de Aratu, na Bahia, sendo a nota fiscal emitida com base nas quantidades medidas no tanque do navio. Frisa que a afirmação da fiscal diligente se mostra errônea porque as notas fiscais foram emitidas com base nas quantidades medidas nos navios e, portanto, essa pesagem influencia a quantidade das mercadorias ingressadas no estabelecimento de destino. Alega que as quantidades indicadas nas notas fiscais de saídas emitidas pelo estabelecimento da empresa em Alagoas não são as mesmas que efetivamente entraram na unidade industrial de Camaçari, tendo em vista as incertezas na arqueação dos tanques do navio carregador no porto de Maceió, que são aproximadamente de 0,5%, conforme elementos apresentados na impugnação originária, em estudo realizado pela SGS do Brasil Ltda. Argumenta que, por se tratar de diferenças normais e inevitáveis em qualquer arqueação de tanque de bordo, deve ser abatida a diferença de 0,5% sobre as 3.036,144 toneladas de soda DF remetidas da unidade fabril de Alagoas para a de Camaçari, na Bahia, reduzindo-se assim a diferença de estoque em 15,18 toneladas. Quanto aos casos em que o transporte foi efetuado por caminhões, e por se tratar de carga líquida, o carregamento era feito por volume e não por peso, e a pesagem da quantidade carregada servia também de base para emissão das notas fiscais de saída, servindo igualmente para o registro das quantidades ingressadas no estabelecimento do autuado, ao contrário do que alega a fiscal diligente. Aduz que a pesagem só era feita após o veículo estar cheio, através de balança rodoviária instalada no pátio da fábrica do estabelecimento. Reitera que a balança rodoviária é um instrumento menos preciso que os demais, admitindo um grau de incerteza correspondente a até 5% para mais ou para menos. Diz que a Lei federal nº 7.048/85 permite a tolerância de diferenças de até 5% na pesagem de carga em veículos. Assinala que foram recebidas através de transporte rodoviário 4.635,838 toneladas de soda DF no período fiscalizado, de modo que estaria a empresa autorizada a considerar como normais as diferenças de estoque equivalentes a 127,72 toneladas, que correspondem a um percentual de 2,755%, bastante inferior ao legalmente admitido, de 5%, o que anula completamente a diferença que foi levantada.

Contesta a diligência quanto ao não acatamento, pela auditora, das justificativas apresentadas pela empresa no que concerne às diferenças de ácido clorídrico e de hipoclorito de sódio, também decorrentes de pesagem. Acusa a auditora de ter sido confusa na fundamentação do seu entendimento, ao falar em perda da matéria-prima, em perdas por conta da evaporação, em imprecisões normais de pesagem em balanças digitais. Diz que o ácido clorídrico e o hipoclorito de sódio são produtos finais comercializados pela empresa, e não matérias-primas destinadas ao processo produtivo, e, além disso, em momento algum a empresa aduziu que as diferenças de estoque daqueles produtos se justificariam em razão das imprecisões normais de pesagem em balanças digitais, como afirmou a diligenciadora. Pontua que as notas fiscais de saídas nas vendas de tais produtos são emitidas com base na pesagem realizada através de balança rodoviária instalada em seu pátio, de modo que o levantamento fiscal deveria contemplar as incertezas de medição daquele tipo de balança, que podem chegar a até 5%, e como no caso em apreço as diferenças de estoque de ácido clorídrico e de hipoclorito de sódio correspondem a apenas 0,22% e 0,26%, respectivamente, das quantidades vendidas no período considerado, conclui-se que tais diferenças só podem decorrer das imprecisões normais inerentes à balança rodoviária, não havendo omissões de entradas dos aludidos produtos.

Discorda da conclusão da diligenciadora ao admitir um ajuste de apenas 1% para o produto sal beneficiado para o processo, considerando que o mesmo seria pesado em balanças digitais. Assegura que a pesagem é feita em balança rodoviária, que apresenta margem de imprecisão de até 5%. Diz que no período fiscalizado foram transferidas 108.746,29 toneladas de sal para o seu estabelecimento por transporte rodoviário, de modo que a empresa estaria autorizada a admitir como normais as diferenças de estoque equivalentes a até 5.437,31 toneladas da mercadoria em questão (5% de 108.746,29), porém a diferença levantada pela fiscalização foi de apenas 2.521,43 toneladas, ou seja, somente 2,32% do total das entradas de sal no estabelecimento de Camaçari, e assim não se pode cogitar que a diferença se refira a entradas de mercadorias sem nota fiscal.

Na sessão de julgamento, decidiu a então 3ª Junta de Julgamento Fiscal converter o processo em nova diligência à ASTEC, fls. 1712 a 1722, para que efetuasse exames complementares. Foi recomendado que o auditor designado para cumprir a diligência intimasse a empresa no sentido de que, caso pretendesse, indicasse um técnico ou preposto para acompanhar a revisão fiscal, marcando-se o dia ou dias, o horário e o local onde os trabalhos seriam realizados.

A diligência foi cumprida, conforme o Parecer ASTEC Nº 116/2010 (fls. 1724 a 1726).

O diligenciador, quanto à Infração 3, informa que com base no demonstrativo feito na diligência anterior (fl. 1523), em que o fiscal revisor elaborou tabela agregando a soda cáustica em solução aquosa 50% e a soda cáustica DF, foi elaborado novo demonstrativo, incluindo nas entradas apenas as 987,75 toneladas de soda destinadas à Trikem S.A. e que não foram consideradas anteriormente pelo fiscal diligente por achar que se tratava de empresas diferentes, resultando agora uma omissão de entrada de 142,90 toneladas, o que implica R\$ 10.092,04 de ICMS a ser pago. Aduz que a solução complementar da diligência relativa ao cálculo das diferenças de estoque decorrentes de incertezas de arqueação e pesagem é condicionado à comprovação, por parte do contribuinte, da contabilização dos ajustes de estoque em sua escrita contábil, porém, na informação prestada pelo autuado (anexa), item 1.15, foi dito que não faz ajustes contábeis nas quantidades produzidas com vistas a computar as incertezas normais dos instrumentos de medição, e, em virtude disso, o auditor diz que os ajustes não foram considerados no cálculo.

Relativamente à Infração 4, diz que feita intimação a fim de esclarecer as saídas constantes nos demonstrativos elaborados pelos autuantes, ficou esclarecido que as notas fiscais que acobertaram as saídas são notas “fictícias” emitidas pelo sistema SAFA, para facilitação do levantamento de estoque em estabelecimentos industriais, e isto significa que o contribuinte não deu saída do produto sal beneficiado para processo nem mesmo a título de empréstimo, e, aliado esse entendimento ao laudo técnico que atesta que o produto é utilizado no processo e não é comercializado, não ficou comprovada a comercialização de tal produto. Quanto ao modo como é feita a contabilização dos ajustes de estoque, da mesma maneira que no item anterior, o contribuinte informa não fazê-la, razão pela qual não foi feito demonstrativo, uma vez que a solicitação nesse sentido foi condicionada à comprovação da contabilização dos ajustes.

Notificado do resultado da diligência, o autuado se pronunciou às fls. 1878 a 1883, afirmando que concordava parcialmente com o resultado da diligência, relativamente à inclusão das 987,75 toneladas de soda cáustica que foram destinadas à Trikem S.A., porém discorda da informação de que haveria uma omissão de entrada de 142,90 toneladas, resultando em R\$ 10.092,04 de imposto a ser pago, uma vez que a diferença remanescente de mercadoria é justificada pelas incertezas normais dos instrumentos de medição, que afetam as quantidades produzidas e vendidas, de modo que, sendo levadas em consideração as aludidas incertezas dos instrumentos de medição, não restará nenhum saldo de omissão de entrada. Observa que em diligência anterior realizada pela auditora Nilza Macedo dos Santos estes valores já haviam sido computados nas movimentações de estoque, anulando todas as omissões apontadas na autuação, não se podendo, a esta altura, simplesmente menosprezar aquele trabalho. Volta a argumentar que o ajuste contábil decorrente das diferenças de medição apenas é efetuado quando se realiza a contagem física do estoque e se constata que este está em descompasso com o estoque contábil, seja para

mais, seja para menos, a fim de que o estoque contábil reflita o estoque físico, porém tal ajuste não é feito com a mesma periodicidade que a do fechamento do exercício fiscal, sendo realizado em períodos aleatórios, tendo em vista que, diante do volume de operações realizadas, tal ajuste não pode ser efetuado a cada entrada ou saída de mercadoria, somente o fazendo ao menos uma vez por ano. Reitera a necessidade de serem computados os ajustes decorrentes das incertezas dos instrumentos de medição, visando garantir que não remanesça nenhuma omissão de entrada.

Quanto à Infração 4, diz que concorda também parcialmente com a conclusão do fiscal diligente, quanto à inexistência de saída de sal beneficiado, porém discorda da consideração, na movimentação de estoque daquele produto, das diferenças de medição dos aparelhos que realizam a pesagem, reiterando tudo quanto foi alegado antes.

Ao finalizar seu pronunciamento, solicita que o lançamento seja declarado improcedente.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0302-03/10 (fls. 1886 a 1918), o Auto de Infração foi julgado procedente em parte, tendo a 3ª JJF decidido as questões da seguinte forma:

- Infração 1: julgada procedente em parte, no valor de R\$ 17.470,53, conforme o resultado da informação fiscal, tendo o autuado requerido a emissão de certificado de crédito para quitar o débito correspondente (fls. 1306/1311);
- Infração 2: julgada procedente, uma vez que o autuado reconheceu a procedência da autuação e, inclusive, requereu a emissão de certificado de crédito para quitar o débito (fls. 1306/1311);
- Infração 3: julgada procedente em parte no valor de R\$ 10.092,04, conforme foi apurado mediante diligência;
- Infração 4: julgada procedente em parte, no valor total de R\$ 140.534,35. A exigência fiscal foi mantida quanto ao exercício de 2003 no valor de R\$ 103.993,82. A autuação foi mantida parcialmente quanto ao exercício de 2004, no valor de R\$ 36.540,53, pois foi excluído o débito no valor de R\$ 28.636,98, relativamente ao produto sal beneficiado, bem como foi declarada nula a exigência fiscal quanto ao produto polietileno baixa densidade, no valor de R\$ 566,10 (fl. 1148);
- Infração 5: julgada procedente em parte no valor de R\$ 28.110,45, tendo sido declarada nula a autuação quanto às transferências de energia elétrica;
- Infração 6: julgada procedente, uma vez que o autuado reconheceu a procedência da autuação e, inclusive, requereu a emissão de certificado de crédito para quitar o débito (fls. 1306/1315);
- Infração 7: julgada improcedente, tendo em vista as comprovações do internamento das mercadorias na ZFM;
- Infrações 8, 9 e 10: julgadas procedentes, uma vez que o autuado reconheceu a procedência da autuação e, inclusive, requereu a emissão de certificado de crédito para quitar os débitos correspondentes (fls. 1306/1311);
- Infração 11: julgada nula, tendo em vista que a última diligência realizada afirmou que não tinha condições de atender o que fora solicitado, pois para tanto havia a necessidade de um refazimento da ação fiscal quanto a esse item do lançamento.

A 3ª JJF recorreu de ofício de sua decisão para uma das Câmaras do CONSEF, ao passo que o autuado apresentou Recurso Voluntário.

Mediante o Acórdão CJF Nº 0346-11/11, a 1ª Câmara decidiu pelo provimento do Recurso de Ofício, para decretar a nulidade da decisão recorrida, devendo o processo administrativo fiscal retornar à primeira instância para novo julgamento, uma vez que não havia a razão para a decretação da nulidade parcial das infrações 4 e 5 e da nulidade total da infração 11.

Após o retorno do processo à primeira instância, foi o mesmo convertido em diligência à ASTEC do CONSEF (fls. 2012 a 2014), para o atendimento das seguintes solicitações referentes à Infração 4, no tocante ao exercício de 2004, quanto ao produto polietileno de baixa densidade linear:

- a) que seja verificada a alegação do autuado de que não foram consideradas as notas fiscais de devolução, relativas ao retorno de mercadorias remetidas para industrialização por encomenda;
- b) seja recalculado o preço médio das saídas, e, feitos os ajustes decorrentes do tópico anterior, se proceda a apuração da base de cálculo e do imposto porventura devido.

A diligência foi atendida conforme o Parecer ASTEC Nº 80/2013 (fls. 2016 e 2017).

O diligenciador explicou que segundo o levantamento originário (fl. 172), só há uma entrada da mercadoria em questão, efetuada pela Nota Fiscal nº 20.420, datada de 18/02/04, na quantidade de 49,5 toneladas. Diz que, assim, fica comprovado que de fato não foram consideradas as outras entradas constantes no Doc. 8 (fl. 957), que totalizam cerca de 48,19 toneladas, situação já reconhecida pelos autuantes na informação fiscal (fl. 1074). Diz que, como o levantamento original se fundamentou em omissão de entradas, não foi feito o cálculo do preço médio das saídas, mas das entradas, e a nova diferença encontrada de omissão de saídas (1,332 ton) ficou com a base de cálculo prejudicada por falta de dados corretos para a efetuação do levantamento do valor do ICMS devido. Afirma que, assim, foi o autuado intimando em 21/03/13 para que apresentasse as notas fiscais de saídas do último mês. Diz que no memorial anexado às fls. 2019/2028 constam as notas fiscais de saídas, referentes a março de 2004 (fl. 2024/28), cujo resumo aponta o preço médio de saídas no valor de R\$ 2.200,00 (fl. 2023). Ao concluir, afirma que o ICMS devido pela omissão de saída é de R\$ 498,17, em 31/12/04, conforme demonstrativo que apresenta.

Notificado acerca da diligência, o autuado se pronuncia às fls. 2035 a 2040 e, após efetuar uma síntese dos fatos, pontua que conforme sustentado desde a primeira impugnação, após os devidos ajustes, a diferença de estoque apurada pelos autuantes para o produto polietileno de baixa densidade linear no exercício de 2004 passa de omissão de entrada de 46,858 toneladas para uma omissão de saída de 1,332 toneladas, montante validado pela última diligência realizada. Ressalta que, apesar da existência dessa diferença, nenhum valor pode lhe ser cobrado, pois a referida diferença corresponde a menos de 0,001% do total movimentado no período fiscalizado. Salienta que os próprios autuantes reconhecem que os aparelhos de medição apresentam grau de incerteza que varia de 0,5% a 1%. Solicita que a Infração 4 seja julgada improcedente.

Os autuantes foram notificados do resultado da diligência, porém não se manifestaram.

Na sessão de julgamento, decidiu a então 1ª Junta de Julgamento Fiscal converter o processo em diligência à ASTEC do CONSEF, fls. 2075 a 2078, para o atendimento de solicitações atinentes às Infrações 5 e 11, as quais foram, posteriormente reconhecida como procedentes e tiveram os débitos pagos.

Ao exarar o Parecer ASTEC Nº 05/2016 (fls. 2079 e 2080), o auditor fiscal designado para o cumprimento da diligência informou que as solicitações determinadas pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal não foram executadas porque, durante o período que o processo permaneceu em suas mãos, *“a empresa aderiu ao incentivo da Lei nº 13.449/2015 e reconheceu os créditos dos lançamentos das Infrações 5 e 11, perdendo-se o objeto da diligência”*.

Às fls. 2100 a 2101, foi anexada aos autos fotocópia do Termo de Transação de que trata a Lei nº 13.449/15, no qual o autuado reconhece como procedentes as Infrações 5 e 11, nos valores de, respectivamente, R\$ 140.135,43 e R\$ 113.538,45 (principal).

O autuado protocolou petição, às fls. 2117 e 2118, na qual informa que optou por se beneficiar das reduções de multas e juros concedidos pelo Estado da Bahia por meio da Lei nº 13.449/15, que instituiu o Programa Concilia Bahia. Assim, desiste parcialmente das defesas e recursos administrativos apresentados nos autos com vistas a desconstituir o Auto de Infração em comento, no que concerne às Infrações 5 e 11, nos valores de R\$ 140.135,43 e R\$ 113.538,45 (principal), tendo efetuado o pagamento conforme os comprovantes de fls. 2138 a 2136.

Conforme o despacho de fl. 2187, o processo foi devolvido à 1ª JJF sem a realização da diligência uma vez que o débito referente às Infrações 5 e 11 foi quitado com o benefício da Lei 13.449/15.

Às fls. 2138 a 2150, foram acostados aos autos extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária) referentes ao pagamento da parte do Auto de Infração reconhecida como procedente.

Tendo em vista o afastamento do então relator, o processo foi redistribuído, cabendo a este julgador a relatoria do processo.

VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS, no valor histórico total de R\$ 951.575,66, em decorrência de onze ilícitos fiscais.

Em sua defesa inicial, o autuado expressamente reconheceu como procedentes as infrações 2, 6, 8, 9 e 10. Dessa forma, em relação a essas cinco imputações não há lide e, portanto, nos termos do art. 140 do RPAF-BA/99, as Infrações 2, 6, 8, 9 e 10 são procedentes.

Posteriormente, conforme os documentos de fls. 2100/2101 e 2117/2118, o autuado reconheceu como procedente a parte da Infração 5 que ainda não tinha sido reconhecida, bem como a totalidade da Infração 11, tendo efetuado o pagamento correspondente com o benefício do Programa Concilia Bahia, instituído pela Lei 13.449/15, o que implicou desistência da defesa quanto a esses itens do lançamento. Dessa forma, as Infrações 5 e 11 também são procedentes.

Trata a Infração 1 de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento. Em sua defesa, o autuado alega que devoluções de hipoclorito de sódio foram equivocadamente consideradas como sendo compras de materiais de uso e consumo. Na informação fiscal, os autuante reconheceram a procedência desse argumento defensivo e refizeram a apuração do imposto devido.

Considerando que os próprios autuantes reconheceram a procedência do argumento defensivo e efetuaram a devida retificação na apuração do imposto, a Infração 1 subsiste parcialmente no valor de R\$ 17.470,53, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado à fl. 1085.

A Infração 3 cuida de falta de recolhimento de ICMS, no valor histórico de R\$ 187.384,53, tendo sido a irregularidade apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, no exercício fechado de 2002. De acordo com a descrição do fato, teria havido apenas omissão de saídas de mercadorias.

Inicialmente, ressalto que a mudança da omissão de operações de saídas para omissão de operações de entradas não é razão para a nulidade arguida na defesa, pois no levantamento original havia a indicação de que o levantamento tinha apurado omissões de operações de saídas e de entradas de mercadorias (fl. 22). Saliento que, para evitar prejuízo à defesa, mediante diligência, o prazo de defesa foi reaberto. Afasto, portanto, essa arguição de nulidade.

Adentrando ao mérito, considero que a questão em análise foi resolvida com as diligências realizadas. Dessa forma, acato integralmente o resultado da última diligência (fl. 1725) e julgo a Infração 3 subsiste em parte no valor de R\$ 10.092,04, tendo em vista que as omissões de operações de entradas de mercadorias autorizam a presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas. As alegações defensivas atinentes às incertezas dos instrumentos de medição não podem ser acolhidas, pois o defendente deveria ter demonstrado em sua contabilidade o registro de tais ajustes, o que não foi feito.

A Infração 4 trata de falta de recolhimento de ICMS, no valor histórico de R\$ 237.558,75, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias nos exercícios fechados de 2003 e 2004. Foram apuradas omissões tanto de entradas quanto de saídas, sendo maior a diferença de entradas.

No que tange ao exercício de 2003, observo que do valor originalmente lançado (R\$ 103.993,82), o autuado reconheceu como procedente o montante de R\$ 97.836,15, imputando a diferença a incertezas nos aparelhos de medição e a perdas do que é despejado na atmosfera. Esses argumentos defensivos não se mostram capazes de elidir a parte da exigência fiscal que foi impugnada, pois caberia ao autuado demonstrar, em sua contabilidade, o registro de tais ajustes e perdas, o que não foi feito. Desse modo, mantenho inalterada a exigência fiscal referente ao exercício de 2003, no valor de R\$ 103.993,82.

No que tange ao exercício de 2004, a 3ª JJF decidiu pela exclusão da parcela de R\$ 28.636,98 (referente a sal beneficiado) e de R\$ 566,10 (atinentes a polietileno), remanescendo o imposto a recolher no valor de R\$ 36.540,53 (R\$ 65.743,61 - R\$ 28.636,98 - R\$ 566,10). A exclusão referente ao produto sal beneficiado decorreu do entendimento de que o autuado não efetua saídas desse produto, mas o utiliza como matéria-prima. Já a exclusão atinente ao polietileno de baixa densidade foi ocasionada pela nulidade em virtude da impossibilidade de determinação do preço unitário médio.

A nulidade referente ao produto polietileno de baixa densidade, decretada no Acórdão 0302-03/10, foi afastada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, por entender a ilustre relatora de segunda instância que o vício que maculava a autuação era passível de saneamento mediante diligência.

Após o retorno do processo à primeira instância, foi o mesmo convertido em diligência à ASTEC do CONSEF para que, em relação ao produto polietileno de baixa densidade, fosse verificada a alegação do autuado de que não teriam sido consideradas notas fiscais de devolução, relativas ao retorno de mercadorias remetidas para industrialização por encomenda, bem como para que fosse recalculado o preço médio das saídas e feitos os ajustes pertinentes na apuração do imposto porventura devido.

A diligência foi atendida conforme o Parecer ASTEC Nº 80/2013 (fls. 2016 e 2017), tendo sido efetuadas as correções pertinentes, tendo o diligenciador chegado ao valor devido de R\$ 498,17, para o produto polietileno de baixa densidade, conforme demonstrativo de fl. 2017.

Notificados do resultado da diligência, os autuantes não se pronunciaram. Por seu turno, o autuado se limitou a afirmar que nada era devido na Infração 4, pois as omissões remanescentes eram de pequeníssima monta.

Acato o resultado da diligência de fls. 1143/1146 (Parecer ASTEC 36/2007), a qual apurou que em razão dos ajustes realizados o *“ICMS inicialmente cobrado no valor de R\$ 133.564,93, decorrente de Omissão de Entradas, passa para um ICMS devido no valor de R\$ 65.743,61, decorrente da apuração de uma Omissão de Saídas no valor de R\$ 386.727,13”*, tudo conforme o levantamento quantitativo retificado de fl. 1148.

O fato de o ICMS originalmente lançado ser decorrente de omissões de operações de entradas e, após a diligência, passar a resultante de omissões de saídas não é razão para nulidade da autuação, pois no Auto de Infração já constavam as duas espécies de omissões. Além disso, não se pode olvidar que nas duas situações (omissões de entradas ou omissões de saídas) o imposto é exigido em relação a operações de saídas de mercadorias realizadas sem a devida tributação.

Observo, no entanto, que o resultado a que chegou a diligência de fls. 1143/1146 carece de duas retificações: a primeira, relativamente às omissões de operações de saídas de sal beneficiado; a segunda, quanto às omissões de saídas de polietileno de baixa densidade. Assim, passo a me pronunciar sobre essas duas retificações a serem efetuadas no levantamento quantitativo acostado à fl. 1148 dos autos.

No que tange às omissões de operações de saídas de sal beneficiado, a diligência de fls. 1724/1726 (Parecer ASTEC Nº 116/2010) informou que as Notas Fiscais que acobertaram as saídas são Notas “fictícias” emitidas pelo sistema SAFA para facilitação do levantamento de estoque em estabelecimentos industriais, e isto significa que o contribuinte não deu saída do produto sal

beneficiado para processo nem mesmo a título de empréstimo, e, aliado a esse entendimento, há o laudo técnico que atesta que o produto é utilizado no processamento e não é comercializado. Considero, portanto, a comercialização de tal produto por parte do autuado que não restou comprovada. Assim, com base nesse citado Parecer, excluo do levantamento quantitativo de estoque de fls. 1148 o débito no valor de R\$ 28.636,98.

Quanto às omissões de operações de saídas de polietileno de baixa densidade, o processo foi convertido em diligência à ASTEC do CONSEF, para que fosse calculado o preço unitário médio das saídas e refeita a apuração do imposto devido para essa mercadoria. A diligência foi cumprida – Parecer ASTEC Nº 80/2013 (fls. 2016/2017), tendo sido apurado que o débito referente às omissões de saídas de polietileno de baixa densidade importava em R\$ 498,17.

Acato o resultado dessa diligência e, em consequência, excluo do demonstrativo de fl. 1148 o valor de R\$ 67,93, que corresponde à diferença entre o débito apurado à fl. 1148 (R\$ 566,10) e o apresentado à fl. 2017 (R\$ 498,17).

O débito atinente à Infração 4 deverá ser feito, relativamente ao exercício de 2004, reduzindo-se o valor lançado de R\$ 133.564,93 para R\$ 37.038,70 (R\$ 65.743,61 - R\$ 28.636,98 - R\$ 67,93).

O pleito defensivo para que as omissões remanescentes sejam desconsideradas por serem de pequena monta não pode ser acolhido, pois as omissões restaram comprovadas nos autos e, além disso, não se pode olvidar que o crédito tributário é indisponível.

No que tange à questão da imprecisão dos instrumentos de medição, esse argumento defensivo não se mostra capaz de elidir a infração, uma vez que não restou comprovado nos autos a alegada imprecisão e o defendente não demonstrou em sua contabilidade o registro de tais ajustes.

Em face ao exposto, a Infração 4 subsiste parcialmente no valor total de R\$ 141.032,52, sendo R\$ 103.993,82 em 2003 e R\$ 37.038,70 em 2004.

Trata a Infração 7 de falta de recolhimento de ICMS em virtude de saídas de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus com isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA. Trata-se das Notas Fiscais 14236 e 16387 (Anexo H, fl. 266).

Visando elidir a acusação que lhe foi imposta, o autuado afirma que a legislação não estabelece a forma como deve ser feita a comprovação da entrada dos produtos na ZFM, bem como diz que nos termos da Portaria 205/02 da SUFRAMA atribui ao transportador transmitir os dados dos documentos fiscais para a SUFRAMA. Para comprovar a internação dos produtos na ZFM, apresenta cópia do livro Registro de Entradas da empresa amazonense, cópia de notas fiscais com carimbos de entrada na ZFM, cópia dos conhecimentos de transportes e declarações assinadas pelos representantes das empresas destinatárias. Diz que não pode ser apenado por falhas cometidas pelos transportadores. Cita decisões deste Conselho de Fazenda, nos quais provas como essas que foram trazidas na defesa foram consideradas suficientes para comprovar a internação dos produtos na ZFM.

Não há como prosperar o argumento defensivo de que não há previsão de como deve ser feita a comprovação do internamento de produtos industrializados na ZFM, uma vez que o art. 598 do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, prevê que deverá ser observado o disposto no Convênio ICMS 36/97 no tocante à comprovação do ingresso de mercadorias na ZFM.

O Convênio ICMS 36/97, ao tratar do ingresso de produtos industrializados de origem nacional na ZFM com isenção do ICMS, na sua cláusula 3ª, §4º, assim dispõe:

Cláusula terceira A constatação do ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas far-se-á mediante a realização de sua vistoria física pela SUFRAMA e pela SEFAZ/AM, de forma simultânea ou separadamente.

[...]

§ 4º A SUFRAMA disponibilizará, via Internet, por meio de Declaração, a constatação referida no “caput”.

Dessa forma, está claro que a comprovação da internação de mercadorias na ZFM se fará pela apresentação da Declaração emitida pela SUFRAMA.

O fato de caber ao transportador a transmissão dos dados dos documentos fiscais para a SUFRAMA não isenta o autuado de comprovar a implementação da condição necessária para o gozo da isenção em comento.

As fotocópias dos livros e documentos trazidos na defesa não se mostram capazes de comprovar a internação das mercadorias na ZFM, pois o documento hábil para tanto é a Declaração emitida pela SUFRAMA. Especificamente em relação aos carimbos apostos pela SEFAZ-AM nas notas fiscais trazidas na defesa, é relevante salientar que nos termos do §2º da cláusula quarta do Convênio ICMS 36/97 “*Não constituirá prova de internamento da mercadoria a aposição de qualquer carimbo, autenticação, visto ou selo de controle pela SUFRAMA ou SEFAZ/AM, nas vias dos documentos apresentados para vistoria.*”.

Tendo em vista que a isenção prevista no art. 29 do RICMS-BA/97 é condicionada à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário localizado na ZFM (inc. III do citado art. 29) e que essa comprovação não foi feita pelo autuado, a acusação que lhe foi imputada resta caracterizada.

A subsistência da infração em comento não significa que o autuado esteja sendo apenado por uma falta cometida pelo transportador, pois cabia ao autuado o ônus de comprovar o cumprimento da condição necessária ao gozo da isenção condicionada, o que não foi feito. Não vislumbro, portanto, nenhuma ofensa ao princípio da pessoalidade da pena.

Os acórdãos citados na defesa tratam de situações em que fotocópias de livros e documentos fiscais da empresa destinatária e da transportadora, além de declarações dos destinatários, foram consideradas como suficientes para comprovar o internamento de mercadorias na ZFM. Contudo, esse entendimento não tem sido pacificamente aceito neste Conselho e, como exemplos de posicionamento diverso, com o qual comungo, cito os Acórdãos CJF Nºs 0301/12/12 e 0309-13/13, sendo que desse último transcrevo a ementa:

3ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0509-13/13

EMENTA: ICMS. 1. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS NA SUFRAMA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O sujeito não trouxe aos autos os elementos probatórios necessários para elidir a presente exigência fiscal, através de documento expedido pela SUFRAMA, conforme determina o Ajuste SINIEF 07/97. Infração caracterizada. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERESTADUAIS REGULARMENTES ESCRITURADAS. Demonstrado pelo sujeito passivo que alguns dos destinatários são inscritos em seus respectivos Estados como contribuintes do ICMS. Reduzido o valor exigido. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

Em face ao acima exposto, restou demonstrado que o autuado deixou de recolher ICMS em decorrência de saída de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus, com isenção do imposto, sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA. Em consequência, a Infração 7 é subsistente.

O autuado sustenta que as multas indicadas na autuação não podem recair sobre a Braskem S.A., pois não responde por multas de infração da sociedade incorporada, a antiga Trikem S.A.

Esse argumento defensivo não procede, pois, nos termos do art. 129 do CTN, a Braskem S. A., na condição de sucessora, é responsável pelos débitos tributários já constituídos e os a serem constituídos em relação à empresa sucedida.

Por fim, ressalto que a redução ou dispensa de multa por descumprimento de obrigação principal não se inclui entre as competências das Juntas de Julgamento Fiscal.

Em face ao acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 674.191,53, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÕES	AUTO DE INFRAÇÃO	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO
01	21.035,94	PROCEDENTE EM PARTE	17.470,53
02	1.718,98	PROCEDENTE	1.718,98
03	187.384,53	PROCEDENTE EM PARTE	10.092,04
04	237.558,75	PROCEDENTE EM PARTE	141.032,52
05	153.007,14	PROCEDENTE	153.007,14
06	337,20	PROCEDENTE	337,20
07	10.617,27	PROCEDENTE	10.617,27
08	75.454,29	PROCEDENTE	75.454,29
09	100.483,05	PROCEDENTE	100.483,05
10	50.440,06	PROCEDENTE	50.440,06
11	113.538,45	PROCEDENTE	113.538,45
SOMATÓRIOS	951.575,66	-----	674.191,53

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281076.0006/06-6**, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$674.191,53**, acrescido das multas de 60% sobre R\$523.166,97 e de 70% sobre R\$151.124,56, previstas no art. 42, II, “a” e “f”, e VII, “a”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR