

A. I. N° - 269194.0044/11-3
AUTUADO - BRASKEM S. A.
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS BELITARDO BARBOZA DE CARVALHO
ORIGEM - DAT/METRO IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 01.11.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0175-04/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÕES DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO. Os produtos objeto da autuação são típicos materiais de uso e consumo, estando vinculados a processos de tratamento de efluentes, conservação de equipamentos e queima de resíduos tóxicos, a exemplo do GLP (gás liquefeito de petróleo), inibidores de corrosão, peças de manutenção, material de escritório, são itens que não participam dos processos de transformação das matérias-primas. **Infração mantida. b) AQUISIÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO EM PROPORÇÃO SUPERIOR ÀS SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DESTINADAS AO EXTERIOR. Infração não contestada. c) AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA EM PERCENTUAL SUPERIOR AO EFETIVAMENTE CONSUMIDO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. Infração não contestada. d) APROPRIAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração não contestada. e) ENTRADA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO, APROPRIAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. Infração reconhecida. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS, REGULARMENTE ESCRITURADAS. Desistência da defesa pelo reconhecimento e pagamento. Infração procedente. 3. ZONA FRANCA DE MANAUS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS NA SUFRAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Autuado comprova parcialmente o internamento das mercadorias na forma prevista na legislação. Infração subsistente em parte. 3. EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE SAÍDA DAS MERCADORIAS DO PAÍS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Após apresentação de provas, a exigência fiscal restou parcialmente elidida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração caracterizada em decorrência da constatação de diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, sendo correta a exigência do imposto com base no valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração mantida diante da rejeição dos argumentos defensivos. b) SAÍDAS DE MERCADORIAS**

SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Refeitos os cálculos sendo apurado valor maior do que o lançado permanece aquele originalmente constante no Auto de Infração. Infração caracterizada. c) ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis anteriores (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96). Feitos ajustes pelo autuante, a infração é parcialmente procedente. Não acolhida a arguição de decadência. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime. Vencido o relator quanto a infração 1.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 12/12/2011 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$6.184.028,98, bem como multa nos percentuais de 60 e 70%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **01.02.02**. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Consta da acusação fiscal: *“Tais materiais são, a título de exemplo, materiais anti corrosivos, biocidas ou dispersantes utilizados no tratamento da água de refrigeração, materiais usados na queima – com o fito de reduzir o impacto ambiental – de gases indesejáveis ao processo produtivo e despejados na atmosfera, óleos de selagem de equipamentos do processo, variadas peças de reposição, gases consumidos em cromatógrafos para análise de composição química, produto usado em sistema de desativação de catalisador em situações anormais de processo, tambores que acondicionam resíduos industriais e alguns outros produtos químicos que são típicos materiais de uso e consumo”*. Valor da infração R\$310.845,54, além da multa de 60%.

Infração 02. **06.02.01**. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Complementa a acusação: *“Esta infração está intimamente relacionada à anterior, pois seu objeto está adstrito às mesmas operações interestaduais descritas naquelas notas fiscais”*. Totaliza a mesma R\$ 43.466,71, com multa de 60%.

Infração 03. **01.03.09**. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de serviço de comunicação em proporção superior às saídas ou prestações destinadas ao exterior. Consta a informação de que *“Não foi atendida a correta proporção do que saiu com destino à exportação em face das saídas totais gerando utilização de crédito fiscal a maior que o devido”*. O valor total da infração monta R\$4.435,15, com multa de 60%.

Infração 04. **01.03.11**. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização. O autuante informa que *“O estabelecimento se utilizou da totalidade do crédito fiscal, incluindo a parte atinente à área administrativa”*. O valor lançado é de R\$40.657,00. Multa proposta de R\$60%.

Infração 05. 06.02.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Há a informação de que tais mercadorias estão “*Sendo destinadas também à incorporação ao seu ativo imobilizado*”. O total da infração é de R\$ 26.487,68, multa de 60%.

Infração 06. 01.02.40. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, sendo complementada a acusação fiscal de que “*Em verdade, o contribuinte creditou-se, no LRAICMS, de ICMS Substituição Tributária sobre fretes a maior que o constante como retido em sua planilha de controle de ICMS a recolher relativamente às suas operações sucessivas de transporte de mercadorias*”. Infração verificada em fevereiro de 2007, no valor de R\$ 286,74, com multa de 60%.

Infração 07. 01.03.12. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Como complemento da acusação, registra: “*Ou seja, em proporção superior a 1/48 sobre o crédito apurado na nota fiscal de entrada no próprio mês e nos 47 meses subsequentes*”. Total da infração: R\$ 19.964,00, e multa de 60%, para fato gerador no mês de dezembro de 2012.

Infração 08. 01.03.12. Utilizou crédito de fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Segundo o autuante “*Esta infração está intimamente relacionada à infração anterior e diz respeito a crédito a maior da diferença de alíquotas a que tem direito os contribuintes que adquirem bens para o ativo imobilizado, em função de utilização de valores superiores à proporção de 1/48 por cada mês*”. Valor da infração: R\$20.910,34, bem como multa de 60%.

Infração 09. 13.02.02. Deixou de recolher ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de operação de exportação, sem comprovação de efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação. De acordo com a informação dos autos, “*Não há registros de efetiva exportação nos arquivos da Receita Federal do Brasil nem existência de outros documentos comprobatórios que indiquem a real exportação*”. Valor da infração R\$ 1.158.079,81, sugerida multa de 60%.

Infração 10. 14.01.03. Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA. Totaliza a infração R\$514.003,26. Multa de 60%.

Infração 11. 02.01.03. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Segundo a acusação fiscal, “*Não há previsão na legislação baiana de ICMS de dispensa de exigência de recolhimento do imposto para estes casos*”. Valor apurado e lançado, R\$435.617,38. Multa de 60%.

Infração 12. 12.01.01. Recolheu a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial.

Totaliza a infração R\$44.431,74, e a multa 60%.

Infração 13. 04.05.02. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Indica o autuante que “*Esta situação ocorreu no exercício de 2006 para os materiais isopentano, hexeno I, buteno I, polipropileno e polietileno; e no exercício de 2008 para o isopentano, hexeno I, polipropileno e polietileno*”. O valor apurado foi de R\$2.673.119,16, cominada multa de 70%.

Infração 14. 04.05.01. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado. Completa a descrição da infração: “*Esta infração foi detectada no exercício de 2007 para os materiais hexeno 1 e polipropileno*”. O montante apurado foi de R\$805.414,26, com multa de 60%.

Infração 15. 04.05.04. Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado. Tal infração foi detectada no exercício de 2009, para o material polipropileno, no valor de R\$ 86.310,21. Multa de 70%.

A empresa autuada, por intermédio de seus advogados, interpôs defesa ao lançamento (fls. 551 a 609), na qual, inicialmente, reconhece a procedência parcial da autuação fiscal em apreço, especificamente no que tange às infrações 03, 04, 05, 06, 07 e 08, garantindo estar fazendo o pagamento dos débitos neles exigidos, através da utilização de Certificado de Crédito Fiscal a ser emitido em seu favor.

Quanto às demais infrações, entende que não merecem prosperar, e neste sentido, analisará cada uma delas de *per si*.

Preliminarmente, entretanto, demonstra que não pode subsistir a cobrança dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram no período compreendido entre janeiro a novembro de 2006, por já se encontrarem extintos pelo decurso do prazo decadencial.

Por meio de parte da Infração 12, pretende a fiscalização exigir da Impugnante o recolhimento do ICMS supostamente devido em relação a fatos geradores ocorridos nos meses de fevereiro, maio, julho e novembro de 2006, entretanto, o ICMS relativo às competências em voga já se encontra definitivamente extinto, uma vez que se consumou a decadência do direito de a Fazenda Estadual lançar quaisquer diferenças pertinentes ao mencionado período. É o que se verá.

Fala que, conforme sabido, a decadência é a perda do direito de o sujeito ativo da obrigação tributária constituir o respectivo crédito, em vista do decurso de determinado período de tempo, e o Código Tributário Nacional (CTN) veicula prazos decadenciais diversos, consoante a sistemática do lançamento a que os tributos estão adstritos, distinguindo lapsos decadenciais relativos às exações sujeitas às modalidades de lançamento de ofício (artigo 173) ou por homologação (artigo 150, § 4º).

Tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do ICMS, em que o sujeito passivo efetua, por sua conta e risco, o confronto entre créditos e débitos fiscais de cada período, recolhendo aos cofres públicos o saldo devedor apurado ao final de cada mês, se existente, enquanto a Fazenda Pública se limita a exercer o controle, homologando, expressa ou tacitamente, os expedientes realizados pelo contribuinte, é certo que o prazo decadencial aplicável à espécie está disciplinado no artigo 150, § 4º do CTN, cujo teor transcreve.

Observa, entretanto, que, ao arrepio das normas disciplinadoras da matéria em debate, o Fisco Estadual, na tentativa de assegurar a exigência de créditos tributários indiscutivelmente fulminados pelo decurso do prazo decadencial, tem sustentado que o § 4º do art. 150 do CTN não pode ser aplicado indiscriminadamente, pois apresenta uma condicionante, qual seja, de o prazo será de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador apenas se a lei não fixar um prazo à homologação, e nesse sentido, tem argumentado que a disposição legal contida no artigo 150, § 4º, do CTN, apenas tem aplicação quando não houver lei específica que estabeleça prazo decadencial distinto daquele previsto no Código Tributário Nacional.

Diante de tal apego à previsão contida no artigo 28 do Código Tributário do Estado da Bahia, argumentando que esta disposição legal afastaria o prazo decadencial contido no artigo 150, § 4º, do CTN, ao dispor, conforme transcreve.

Assegura que, com base em tal raciocínio, a Fiscalização tenta afastar, a qualquer custo, as disposições contidas no artigo 150, § 4º, do CTN, divagando que, no âmbito do ICMS do Estado da Bahia, o prazo decadencial somente se opera após cinco anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte.

Fala que mais equivocado não poderia ser o entendimento do Fisco, asseverando que o posicionamento adotado pela Fiscalização não merece prosperar, tendo em vista que a disposição legal em que se pauta, por ser introduzida por lei ordinária estadual, não possui qualquer aplicação, considerando que matéria concernente à decadência de tributos é reservada à Lei Complementar, a teor do quanto disposto pelo artigo 146, inciso III, “b”, Constituição de 1988, igualmente transcrito, sendo a Constituição Federal expressa, incisiva e clara, ao reservar à Lei Complementar a função de fixar normas relacionadas à decadência no âmbito tributário, impedindo, consequentemente, que os entes federativos se utilizem de diploma legislativo ordinário como instrumento de veiculação de normas definidoras de prazo decadencial.

Observa que sob o prisma constitucional, foi que o CTN, recepcionado como lei complementar pela Constituição de 1988, disciplinou a decadência no âmbito do direito tributário, determinando que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o termo “*a quo*” do prazo decadencial deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, conforme expressamente previsto no seu artigo 150, § 4º, e a despeito disso, a Lei Ordinária 3.956/1981 (Código Tributário do Estado da Bahia) dispôs sobre matéria reservada à lei complementar, tentando modificar o termo inicial do prazo decadencial fixado pelo CTN.

Ressalta não ser a primeira vez que uma lei ordinária pretendeu promover alterações em matéria de decadência no âmbito do direito tributário. A Lei 8.212/91, em seu artigo 45, com o objetivo de alargar o prazo decadencial fixado pelo CTN, previu prazo decadencial decenal para lançamento das contribuições previdenciárias.

Diz ser pacífico o entendimento manifestado pela jurisprudência dos tribunais superiores para atestar que cabe ao CTN a fixação do prazo decadencial na seara tributária, bem como para reconhecer a inaplicabilidade do prazo decenal previsto pelo art. 45 da Lei 8.212/91, e, não bastasse isso, o Supremo Tribunal Federal consolidou, de uma vez por todas, o posicionamento de que o prazo decadencial, ou mesmo prescricional, previsto no CTN não pode ser modificado por veículo normativo que não seja lei complementar, ao editar a Súmula Vinculante nº 8, que assim dispõe serem inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Verifica que o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, não pode ser afastado pela norma constante no artigo 28 do Código Tributário da Bahia, uma vez que, sendo a matéria reservada à Lei Complementar, jamais poderia ser veiculada por Lei Ordinária, e, no presente caso deve ser respeitado o prazo quinquenal previsto no referido dispositivo do CTN, haja vista que, conforme acima demonstrado, a tese defendida pelo Fisco Estadual não resiste a uma singela análise jurídica acerca da matéria, pelo que não se pode aqui fugir à aplicação das prescrições constantes do artigo 150, § 4º, do CTN, transcrito, ao ICMS.

Ao seu entender, tendo o contribuinte/responsável apurado e recolhido, quando devido, o ICMS de cada mês aos cofres públicos, reputa-se tacitamente homologado o procedimento previamente efetivado pelo particular e extinto o crédito tributário ao fim de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme dicção do artigo 156, VII, do CTN, copiado.

Aduz que no presente caso, verifica-se que, na data em que foi efetuado o lançamento, ou seja, 14 de dezembro de 2011, data da ciência do contribuinte, já havia transcorrido mais de 05 (cinco) anos da ocorrência dos fatos geradores do ICMS relativo às competências de janeiro a novembro de 2006, tido como devido pela fiscalização; sendo certo que o transcurso do referido prazo

implica na homologação tácita dos procedimentos adotados pelo contribuinte, pelo que, indiscutivelmente, se operou a perda do direito de o Fisco Estadual exigir o imposto que supostamente deixou de ser recolhido, ou que foi recolhido a menor, estando evidente que os supostos créditos tributários relativos ao período compreendido entre janeiro e novembro de 2006 encontram-se extintos pela decadência, a teor do artigo 150, § 4º c/c o artigo 156, VII do CTN.

Adentrando no mérito da autuação, para as infrações 01 e 02, observa que tendo em vista a íntima relação estabelecida entre as exações consubstanciadas nos itens acima especificados, se reserva o direito de combatê-los simultaneamente, defendendo o direito ao crédito fiscal relativo aos materiais adquiridos para seu uso e consumo, direito este que, uma vez reconhecido, implica no imediato afastamento da exigência do diferencial de alíquotas correspondente.

Esclarece que no exercício das suas atividades, adquire diversos produtos, tais como hidrogênio, monóxido de carbono, óleo mineral, GLP, dentre muitos outros, todos indispensáveis à consecução do seu processo produtivo, razão pela qual se apropria dos créditos fiscais correspondentes tal como autorizado pela legislação em vigor.

Que, através das infrações 01 e 02 do Auto de Infração, o Fisco Estadual pretende impor o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições dos produtos acima mencionados e o consequente recolhimento do diferencial de alíquotas, sob a alegação de que se trataria de bens de uso e consumo do estabelecimento, e nesse contexto, a peça acusatória apontou como infringidos os artigos 93, V, 'b' e 124, do RICMS/BA, no que diz respeito ao creditamento supostamente indevido, e ainda os artigos 1º, § 2º, IV; o 5º, I; artigo 36, § 2º, XIV; artigos 69, 72, 111, III, 'a', 124, I e 132 do mesmo regulamento, no tocante ao não recolhimento do diferencial de alíquota supostamente devido nas operações.

Todavia, entende que as conclusões a que chegou o preposto fiscal encontram-se totalmente equivocadas, visto que os procedimentos por ela adotados, relativamente às aquisições em comento, guardaram estreita pertinência com o quanto disposto na legislação de regência da matéria, consoante restará demonstrado a seguir.

Especificamente na infração 01, o autuante afirmou que houve a apropriação indevida de crédito fiscal decorrente da aquisição dos produtos listados no anexo denominado "Notas Fiscais com Entradas de Materiais de Uso e Consumo", por entender que estes consistem em materiais para uso e consumo do estabelecimento da Impugnante, cujas aquisições não ensejariam direito ao crédito do imposto.

Assevera que demonstrará que os materiais cujos créditos foram glosados pela fiscalização são integrados ao seu processo produtivo, sendo a função por eles exercida indispensável ao regular funcionamento da sua unidade fabril, caracterizando-se, de acordo com a legislação, como matérias-primas ou produtos intermediários.

Com tal intuito, passa a descrever a função desempenhada por tais produtos no seu processo produtivo, comprometendo-se a trazer aos autos laudo técnico a ser desenvolvido por seu corpo de profissionais competentes, demonstrando, pois, a essencialidade destes para que possa desempenhar suas atividades industriais. Vejamos!

Para o produto "HIDROGÊNIO CROMATOGRÁFIA", diz se tratar de um insumo utilizado nos equipamentos denominados cromatógrafos, aos quais compete a realização *on line* da análise das correntes oriundas da produção, sendo que os cromatógrafos apenas podem funcionar se houver um fluido de arraste, que permita a avaliação das correntes, que, neste caso, é o hidrogênio, diante do fato de serem essenciais para aferir se as condições operacionais estão de acordo com o padrão, avaliação essa necessária para que possa produzir resinas dentro das especificações técnicas almejadas, e por imposição legal, o controle de qualidade dos produtos em fase de industrialização se encarta dentre as diversas etapas que compõem o processo produtivo.

Fala que no processo petroquímico, por envolver etapas onde são realizadas reações com substâncias tóxicas, e muitas vezes letais, o controle de qualidade dos produtos não pode ser concebido de forma tão singela como pretende a fiscalização, sendo imprescindível que haja um

controle dos insumos, das reações químicas e dos produtos que delas se originem, para que não ocorrem consequências mais graves, inclusive para o meio-ambiente, e caso venha a ser constatado que um produto não atende às especificações legais, podendo, inclusive pôr em risco quem o utilize, o mesmo não poderá ser comercializado, devendo retornar ao estabelecimento industrial. Desta forma, o controle realizado em laboratório é etapa essencial do processo produtivo.

Reconhece que o hidrogênio utilizado nos citados equipamentos não integra o produto final, todavia afirma não se pode ignorar que tal controle é essencial ao processo produtivo, motivo pelo qual se torna imperioso o reconhecimento do direito ao crédito nas suas aquisições, invocando que sobre tal assunto após diversas consultas de contribuintes, no ano de 2001, o Estado de São Paulo sepultou, na esfera de sua competência, a questão ora controvertida, através da Decisão Normativa CAT nº 01, cujo trecho transcreve, concluindo imperioso, portanto, o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS relativos às aquisições do hidrogênio cromatografia.

Já o “MONÓXIDO DE CARBONO (CO)” seria insumo utilizado no sistema de *kill* com o objetivo de controlar as reações do processo, tratando-se, pois, de um Inibidor de Reação, sendo injetado no sistema *kill* para desativação de catalisador e parada de reação de forma segura, sem descarte do leito. Age, assim, para neutralizar a reação de forma controlada, tendo em vista que as correntes do processo produtivo passam por inúmeras reações químicas passíveis de descontrole, motivo pelo qual entende pertinente o direito ao crédito fiscal respectivo.

Quanto ao produto Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), indica que o processo petroquímico ocorre em fase líquida e gasosa, com circulação permanente dos gases e líquidos dele resultantes pelas tubulações de processo, e em condições normais de operação, gases não úteis aos sistemas, pequenas perdas por escapes, bem como gases inflamáveis, nocivos à saúde humana e ao meio ambiente, são enviadas ao *flare*, que é uma chaminé, situada na planta fabril, onde é realizada a sua combustão, mediante emprego do GLP.

No seu processo produtivo são formados diversos gases inflamáveis, que, se não fossem devidamente encaminhados ao *flare* e eliminados através da combustão, inviabilizariam o processo produtivo, pois provocariam explosões que não apenas destruiriam todo o parque fabril, como também colocariam em risco não apenas o meio ambiente, como também as pessoas que vivem nas circunvizinhanças da fábrica.

Observa não estar tratando de gases que, se liberados na atmosfera constantemente e em larga quantidade, poderiam causar alguns malefícios à saúde, mas de gases altamente inflamáveis, que se não fossem imediatamente eliminados através da combustão, provocariam explosões gravíssimas, que inviabilizariam de vez a operação do parque fabril da Impugnante, e, desse modo, evitar seu lançamento na atmosfera não é simplesmente uma atitude que visa preservar o meio ambiente, mas, essencialmente, uma medida adotada para garantir a continuidade do processo produtivo e a proteção da vida humana.

Conclui, portanto, que o GLP é indispensável para a viabilidade do seu processo fabril, sendo ponto capital para a continuidade de suas atividades. É possível mesmo afirmar, com segurança, que sem o emprego de tal produto na combustão de gases altamente inflamáveis, os produtos finais não poderiam ser produzidos, e a afetação do GLP no processo produtivo denota, portanto, sua função de produto intermediário, diante da sua indispensabilidade, caracterizada, inclusive, pela impossibilidade de fabricação dos produtos finais sem a neutralização dos gases inflamáveis produzidos em decorrência desta fabricação, e pelo consumo imediato e renovação constante no processo industrial.

Relativamente aos produtos “dispersante, biodispersante, dianodic, spectrus, carvão antracido granulometria, areia lavada granulometria, hipoclorito de sódio, flogard ms6222, inibidor de corrosão 2878.11, inibidor de corrosão nalco, ácido sulfúrico, inibidor de corrosão trasar, biocida não oxidante 7330 nr.11r, algicida nalco e inibidor corrosao-pso 3dt 180.111: insumos utilizados no

sistema de água de resfriamento”, assevera que alguns dos insumos glosados pela fiscalização foram utilizados no Sistema de Água de Resfriamento, o qual tem a função de resfriar correntes intermediárias de processo, de forma a deixá-las em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final, consistindo na transferência de calor de um fluido mais quente (corrente de processo) para outro mais frio (água de resfriamento) através do contato entre eles por meio de uma interface metálica (tubos de um trocador de calor).

Informa que a água que resfia as correntes torna-se aquecida, podendo alcançar altas temperaturas. Nessa condição, os sais presentes na água tornam-se insolúveis, depositando-se nas paredes dos tubos dos trocadores de calor. Estes depósitos, com o tempo, provocam a corrosão do metal dos tubos, fazendo com que os mesmos furem, provocando o vazamento da água de resfriamento para a corrente de processo, contaminando-a e comprometendo todo o processo de produção, podendo levar à parada da planta, e além disso, como essa água circula em todo o processo, percorrendo dezenas de trocadores de calor, os micro-organismos presentes na mesma se multiplicam, vindo a obstruir os trocadores, reduzindo a eficiência de troca de calor, comprometendo todo o processo produtivo e podendo provocar a parada da planta.

Desta maneira, para evitar todo esse processo de corrosão e obstrução, devem ser adicionados à água de resfriamento produtos específicos para inibir a corrosão, para evitar a proliferação de micro-organismos, evitar a incrustação de sais e controlar o “ph”, e para tanto, utiliza, dentre outros, os insumos acima destacados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função. O resfriamento, todavia, é indispensável ao processo produtivo da Impugnante, já que as correntes intermediárias de processo não podem ser processadas se estiverem em altas temperaturas.

Por tais razões, entende restar evidente que tem direito ao crédito fiscal em pauta quanto aos insumos empregados nas torres de resfriamento, por serem estes produtos intermediários utilizados em seu processo produtivo, bem como por sua fundamental importância neste processo.

Como se pode ver, os produtos acima descritos, cujos créditos foram glosados pelo autuante, têm, cada qual, função bastante específica no seu processo industrial, de modo que a falta de qualquer um deles certamente inviabilizaria a produção ou, no mínimo, geraria um produto completamente imprestável ao fim a que se destina, sendo evidente que os propalados produtos se configuram em insumos, cujas aquisições são passíveis de gerar o creditamento do ICMS, não se justificando, portanto, o estorno de crédito efetuado pela autuação fiscal.

A seguir, passa a abordar os fundamentos legais que lhe asseguram o direito à utilização dos créditos fiscais sobre as correspondentes aquisições, em total consonância com o princípio da não-cumulatividade, insculpido na CF/88 e com a legislação estadual de regência da matéria.

Explica que se tratando de processo industrial, as legislações complementar e estadual garantem o direito ao crédito não só do ICMS incidente sobre a matéria-prima aplicada na produção, mas também daquele incidente sobre o material secundário ou intermediário utilizado no processo industrial.

Após transcrição de texto doutrinário acerca do conceito de matéria-prima, afirma que se caracteriza pelo fato de que, depois de transformada, constitui-se num novo artigo ou produto, integrando-o, existindo clara distinção entre matéria-prima e material secundário, e como ambos são substâncias corpóreas procedentes da natureza, conclui que a distinção entre ambos é determinada pelo fato de que, no processo de industrialização de determinado produto, o material secundário não o integra, apesar de que, como a matéria-prima, participa e afigura-se essencial para o processo de produção.

O que se exige, em relação ao produto intermediário, para que reste assim caracterizado, é que esse bem tenha uma aplicação tal na produção, que, sem ele, o produto não tem condições de ser produzido, esclarecendo que não há, verdadeiramente, qualquer limitação, na legislação de regência do imposto, no que tange à utilização de tais créditos, exigindo-se, apenas, que o

material intermediário/secundário faça parte do processo industrial, mostrando-se a este indispensável.

Menciona e transcreve o teor dos artigos 93 e 97 do RICMS/97, que na sua ótica garantem o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de produtos intermediários, conforme se pode inferir do dispositivo abaixo transcrito, sendo que do cotejo entre os excertos supratranscritos, percebe-se que a legislação claramente delimita quais os pressupostos para a utilização de crédito do ICMS decorrente da aquisição de insumos.

Destrinchando os dispositivos regulamentares reproduzidos, infere-se que a definição geral de insumo (do qual produto intermediário é espécie) erigida pela legislação é a de mercadoria que, não sendo alheia à atividade do estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização e é nele consumida, sendo que, a palavra “consumida” não significa “incorporada”, mas se refere ao fato de que as qualidades imanentes àquele produto foram gastas no processo industrial, de tal forma que o que dele sobrou não terá mais nenhuma função, será mero rebotalho; e mais, o seu potencial gasto foi agregado ao valor do produto produzido, já que a ele é indispensável.

Reproduz alguns excertos do Parecer Normativo n.º 01/81 da Procuradoria Fiscal do Estado, que reforçam grandemente o entendimento ora adotado, e vê que a própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, ao aprovar o Parecer Normativo acima, adota o mesmo entendimento seu, considerando como produtos intermediários (com direito a crédito, portanto) aqueles bens que, sem integrarem o produto final, sejam empregados no processo de industrialização.

Tal como já afirmado linhas acima, diz que a exigência é que esses materiais sejam tão imprescindíveis, que, sem eles, o produto final não possa ser produzido. E isto não há como se pôr em dúvida, pelas razões fáticas até aqui esposadas, e, contrariamente ao quanto alegado pelo preposto autuante, afigura-se hialina a condição de produtos intermediários de que se revestem os produtos adquiridos pela Impugnante, aplicados em seu processo produtivo, não havendo que se negar o direito ao creditamento do imposto incidente sobre tais produtos, vez que os mesmos se afeiçoam imprescindíveis ao processo de industrialização realizado.

Assim, tal como evidenciado na presente peça, afastado o enquadramento dos produtos cujo crédito foi glosado como material de uso e consumo, não há que se falar na exigência de estorno dos créditos decorrentes da aquisição dos produtos intermediários aplicados no processo produtivo, e ante ao acima exposto, entende não merecer prosperar o presente item, fazendo a Impugnante jus aos créditos outrora utilizados.

No que diz respeito à falta de recolhimento da complementação de alíquota da infração 02, verifica que tal item é uma consequência direta e imediata da questão até aqui discutida, ou seja, do direito à compensação dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de produtos intermediários, reputados equivocadamente pela fiscalização como bens de uso e consumo, conforme demonstrado no tópico anterior, e como a fiscalização nega o direito ao crédito do ICMS incidente sobre tais produtos, por considerá-los materiais de uso e consumo, necessariamente, teria que exigir o complemento da alíquota no que tange às aquisições interestaduais.

Garante que os produtos em referência, listados no Auto de Infração como materiais de uso e consumo, não foram destinados ao consumo do estabelecimento, mas sim, foram empregados de forma imprescindível em seu processo produtivo, devendo ser classificados como produtos intermediários ou matéria prima, conforme anteriormente demonstrado, e restando evidenciado o direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição dos produtos em pauta, por se tratarem se produtos intermediários ou matéria prima, indispensáveis ao processo produtivo da Impugnante, a exigência do diferencial de alíquota perde completamente o sentido e, consequentemente, pelas mesmas razões, a infração 02 também deve ser julgada totalmente improcedente.

Pontua que, em face do grande volume de produtos listados pela fiscalização no anexo relativos às infrações 01 e 02 em voga, bem como em razão da exiguidade do prazo para apresentar a competente defesa administrativa, outra alternativa não teve senão priorizar, neste momento, a análise daqueles bens cujas glosas representam maior expressão econômica, todavia, certa da natureza de todos os bens objeto do item ora combatido - seja como produtos intermediários ou como matéria prima –requer, desde já, a juntada posterior de Laudo Técnico complementar, comprovando, assim, a imprescindibilidade de tais produtos em seu processo produtivo, e sua participação no produto final por si comercializado.

Da mesma forma, com vistas a comprovar tudo o quanto aqui defendido, pugna pela realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, §3º e 145 do Decreto nº 7.629/99, com o que será enfim confirmada a total improcedência dos itens 01 e 02 do Auto de Infração.

No tocante à infração 09 do lançamento, o Autuante alega suposta falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de exportação, sem a comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, indicando suposta ofensa às normas regulamentares estampadas nos artigos 50, I, 56, I e 124, I do RICMS/BA, sob o entendimento de que as notas fiscais listadas no respectivo anexo deveriam estar vinculadas a Registros de Exportação averbados no Siscomex, para que restasse assim comprovado que as mercadorias comercializadas saíram efetivamente do país.

Confessa ter enfrentado grande dificuldade em localizar em seus arquivos os documentos hábeis a comprovar a efetiva exportação das mercadorias relacionadas a algumas das notas fiscais autuadas no curso da fiscalização.

Todavia, tendo identificado a documentação apta a atestar a saída das mercadorias rumo ao exterior, cumpre-lhe demonstrar doravante o descabimento da exigência fiscal, vez que de acordo com o artigo 581 do Regulamento do ICMS deste Estado, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997, não há incidência do ICMS nas saídas de mercadorias para o exterior.

Afirma ser certo, contudo, que para fazer jus à norma imunizante, o exportador deve respeitar as regras atinentes ao procedimento aduaneiro de exportação, especialmente o registro da operação no Siscomex, para fins de controle da efetiva saída das mercadorias para o exterior, e examinando detidamente o demonstrativo elaborado pela fiscalização referente ao item 09 da peça acusatória, a Impugnante, em relação a diversas Notas Fiscais ali consignadas, logrou identificar as Declarações de Despachos de Exportação (DDE) correspondentes, conforme tabela abaixo:

Nota Fiscal	DDE		Nota Fiscal	DDE
140392	2070993331/2		158944	2081078750/4
157922	2080985902/5		158945	
856	2090354486/5		158951	
800			158955	
793			158956	
792			158957	
832			158958	
875	2090356524/2		158959	
920			158964	
831			158968	
154125			158970	
154134	2080638447/6		158971	
154135			158972	
154136			159027	
154137			785	2090354484/9
154139			786	

154141		877	
154142		876	
154143		5629	2090639108/3
154144		5739	
154149		5666	
154151		5661	
154153		5667	2090639127/0
154157		5669	
154158		5709	
154159		5678	
		5672	

Fala ser que o autuante não tenha constatado a efetiva exportação das mercadorias objeto das NFs acima destacadas em razão da existência de um erro material cometido quanto do preenchimento das respectivas DDEs, tendo consistido o mesmo na identificação equivocada do estabelecimento exportador nos DDEs, haja vista que, por mero equívoco, foi consignado no referido documento o CNPJ relativo a dois outros estabelecimentos da Autuada.

Esclarece que conforme se infere do próprio Auto de Infração, o estabelecimento autuado está inscrito no CNPJ sob o nº 42.150.391/0008-47.

Todavia, conforme se infere das DDEs ora acostadas aos autos, verifica-se que, por mero equívoco, foram ali indicados como exportadores outros dois estabelecimentos da empresa autuada, registrados nos CNPJs de nº. 42.150.391/0032-77 e nº. 42.150.391/0030-05, e deste modo, verifica-se nitidamente que houve um mero erro material cometido pela Impugnante ao informar o CNPJ do estabelecimento exportador.

Diz, entretanto, que o erro material em questão não possui o condão de desnaturar a operação de exportação realizada, sob pena de violação aos princípios da verdade material, informalidade e economia processual, cânones do processo administrativo fiscal, sendo imprescindível, neste particular, pontuar a distinção entre o erro acidental e o substancial, uma vez que, enquanto este último assume proporções de tal intensidade, que, sem ele, o ato não se celebraria, o erro acidental não chega a atingir a causa determinante do ato, e, portanto, não prejudica sua validade.

A par da caracterização jurídica dos vícios de consentimento legalmente tutelado, infere que o equívoco cometido revela a nítida ocorrência de erro acidental, passível de retificação, já que não prejudicou a validade da operação, nem tampouco maculou a qualidade essencial do ato, ao tempo em que colaciona cópia das Notas Fiscais emitidas pelos estabelecimentos inscritos nos CNPJs sob os números 42.150.391/0032-77 e 42.150.391/0030-05 com a mesma numeração daquelas objeto da autuação, demonstrando, assim, que os estabelecimentos cujos CNPJs foram informados nas DDEs não emitiram as notas fiscais de exportação em análise, o que demonstra, portanto, que as mercadorias que foram objeto de exportação foram aquelas indicadas nas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado, e não aquelas emitidas pelos estabelecimentos que foram erroneamente consignados como exportadores nos DDEs.

Invocando os princípios basilares da Administração Tributária, conclui que eventuais incorreções cometidas pelo contribuinte não podem mascarar a efetiva realização de operações de exportação, acobertando a exigência, por meio de lançamento de ofício, de valores nitidamente indevidos, transcrevendo posicionamento adotado pelo antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual CARF, sobre a possibilidade de correção quando do cometimento de erro material.

Afigura-se óbvio, portanto, que o erro acidental em que incorreu a Impugnante não pode, sob nenhuma hipótese, sobrepor-se à verdade dos fatos.

Afirma que além dos DDEs ora acostados, logrou localizar também diversos Registros de Exportação vinculados às NFs objeto da autuação. Considerando que nos Registros de Exportação em voga não consta o número dos respectivos documentos fiscais, a vinculação entre os REs e as Notas Fiscais objeto da autuação pode ser feita por meio do número da Fatura/Invoice que consta nos dois documentos.

Por fim, em que pese o fato de não ter conseguido identificar, dentro do prazo legalmente conferido para a apresentação da presente impugnação, todos os documentos hábeis para elidir a acusação fiscal em voga, garante estar convicta de que não violou a legislação de regência do imposto, posto que certa está de que efetivamente realizou as operações de exportação consubstanciadas nas notas fiscais objeto da autuação.

Assegura que, por meio do pessoal alocado em seu setor fiscal, continua envidando todos os esforços necessários para identificar tais documentos nos seus arquivos, os quais certamente demonstrarão a lisura dos procedimentos por ela adotados em relação aos bens glosados pela fiscalização.

Protesta pela juntada posterior da documentação aludida, o que fará, sem sombra de dúvida, dentro do menor tempo possível, já que prossegue se dedicando totalmente a este propósito.

Reitera o pedido de realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, §3º e 145 do Decreto nº 7.629/99, a fim de atestar o quanto ora afirmado, com o que será enfim confirmada a total improcedência deste item do auto de infração.

Quanto à infração 10, afirma ser cediço que o RICMS/BA, em seu artigo 29, concede isenção do ICMS às operações mediante as quais produtos nacionais são remetidos para industrialização ou comercialização na Zona Franca de Manaus, e, o mesmo dispositivo legal, em seu inciso III, condiciona a isenção em referência à comprovação da efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento destinatário, situado na área de exceção fiscal.

Observa que, ao conferir isenção às operações de remessa de mercadorias à Zona Franca de Manaus, o legislador condicionou o gozo do benefício à mera comprovação de entrada das mercadorias na área beneficiada, sem que, em nenhum momento, estabelecesse a forma pela qual a referida prova deveria ser feita, e o RICMS/BA, em seu artigo 597, em atenção aos ditames do Convênio ICMS nº 36/97, passou a estipular obrigações acessórias a serem cumpridas por aqueles que destinam produtos à Zona Franca de Manaus, ao amparo da regra isentiva capitulada no artigo 29 daquele regulamento, de modo a facilitar os procedimentos de fiscalização e controle das entradas de produtos nas áreas beneficiadas.

Fala que dentre as obrigações preconizadas pelo artigo 597, adrede referenciado, o Regulamento do ICMS deste Estado determina que o transportador de mercadorias destinadas à zona incentivada proceda ao internamento das mesmas junto à SUFRAMA, mediante o envio dos dados referentes aos documentos fiscais que acobertam a operação àquela repartição fiscal, transcrevendo o seu teor.

Em total consonância com o preceito regulamentar destacado, igualmente menciona a Portaria nº 205, de 14 de agosto de 2002, emitida pela própria SUFRAMA, a qual atribui ao transportador a obrigação de transmitir os dados pertinentes aos documentos fiscais de mercadoria nacional incentivada, conforme também se pode constatar do texto do seu artigo 7º copiado.

A despeito da alegada falta de cumprimento da obrigação acessória acima transcrita, atinente ao registro das operações na SUFRAMA, obrigação esta que, ressalta, é do transportador, e não do remetente das mercadorias, o fato é que o produto por ela vendido efetivamente ingressou na Zona Franca de Manaus, conforme restará a seguir demonstrado, pelo que faz jus ao benefício da isenção do ICMS.

Aduz que a comprovação do internamento, junto à SUFRAMA constitui-se em 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, autorizando a cobrança do imposto incidente sobre a operação que, comprovadamente, destinou mercadorias à ZFM, sendo, portanto, isenta, sendo o escopo da comprovação do internamento evitar que mercadorias supostamente remetidas à ZFM sejam desviadas para outras localidades, esvaziando-se, assim, o objetivo do legislador ao conceder o benefício de isenção aos produtos industrializados remetidos àquela área incentivada, qual seja, proporcionar o desenvolvimento daquela afastada região do território nacional.

Assim, uma vez comprovado que as mercadorias foram efetivamente remetidas a destinatários situados naquela localidade e que foram por estes recebidas, entende restar mais do que claro que a condição estabelecida para o gozo da isenção encontra-se satisfeita, e longe de se configurarem meras assertivas, o quanto aqui sustentado encontra respaldo no entendimento já externado pelo próprio Conselho de Fazenda Estadual em diversos julgados, conforme exemplificam as ementas transcritas.

Sobre o tema, destaca o voto proferido pela Conselheira Teresa Cristina Dias Carvalho, consubstanciado no Acórdão CJF nº 0185-11/05, no sentido de que a Secretaria da Fazenda do Amazonas tem competência para constatar o ingresso físico de mercadoria na área incentivada, através de emissão do documento denominado de validação de notas fiscais. Cópia trechos da decisão, para aduzir assistir plena razão à Conselheira, tendo em vista que, segundo as Cláusulas 1ª e 3ª do Convênio ICMS nº 36/97, a fiscalização e controle da entrada dos produtos industrializados remetidos à Zona Franca de Manaus compete também à Secretaria da Fazenda do Estado do Amazonas, como se pode ver no trecho do mesmo transcrito.

Fala que objetivando o cumprimento do quanto previsto no referido Convênio, é que a SEFAZ/AM realiza a vistoria física das mercadorias ingressadas em território da sua jurisdição, sendo resultado de tal procedimento a emissão da Declaração Validação de Notas Fiscais, a qual, fornecida pela SEFAZ/AM evidencia que a mercadoria objeto na nota fiscal validada foi submetida à devida vistoria física pelo referido órgão fazendário, constando na mesma todos os dados relativos à operação de remessa dessa mercadoria à zona incentivada, inclusive aquele atinente à data de apresentação da mercadoria.

Ressalta que as mercadorias por ela destinadas à Zona Franca de Manaus foram submetidas à vistoria realizada pela SEFAZ/AM, por meio da qual foi constatado o ingresso das mesmas na zona incentivada, e neste sentido, anexa à as Declarações Validação de Notas Fiscais, obtidas do sítio eletrônico da SEFAZ/AM, relativas à grande maioria das notas fiscais que documentaram as operações objeto da autuação, as quais, indubitavelmente, atestam, em definitivo, a entrada física das mercadorias em referência na Zona Franca de Manaus, pondo fim à discussão em torno da isenção que acoberta as operações em questão.

Assegura ter buscado, no endereço eletrônico da SUFRAMA, a comprovação do efetivo ingresso das mercadorias naquela área incentivada, consultando a situação das NFs em voga, sem olvidar que é responsabilidade do transportador o internamento das mercadorias perante a SUFRAMA, e e logrou constatar que tais documentos, e, por consequência, as respectivas mercadorias, foram devidamente vistoriados, conforme se infere do campo “Situação” das anexas consultas eletrônicas. No mesmo sentido, obteve cópias dos Livros Registros de Entrada dos destinatários, o que só confirmar o quanto aqui defendido.

Deste modo, uma vez que, em sua ótica, se encontra comprovado de forma inequívoca que as mercadorias remetidas através das notas fiscais acima referenciadas ingressaram na ZFM, não há que ser descaracterizada a isenção que ampara as operações de remessa, tendo em vista que, conforme já salientado, o inciso III do artigo 29 do RICMS/BA não determina o modo pelo qual deve ser provado o internamento das mercadorias na referida região.

Registra, por fim, que, na qualidade de remetente das mercadorias, nem sequer poderia ser penalizada pela falta de comprovação de cumprimento de obrigação acessória que compete ao

transportador das mesmas, conforme previsto no artigo 597 do RICMS Estadual, sob pena de afronta ao princípio da pessoalidade da pena, previsto no artigo 5º, inciso XLV, da Constituição Federal, segundo o qual a pena não pode ultrapassar a pessoa do condenado que, no caso específico, só pode ser o transportador, que deixou de cumprir obrigação acessória que lhe incumbia, sendo deveras injusto atribuir penalidade a pessoa diversa da que cometeu a infração, pois é certo que esta não agiu contra os ditames legais, concluindo que apenas o infrator deve sofrer a penalidade, jamais um terceiro, motivo pelo qual solicita a improcedência da infração.

Frente à infração 11, após analisar detidamente os elementos de que dispunha em relação à Infração em comento, tendo concluído que a cobrança contra si perpetrada não deve subsistir, em vista dos fatos adiante delineados:

No que concerne à Nota Fiscal nº 135.769, esta acoberta operação descrita pelo CFOP 5123, assim entendida a venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros remetida para industrialização, por conta e ordem do adquirente, sem transitar pelo estabelecimento do adquirente.

Acerca da referida Nota Fiscal, indica que o seu destinatário, Plástico Acalanto Indústria Ltda., é pessoa jurídica beneficiada por incentivos fiscais advindos do Programa Bahiaplast, pelo que faz jus ao diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS devido nas saídas internas de produtos petroquímicos intermediários, sendo a mesma beneficiária do Programa Bahiaplast, conforme Certificado de habilitação nº 0036200000.

Diante de tais ponderações, diz afigurar-se óbvio que, contrariamente ao entendimento do autuante, a transação comercial consubstanciada na Nota Fiscal nº 135.769 está beneficiada pelo regime do diferimento previsto no Bahiaplast, pelo que não há que se falar em destaque do ICMS no documento fiscal em voga.

Já em relação à Nota Fiscal 000010061, observa, mais uma vez, que não lhe pode ser imputado o recolhimento do ICMS atinente à operação, vez que a pessoa jurídica destinatária das mercadorias, Calçados Azaléia Nordeste S/A, na qualidade de beneficiária do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), também faz jus ao diferimento do imposto, tal como se infere do campo “Informações Complementares” deste documento fiscal.

Invoca a Lei Estadual nº 7.980/20001 - que instituiu o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE) e autorizou o Poder Executivo a conceder, em função do potencial de contribuição do projeto para o desenvolvimento econômico do Estado, o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS devido, tendo sido aprovado através do Decreto nº 8.205/2002, o Regulamento do DESENVOLVE, que, entre outros benefícios, autorizou o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS em algumas operações realizadas por pessoas jurídicas devidamente habilitadas aos benefícios do Programa, tal como é a Calçados Azaléia Nordeste S/A. Assim, não há que se falar em destaque do ICMS na Nota Fiscal nº 10061, sendo improcedente, portanto, a respectiva exigência fiscal.

No que tange à Nota Fiscal nº 000010742, fala ser flagrante a inexigibilidade do ICMS cujo pagamento a Fiscalização intenta infligir à Impugnante, e tal afirmação encontra guarida no fato de a Nota Fiscal em comento referir-se a uma operação de retorno de bens móveis anteriormente encaminhados para a Impugnante por John Richard Locação de Móveis Ltda. a título de locação, e a operação retratada não caracteriza hipótese de incidência do tributo em questão, o que, obviamente, exclui qualquer responsabilidade por sua parte em destacar ou recolher o ICMS imputado à operação, nos termos do artigo 6º do RICMS/97, cujo excerto traz.

Neste esboço, assevera restar indubitável que não há qualquer possibilidade de lhe imputar o pagamento do ICMS em razão da operação descrita acima pelo simples e incontestável fato de essa operação não autorizar a incidência do aludido imposto, e quanto às demais Notas Fiscais objeto da infração em referência, tendo em vista o grande volume que estas representam, informa

não ter obtido êxito em localizá-las no curso do prazo para apresentar a sua peça defensiva, pelo que prossegue envidando esforços neste propósito, comprometendo-se a juntá-las aos autos com a maior brevidade possível, tendo em vista que tais documentos, por certo, serão suficientes a atestar a lisura de seus procedimentos.

Diante dos argumentos expendidos, é que convicta de suas premissas e da idoneidade com a qual conduz suas atuações, pugna pelo cancelamento da Infração 11, no que tange às Notas Fiscais ora explicitadas, e pela posterior apresentação das Notas Fiscais restantes que, decerto, servirão ao objetivo de provar que não houve qualquer ilicitude em sua conduta.

Abordando a infração 12 da peça acusatória, aduz que a mesma baseou-se nos documentos e informações pela empresa prestados no curso da fiscalização, especialmente nos documentos que instruíram os processos de importação e os contratos de armazenamento firmados pela Impugnante; tendo, então, constatado que, conquanto tenha computado outras despesas na base de cálculo do ICMS devido sobre tais operações, a contribuinte deixou de incluir os custos com armazenagem pagos às empresas Tequimar e Vopak.

Explica que de posse de tais elementos, e conhecendo o custo mensal de armazenagem do Hexano I por m³ pactuado com a Vopak - R\$29,47, calculou as despesas incorridas na armazenagem dos produtos relacionados a cada uma das Declarações de Importação listadas nos Anexos da peça acusatória, seguindo o *iter* procedimental a seguir articulado:

Considerou como tempo de armazenagem a quantidade de dias entre a data do desembarque e a data do desembarço aduaneiro;

Converteu a quantidade dos produtos importados de toneladas para metros cúbicos, a partir da divisão entre a massa e a densidade do Hexeno I objeto de cada Declaração de Importação;

Multiplicou a quantidade, em metros cúbicos, pelo custo mensal de armazenagem e pela quantidade de meses em que o produto ficou armazenado;

Identificou o valor pro-rata do custo de armazenagem do Hexeno I de cada importação;

Apurou o ICMS devido levando em consideração todas as despesas incorridas nas importações, inclusive os custos com armazenagem;

Subtraiu do montante apurado o ICMS já recolhido pela Impugnante, chegando, então, à diferença supostamente devida pela Impugnante.

Diz que a cobrança dos débitos em questão não merece prosperar, visto que, conforme passa a demonstrar, o dispositivo regulamentar no qual se funda tal exigência fiscal pretende estender o conceito de despesas aduaneiras para a armazenagem, o que não merece prosperar, diante do fato de, nos termos da Lei Complementar nº 87/96, que dispôs sobre as normas gerais que disciplinam o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes e Telecomunicação – ICMS, a base de cálculo do aludido imposto na importação de mercadorias deve ser composta, dentre outras parcelas, pelas despesas aduaneiras, como se pode ver da leitura do seu art. 13, inciso V, cujo texto traz.

Apesar de determinar a inclusão de tais despesas na base de cálculo do ICMS, o aludido dispositivo legal não define o conceito dessa expressão, tendo silenciado sobre o seu alcance, trazendo ensinamento doutrinário sobre o sentido da palavra “aduaneira”, para concluir que, deste modo, a expressão “despesas aduaneiras” deve traduzir o montante das despesas pagas à própria aduana, na importação de mercadorias, e nesta perspectiva, impende diferenciar despesas aduaneiras de despesas portuárias, dentre as quais se inserem os gastos incorridos com armazenagem; estas são gênero, ao passo que aquelas são espécie, ou seja, toda despesa aduaneira é despesa portuária, mas nem toda despesa portuária é despesa aduaneira.

Analisando as etapas do processo de importação, verifica que, após o descarregamento das mercadorias no porto, ao que se segue o transporte interno e arrumação no local onde

permanecerão até serem desembaraçadas, torna-se necessário realizar sua armazenagem até que venham a ser retiradas do porto por quem de direito, e os serviços de armazenagem de que trata a infração em voga foram contratados de empresas privadas, que administram os chamados armazéns alfandegados, o que deixa evidenciado o seu caráter não tributário.

Sendo assim, forçosa é a conclusão de que as despesas com armazenagem não podem ser incluídas no rol de despesas aduaneiras, uma vez que as únicas despesas portuárias que também podem ser configuradas como aduaneiras são os tributos recolhidos à aduana, e em que pese haver a Lei Complementar determinado a inclusão na base de cálculo do ICMS Importação apenas das despesas de caráter aduaneiro, o poder executivo do Estado da Bahia editou o Decreto nº 6.284/97 (Regulamento do ICMS), onde houve por bem incluir, na base de cálculo do ICMS Importação, além das despesas aduaneiras, outras despesas de caráter eminentemente portuário, conforme é visto no seu artigo 58, transcrito.

Observa que ao pretender incluir dentre as despesas aduaneiras os gastos incorridos com armazenagem, extrapolou o poder executivo baiano a sua função regulamentar, e, de tal forma, o artigo 58, I, “e” do RICMS/BA vai de encontro às prescrições do artigo 97, II, § 1º do CTN, trazido em sua totalidade.

Argumenta, se a lei federal não deixou claro quais os elementos que integram o rol das chamadas despesas aduaneiras, não poderia o executivo baiano incluir na base de cálculo do tributo elementos que não são pagos à repartição fazendária, ou seja, que não possuem a estrita natureza de despesa aduaneira, tornando o imposto mais oneroso, e assim sendo, diante da ausência de definição expressa, na Lei Complementar nº 87/96, do que sejam as despesas aduaneiras a que se refere o seu art. 13, a busca do seu exato sentido deve ser investigada na semântica da palavra, como acima visto.

Nesta linha de raciocínio, observa o entendimento da Consultoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, que, debruçando-se sobre a análise do alcance da expressão “despesas aduaneiras”, assim se manifestou nas respostas às Consultas 227/93 e 032/94, trazidas em trechos, destacando, ainda, decisão emanada do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n.º 77.694/BA que, analisou especificamente a legislação tributária baiana, bem como outras decisões.

Na hipótese de restar superada a argumentação fincada nas linhas precedentes, o que não crê, convém esclarece que o valor exigido através da infração 12, sob o título de ICMS Importação sobre despesas com armazenagem, não corresponde ao quanto efetivamente devido, diante do fato de o autuante ter apurado o *Custo de Armazenagem* total das mercadorias objeto de cada Declaração de Importação listada nos Anexos da peça acusatória com amparo na multiplicação do custo de armazenagem mensal por metro cúbico pelo volume de mercadorias armazenadas em metros cúbicos e pelo número de dias de armazenagem; sendo que este último corresponde à quantidade de dias entre a data do desembarque e a data do desembaraço.

Observa que o preposto fazendário presumiu que somente com desembaraço aduaneiro põe-se termo à armazenagem dos produtos nos tanques das empresas locadoras, o que, nem sempre corresponde à realidade, a exemplo do ocorrido com os produtos objeto da DI nº 06/0091758-9, justificando, conquanto tenha o desembaraço aduaneiro se ultimado somente em 02/05/2006, as mercadorias ali declaradas foram liberadas antecipadamente pela Alfândega em 24/01/2006, ou seja, apenas três dias após o desembarque (21/01/2006), a teor do Comprovante de Entrega Antecipada que anexa, fato desprezado pelo autuante quando da elaboração da planilha de cálculo do custo de armazenagem.

Em outras palavras, nota que a entrega antecipada dos produtos importados foi autorizada pelo titular da unidade alfandegária antes de concluído o procedimento de conferência aduaneira, com fundamento nos artigos 47/48 da Instrução Normativa nº 206/2002, vigente à época do fato gerador em apreço, colacionados.

Tanto é assim que, de posse da Decisão Administrativa que autorizou a entrega antecipada das 816,927 toneladas de Hexeno I importadas por meio da sobredita DI, a empresa, ainda no dia 24/01/2006, emitiu a nota fiscal de entrada nº 001113, a fim de acobertar o trânsito das mercadorias até o estabelecimento destinatário; tendo sido esta escriturada no Livro Registro de Entradas do estabelecimento autuado no próprio dia 24/01/2006, conforme atesta a cópia da página 45 do LRE 26 em anexo.

Considerando que os produtos ingressaram nos tanques da Vopak em 21/01/2006, data do desembarque – e ingressaram no estabelecimento autuado no dia 24/01/2006, conclui que os produtos restaram armazenados nos tanques por apenas 03 dias, e não 101 dias como equivocadamente presumido pela fiscalização. Assim, tomando por base o método adotado pela fiscalização para quantificar o custo de armazenagem total da carga em análise, o montante que deveria ter sido incluído na base de cálculo do ICMS devido sobre tal importação é de R\$3.593,23 e não R\$120.972,03, pelo que a diferença do ICMS seria de apenas R\$ 723,41, consoante demonstrativo abaixo colacionado:

DI nº 600917589

Cálculo do Custo de Armazenagem

Data de Desembarque	Data de liberação antecipada	Dias de armazenagem	Volume em m3	Custo de Armazenagem Mensal por m3	Custo de Armazenagem total
21/06/2006	24/01/2006	03	1.219,28	29,47	3.593,23

ICMS Recolhido a Menor

Preço CIF (R\$)	IPI + II + PIS+ COFINS (R\$)	Custo de Armazenagem total (R\$)	Arqueação (R\$)	Base de Cálculo (Valor total/0,83) (R\$)	ICMS Devido (R\$)	ICMS Recolhido (R\$)	Diferença a Recolher (R\$)
2.847.374,31	407.808,95	3.593,23	170,00	3.926.441,55	667.495,06	667.771,65	723,41

Dessa forma, entende deva ser julgado inteiramente improcedente o item 12 do Auto de Infração, tendo em vista que as despesas com armazenagem não têm natureza de despesas aduaneiras e, portanto, não devem integrar a base de cálculo do ICMS Importação, sob pena de afronta ao artigo 13 da LC nº 87/96, pelas razões aduzidas.

Entretanto, na absurda hipótese de restar ultrapassado o argumento supra, requer seja a infração 12 da peça acusatória julgada parcialmente procedente, reduzindo-se a diferença apurada em relação ao ICMS devido sobre a importação objeto da DI nº 06/0091758-9, uma razão do erro do autuante no cálculo do período em que as mercadorias ficaram armazenadas nos tanques da Vopak, o que impactou no custo de armazenagem dessas mercadorias.

Abordando as infrações 13 e 14, informa os procedimentos adotados pelo autuante, para cada ano fiscalizado:

Verificou, nos Livros Registros de Inventário os estoques dos produtos objeto da fiscalização existentes em 31 de dezembro de 2005, 2006 e 2007, determinando, assim, os estoques iniciais dos anos fiscalizados: 2006, 2007 e 2008, respectivamente;

Adicionou, aos estoques iniciais de cada ano, as quantidades de mercadorias entradas no estabelecimento da Autuada, bem como a quantidade de mercadoria produzida no estabelecimento;

Subtraiu o montante de mercadorias que saíram do estabelecimento autuado (vendas e outras saídas), assim como as quantidades consumidas internamente;

Assim procedendo, apurou o Estoque Final conforme levantamento fiscal:

$EI + Entradas + Produção - Vendas \text{ (e outras saídas)} - Consumo = EF \text{ conf. levantamento}$

Cotejou o resultado apurado supra com os estoques finais existentes nos Livros Registros de Inventário da Impugnante de cada ano fiscalizado base, concluindo pela existência estoque físico de mercadorias em quantidade superior à escriturada nos Livros Registros de Inventário.

Passa a demonstrar o que entende alguns equívocos cometidos pelo autuante ao elaborar o levantamento que deu origem às diferenças de estoque por ele apuradas nos exercícios de 2006, 2007 e 2008, além de não ter considerado algumas peculiaridades que envolvem a movimentação dos estoques da empresa.

Passa a analisar por ano, cada produto. Assim, para 2006:

POLIETILENO

O autuante partiu do estoque inicial, adicionou as quantidades adquiridas e produzidas durante o ano, abateu as quantidades vendidas e consumidas no seu processo produtivo no mesmo período, apurando assim, o “Estoque Final conforme levantamento”, o qual, quando comparado com o estoque final escriturado no livro registro de inventário, resultou em suposta omissão de saída, chegando à seguinte conclusão:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	11.769,49
(+) Entradas	5727,90
(+) Produção	272.009,55
(-) Saídas	224.274,53
(-) Consumo	50.763,92
(=) Estoque Final conf. Levantamento	14.468,49
Estoque Final conf. Inventário	11.473,50
Omissão de Saída	2.994,99

Observa que analisando o anexo elaborado pelo Autuante denominado “Inventário 2006”, verifica-se que, relativamente à “Produção” de polietileno, o preposto fiscal considerou um montante de 272.009,55 toneladas. Verifica, da análise do mesmo anexo, que o mesmo expressamente informou que *“os valores de produção e consumo foram fornecidos pelo contribuinte na forma de planilhas eletrônicas”*.

Esquadrinhando o relatório de produção do polietileno, referente ao ano de 2006, fornecido para o preposto fiscal no curso da fiscalização, a Autuada constatou que, por um equívoco, o total do item BLPEBDL foi indevidamente repetido, o que acabou majorando erroneamente o montante de produção do polietileno em 2006.

Analisando detidamente o relatório de produção em voga, verifica-se que o total relativo ao item BLPEBDL foi repetido 03 (três vezes), conforme se infere às linhas 14, 15 e 16 daquele documento, e considerando que os valores de 37,662 toneladas consignados nas linhas 14 e 16 estão compondo o montante de 272.009,546 toneladas apurado no termo final daquele relatório, imperioso se faz a exclusão destes valores equivocadamente repetidos, e, na medida em que for desconsiderada a produção de 37,662 toneladas de polietileno em 2006, a omissão apontada pela fiscalização restará reduzida para 2.957,33 ton., conforme abaixo descrito:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	11.769,49
(+) Entradas	5727,90
(+) Produção	271.971,884
(-) Saídas	224.274,53
(-) Consumo	50.763,92
(=) Estoque Final conf. Levantamento	14.468,49
Estoque Final conf. Inventário	11.473,50

Omissão de Saída	2.957,33
------------------	----------

Em vista do resultado decorrente do ajuste efetuado, fala poder-se-ia supor que teriam ocorrido, em verdade, omissões de saídas, no ano de 2006, na ordem de 2.957,33 toneladas de Polietileno. No entanto, tal conclusão é precipitada, não merecendo tampouco persistir, diante do fato da diferença de estoque resultante do ajuste realizado corresponder, em verdade, a incertezas de medição que, se tivessem sido computadas pela fiscalização, anulariam completamente a citada diferença de estoque.

Conforme apurado pelo próprio autuante, no exercício de 2006, a Impugnante comercializou (leia-se: vendas e outras saídas) 224.274,53 toneladas de polietileno, as quais foram remetidas para os seus destinatários através de transporte rodoviário de cargas. Sucede que, em face do meio de transporte utilizado, a quantidade de polietileno constante nas notas fiscais de saída emitidas pela Impugnante variava em razão das incertezas decorrentes dos aparelhos de medição utilizados para fins de pesagem das quantidades de mercadorias transportadas nos caminhões por meio dos quais era feito o seu deslocamento entre o estabelecimento da Autuada até os seus adquirentes.

Com efeito, a pesagem da quantidade carregada no caminhão, que servia de base para a emissão das notas fiscais de saída, somente era feita após o veículo estar cheio, através de balança rodoviária instalada no pátio das suas instalações, sendo a balança rodoviária, entretanto, um instrumento de medição muito menos preciso que os demais, admitindo um grau de incerteza normal correspondente a até 5% para mais ou para menos, das quantidades transportadas.

Como se trata de um instrumento de medição muito comum nos postos fiscais de fronteira, existe inclusive normatização acerca dos percentuais admissíveis de variação das pesagens efetuadas por balanças rodoviárias. É o que se depreende da leitura da Lei Federal nº 7.048/85 (transcrita nos dois artigos iniciais), que permite a tolerância de 5% na pesagem de carga em veículos de transporte.

Argumenta ser a lei clara ao definir que somente pode haver autuação se a pesagem dos veículos na balança rodoviária apontar diferença superior aos 5% nela previstos, e nesse contexto, não se pode pretender, no caso em apreço, que as balanças rodoviárias que efetuaram a pesagem do polietileno comercializado, via transporte rodoviário de cargas, seja 100% precisa, isto é, que a quantidade medida, que serve de base para a emissão das notas fiscais de saída, corresponda exatamente àquela efetivamente transportada através dos caminhões.

Portanto, em vista de tal incerteza, fala ser totalmente plausível que a saída real do produto do estoque da Impugnante seja maior do que a saída aferida pelo referido instrumento de medição, em até 5%, já que estas são apuradas através de balança rodoviária, e como, no caso em apreço, foi dada saída a um montante de 224.274,53 toneladas de Polietileno no período fiscalizado, quantidade esta que corresponde àquela indicada nas Notas Fiscais de Saída emitidas com base na medição dos caminhões, a Impugnante estaria autorizada a considerar como normais as diferenças de estoque equivalentes a até 11.213,73 toneladas (5% do total das saídas).

Considerando que, após o ajuste proposto pela Autuada, remanesceu uma diferença de estoque na ordem de 2.957,33 toneladas de polietileno, o que equivale a apenas 1,32% do total das saídas ocorridas em 2006 – percentual bastante inferior ao legalmente admitido, diz outra não pode ser a conclusão senão a de que resta totalmente insubsistente a diferença de estoque ora combatida.

Diz ainda, que promovendo o ajuste, nas saídas, da ordem de 1,32% - representativo da quantidade de mercadorias que efetivamente saíram do estabelecimento da Autuada e que não restou refletido nas notas fiscais de saídas por imprecisão da balança rodoviária, resta totalmente elidida a diferença de estoque apontada pela fiscalização, como se pode ver do quadro demonstrativo abaixo:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	11.769,49
(+) Entradas	5.727,90

(+) Produção	271.971,884
(-) Saídas	227.231,86
(-) Consumo	50.763,92
(=) Estoque Final conf. Levantamento	11.473,50
Estoque Final conf. Inventário	11.473,50
Omissão de Saída	0,00

Nota que pelo que se vê, pois, no ano de 2006, não existe diferença alguma de estoque de Polietileno, pelo que não há que se cogitar em omissão de saídas, como equivocadamente entendeu o Autuante.

No que diz respeito ao Isopentano, a fiscalização constatou o seguinte, em relação à movimentação nos estoques da Impugnante:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	132,03
(+) Entradas	1.232,61
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	107,02
(-) Consumo	1.066,93
(=) Estoque Final conf. Levantamento	190,68
Estoque Final conf. Inventário	103,11
Omissão de Saída	87,58

Chama a atenção para, tal como ocorrido com o polietileno, grande parcela da diferença de estoque apurada pela fiscalização decorre das incertezas de medição que, se tivessem sido computadas pelo preposto fiscal, afastariam quase que na sua integralidade a citada diferença de estoque, pois tratando-se de um insumo utilizado no seu processo produtivo, o Isopentano é adquirido pela Autuada junto aos seus fornecedores por meio de transporte rodoviário de cargas, sendo a pesagem da quantidade carregada no caminhão a referência para emissão da respectiva nota fiscal de saída do fornecedor.

Reitera, como já mencionado alhures, a balança rodoviária é um instrumento de medição que possui um grau de incerteza normal de até 5%, para mais ou para menos, das quantidades transportadas, sendo totalmente plausível que a entrada real do produto no estoque da Impugnante seja menor do que a saída mensurada pelo estabelecimento remetente, e com base na qual é emitida a NF de Saída, em até 5%, já que esta é aferida através de balança rodoviária.

Nesse contexto, aplicando-se o percentual previsto na legislação de regência da matéria (5%) sobre as 1.232,61 toneladas de Isopentano adquiridas no período fiscalizado, reduz-se drasticamente a diferença de estoque identificada pela fiscalização, ora combatida.

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	132,03
(+) Entradas	1.170,98
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	107,02
(-) Consumo	1.066,93
(=) Estoque Final conf. Levantamento	129,06
Estoque Final conf. Inventário	103,11
Omissão de Saída	25,95

No que tange à parcela remanescente da omissão apurada após o necessário ajuste referente à imprecisão dos instrumentos de medição, está convicta de que não violou a legislação de regência do ICMS, pelo que permanece envidando esforços para identificar a origem de tal divergência.

Para o ano de 2007, com relação ao Hexeno-1, o preposto fiscal, no exercício de 2007, assim identificou a movimentação de estoque da Autuada:

	Quantidade (em toneladas)
--	---------------------------

Estoque Inicial	1.982,35
(+) Entradas	3.915,88
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	284,76
(-) Consumo	3.979,57
(=) Estoque Final conf. Levantamento	1.633,90
Estoque Final conf. Inventário	188,70
Omissão de Saída	1.445,20

Aponta que a diferença apurada pela fiscalização decorre de escusáveis erros incorridos pelo preposto fiscal, consistentes na desconsideração de 04 notas fiscais de devolução de mercadoria, bem como do ajuste de estoque realizado nos meses de outubro e novembro de 2007, e analisando-se o levantamento realizado pela fiscalização, verifica que o preposto fiscal, em relação às entradas de hexeno-1 ocorridas no exercício de 2007, contabilizou um montante de 3.915,88 toneladas.

Examinando o demonstrativo fiscal que compõe o montante relativo à variável “Entradas” em voga, constata que não foram consideradas pela fiscalização o ingresso de 112 toneladas, recebidas em transferência do estabelecimento localizado no Estado do Rio Grande do Sul, conforme quadro abaixo:

Data	NF	Quantidade (Kg)
05.01.2007	103184-1	26.000
05.01.2007	103185-1	26.000
05.01.2007	103186-1	30.000
12.01.2007	1033775-1	30.000
		112.000

Informa que, para que reste ainda mais evidente o seu direito, está providenciando para que sejam localizadas as Notas Fiscais de Entradas em voga, e tendo analisado os demonstrativos elaborados pelo autuante, constatou que não foram levados em consideração os ajustes de estoques realizados nos meses de outubro e novembro de 2007.

Conforme se infere dos relatórios de estoques extraídos do sistema da empresa, verifica que no mês de outubro/2007 realizou um ajuste de 835,75 toneladas no seu estoque a título de consumo, tendo feito o mesmo procedimento no mês subsequente na ordem de 741,67 toneladas, observando, ainda, que não foi considerada a “devolução” de consumo na ordem de 20 toneladas, ocorrida no mês de janeiro/2007.

Assim, no que tange à variável “Consumo”, vê como imperioso o ajuste do valor considerado pela fiscalização, adicionando a ele o montante de 1.557,148 toneladas, conforme tabela abaixo:

Consumo (Saída)	<u>1.557,148</u>
Ajuste Inventário - Out-10	835,75
Ajuste Inventário - Nov-10	741,667
Dev do consumo Jan-10	20

Nesse contexto, realizando os necessários ajustes no levantamento fiscal para não só adicionar 112 toneladas às “entradas” e 1.557,148 toneladas ao “Consumo”, restariam zeradas as omissões apuradas pela fiscalização, conforme abaixo demonstrado:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	1.982,35
(+) Entradas	4.027,84
(+) Produção	0,00

(-) Saídas	284,76
(-) Consumo	5.536,72
(=) Estoque Final conf. Levantamento	188,70
Estoque Final conf. Inventário	188,70
Omissão de Saída	0,00

Para o POLIPROPILENO, a conclusão a que chegou o Autuante não condiz com a realidade fática, vez que, relativamente ao “Consumo” de tal produto, o preposto fiscal considerou que não houve movimentação a este título no período em voga, e ademais, conforme anteriormente informado, o preposto fiscal expressamente informou que *“os valores de produção e consumo foram fornecidos pelo contribuinte na forma de planilhas eletrônicas”*.

Do exame do relatório de consumo do polipropileno, referente ao ano de 2007, outrora fornecido para o preposto fiscal, constatou que, em relação ao Polipropileno, houve um consumo de 51,00 toneladas, as quais não foram consideradas pela fiscalização, e computando-se as quantidades de polipropileno consumidas no seu estabelecimento, tem-se o seguinte:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	97,77
(+) Entradas	1.447,65
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	1.454,33
(-) Consumo	51,00
(=) Estoque Final conf. Levantamento	40,10
Estoque Final conf. Inventário	72,17
Omissão de Entrada	32,08

Em vista do resultado decorrente do ajuste efetuado, poderia se supor que teriam ocorrido, desta vez, não mais omissões de saídas, mas omissões de entradas no ano de 2007, na ordem de 32,08 toneladas de Polipropileno, todavia, a diferença de estoque resultante do ajuste realizado corresponde, em verdade, a incertezas de medição que, se tivessem sido computadas pela fiscalização, anulariam completamente a citada diferença de estoque.

Com efeito, sendo o Polipropileno movimentado via transporte rodoviário de cargas, a pesagem da quantidade carregada no caminhão serve de base para emissão da respectiva nota fiscal de saída, entretanto, a balança rodoviária é um instrumento de medição que possui um grau de incerteza normal de até 5%, para mais ou para menos, das quantidades transportadas, sendo totalmente plausível que a entrada real do produto no estoque seja menor do que a saída mensurada pelo estabelecimento remetente, e com base na qual é emitida a NF de Saída, em até 5%, já que esta é aferida através de balança rodoviária.

Nesse contexto, aplicando-se o percentual de 2,22%, ou seja, menos da metade do percentual previsto na legislação, sobre as 1.447,65 toneladas de Polipropileno adquiridas no período fiscalizado, também se anula totalmente a diferença de estoque identificada pela fiscalização, ora combatida.

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	97,77
(+) Entradas	1.479,73
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	1.454,33
(-) Consumo	51,00
(=) Estoque Final conf. Levantamento	72,17
Estoque Final conf. Inventário	72,17
Omissão de Entrada	0,00

Desta forma, no ano de 2007, não existiria diferença alguma de estoque de Polipropileno, pelo que não há que se cogitar em diferença de estoque, como equivocadamente entendeu o autuante.

No ano de 2008, para o produto POLIETILENO, o preposto fiscal traçou o seguinte panorama:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	14.964,59
(+) Entradas	3.447,39
(+) Produção	422.773,45
(-) Saídas	205.550,18
(-) Consumo	218.695,79
(=) Estoque Final conf. Levantamento	16.939,46
Estoque Final conf. Inventário	15.359,25
Omissão de Saída	1.580,21

Ao analisar o levantamento realizado pela fiscalização quanto ao produto acima mencionado, verifica que este não se coaduna com a realidade dos fatos, posto que o Estoque Final conforme Inventário utilizado pelo Fisco não corresponde àquele efetivamente inventariado e devidamente registrado no livro fiscal próprio, porque, em relação ao Estoque Final do Polietileno em 2008, o autuante considerou um montante de 15.359,25 toneladas, quando, em verdade, o estoque final inventariado correto é de 17.259,25 toneladas, conforme evidenciado na anexa planilha, assim, considerado o escorrito Estoque Final, aponta inversão na omissão apurada pela fiscalização, conforme abaixo demonstrado:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	14.964,59
(+) Entradas	3.447,39
(+) Produção	422.773,45
(-) Saídas	205.550,18
(-) Consumo	218.695,79
(=) Estoque Final conf. Levantamento	16.939,46
Estoque Final conf. Inventário	17.249,49
Omissão de Entrada	310,03

Pontua que a diferença de estoque resultante do ajuste realizado corresponde às incertezas de medição que, se tivessem sido computadas pela fiscalização, anulariam completamente a citada diferença de estoque, e em relação à omissão de entradas resultante de tal ajuste, ressalta que persiste tentando verificar as razões que elidam por completo tal diferença; a qual por certo não há de subsistir.

Com relação à diferença de estoque apurada em 2008 referente ao POLIPROPILENO, a fiscalização apurou os seguintes números:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	72,17
(+) Entradas	1.182,13
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	1.089,23
(-) Consumo	0,00
(=) Estoque Final conf. Levantamento	165,07
Estoque Final conf. Inventário	147,68
Omissão de Saída	17,39

Ocorre que, tal como ocorrido em relação aos demais produtos até aqui analisados, a diferença de estoque apurada pelo Fisco decorre das incertezas de medição, tendo em vista que o referido produto é transportado por meio de rodovias, pois, aplicando-se o percentual de 1,47% (o qual, registra ser bastante inferior àquele legalmente tolerável) sobre as 1.182,13 toneladas de Polipropileno adquiridas pela Impugnante no período fiscalizado, anula-se a omissão apurada pelo preposto fiscal, conforme se infere abaixo:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	72,17
(+) Entradas	1.164,73
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	1.089,23
(-) Consumo	0,00
(=) Estoque Final conf. Levantamento	147,68
Estoque Final conf. Inventário	147,68
Omissão de Saída	0,00

No que tange à movimentação de estoque do ISOPENTANO no exercício de 2008, a fiscalização apurou suposta omissão de saída na ordem de 25,02 toneladas, conforme abaixo demonstrado:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	115,03
(+) Entradas	840,14
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	0,00
(-) Consumo	810,06
(=) Estoque Final conf. Levantamento	145,11
Estoque Final conf. Inventário	120,09
Omissão de Saída	25,02

Aduz que, tal como em relação ao polipropileno supra examinado, a diferença de estoque apurada pelo Fisco decorre das incertezas de medição, que, se tivessem sido consideradas pela fiscalização, anulariam a autuação fiscal neste particular, vez que, aplicando-se o percentual de 2,98% sobre as 840,14 toneladas deste produto que foram adquiridas pela Impugnante no período fiscalizado, anula-se a omissão apurada pelo preposto fiscal, conforme se infere abaixo:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	115,03
(+) Entradas	815,12
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	0,00
(-) Consumo	810,06
(=) Estoque Final conf. Levantamento	120,09
Estoque Final conf. Inventário	120,09
Omissão de Saída	0,00

Aponta que o ajuste referido, zera, por completo, as omissões de saídas apontadas pela Fiscalização, sendo improcedente, portanto, este item da peça acusatória.

Finalmente, quanto à infração 15, foram apuradas omissões de entrada no ano de 2009 referente ao produto Polipropileno, conforme quadro resumo abaixo:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	147,68
(+) Entradas	3.217,98
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	3.151,88
(-) Consumo	0,00
(=) Estoque Final conf. Levantamento	213,78
Estoque Final conf. Inventário	559,16
Omissão de Entrada	345,38

Garante que, tal como em relação à diferença supostamente apurada pelo fisco no exercício de 2007, grande parcela das omissões ora combatidas decorre das incertezas de medição, as quais, acaso tivessem sido levadas em consideração pelo autuante, teriam o conduzido para um resultado sensivelmente diferente, pois, com efeito, aplicando-se o percentual de 5% legalmente previsto sobre as 3.217,98 toneladas de Polipropileno adquiridas pela Impugnante no período fiscalizado, reduz-se consideravelmente a omissão apurada pelo preposto fiscal, conforme se infere abaixo:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	147,68
(+) Entradas	3.378,87
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	3.151,88
(-) Consumo	0,00
(=) Estoque Final conf. Levantamento	374,68
Estoque Final conf. Inventário	559,16
Omissão de Entrada	184,48

No que se refere à parcela remanescente da omissão supra apontada, convicta da lisura dos procedimentos por si adotados, em relação à movimentação dos estoques do produto em voga, garante prosseguir buscando identificar as razões que elidam por completo as diferenças apontadas pela fiscalização.

Finaliza requerendo seja julgado parcialmente improcedente o Auto de Infração pelas razões sobejamente expostas, bem como a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos aqui alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário essa nobre Junta de Julgamento.

Informação fiscal constante às fls. 864 a 879 argumenta quanto ao argumento da decadência, que o preceito contido no artigo 150, parágrafo 4º do (CTN) Código Tributário Nacional, mencionado pela defesa, não se aplica a este lançamento, vez que há de vigorar o diploma legal que se aplica aos prazos de decadência para a Fazenda Pública Estadual contido no artigo 173, inciso I que compõe a Seção IV – Demais modalidades de extinção (do Capítulo IV) extinção do crédito tributário, cujo teor transcreve.

Fala que a partir da interpretação desse dispositivo, resta claro que as obrigações tributárias nascidas no período acima mencionado somente a partir de 2012 não seria mais permitido ao fisco a constituição definitiva do crédito tributário através do lançamento por homologação. Como este auto de infração foi lavrado em 12 de dezembro de 2011, plenamente válido o crédito tributário exigido neste processo administrativo fiscal, sendo que, para corroborar este argumento, imperioso se analisar os artigos 965 e 90 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto 6,284/97, igualmente transcrito.

Garante que o artigo 965 é mera repetição do artigo 173 do CTN retro mencionado e expresso e o artigo 90 deixa ainda mais claro que o prazo de 05 anos, para efeito de lançamento na modalidade homologação, é contado a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento, no presente caso, a partir de 1º de janeiro de 2007 (para todos os fatos geradores ocorridos em 2006). Como já explicado acima, o instituto da decadência somente ocorreria no 1º dia do ano de 2012, e desta forma, todos os débitos das infrações cujas datas de ocorrência estiverem compreendidas no período de 2006 devem ser considerados perfeitamente válidos e eficazes, portanto procedentes.

Quanto às infrações 01 e 02, preliminarmente atenta que quanto aos materiais “óleo mineral branco EMCAPLUS 140”, “conversor estático fonte alimentação”, “gabinete 8110 de distribuição de energia”, “placa de circuito impresso montada”, “sistema demo tricon”, “diafragma borracha”, “rotor fechado em inox”, “outsourcing de PABX”, “tambor AZ 200I”, “válvula solenoide”, “papel A4”, “cilindro pneumat herion” e “ventosa windmoller” não houve impugnação, portanto, tacitamente, a autuada considerou esta parte da infração como procedente.

Afirma ter a autuada dividido os materiais de uso e consumo objeto de contestação em quatro grupos:

Hidrogênio cromatografia: Para esse caso a autuada traz a mesma explicação: associa o seu uso a um aparelho chamado cromatógrafo. Ele executa medições relativas, principalmente, a concentrações de materiais que fluem nas tubulações dos processos industriais e a partir dos dados obtidos subsidia os técnicos de processo possibilitando ajustes nas quantidades de materiais a injetar na planta industrial.

Desta forma assegura que os materiais discutidos neste item não compõem nem são consumidos no processo produtivo da impugnante, visto que seu uso serve apenas para propiciar ao cromatógrafo a possibilidade de aferição das concentrações e certas propriedades das correntes de processo e ajustes de vazões (quantidades) dos diversos insumos que são carreados para o processo industrial, e o cromatógrafo é apenas um aparelho que se utiliza de materiais que são usados com a finalidade de analisar correntes de processo, estando assim associados ao controle de qualidade do produto.

Entende que, dentro do entendimento histórico adotado pela Secretaria da Fazenda da Bahia, corroborado pela Portaria publicada de há muito pelo Procurador Johnson Barbosa que divide os processos produtivos em correntes principais e secundárias, esses materiais usados nos cromatógrafos jamais poderiam ser considerados matérias primas ou insumos pois fariam parte

daquelas correntes secundárias, assim como os produtos usados em tratamento de água de refrigeração, de segurança industrial, produtos de mecânica etc.

Monóxido de carbono: Este material tem efetivamente contato direto com o processo produtivo, só que de forma forçada e acidental. Ele é adicionado ao leito reacional para desativar a ação do catalisador – promotor da reação química – em situações de emergência, interrompendo a reação, sendo, portanto, um item de segurança, onde não deve ser admitido o uso do crédito.

GLP: O gás natural é realmente utilizado para alimentar o sistema “flare” do processo industrial. Ele é um combustível que “queima” os gases indesejáveis, subprodutos gerados nas reações químicas, que são para lá carregados, gerando substâncias menos nociva ao meio ambiente.

Aponta equívoco, porém, quando a empresa aduz com a impossibilidade de a unidade fabril continuar a operar sem o uso do GLP. Esta é apenas uma questão de projeto, de concepção da unidade industrial, que, como já afirmado acima, serve para transformar esses resíduos/subprodutos em substâncias menos agressivas ao meio ambiente. O seu não uso absolutamente não impede a elaboração dos produtos principais da empresa, muito menos impossibilita a continuidade da produção industrial. O GLP não tem qualquer participação direta nas reações principais da planta industrial.

A despeito de sua importância para a redução do impacto ambiental, o gás natural é um típico material de uso e consumo tendo finalidade apenas de controle ambiental. Assim, não há, pela análise da legislação estadual baiana, possibilidade de uso do crédito fiscal quando de sua aquisição, já que não é um produto intermediário.

DISPERSANTE, BIODISPERSANTE, DIANODIC, SPECTRUS, CARVÃO ANTRACITO GRANULOMETRIA, AREIA LAVADA GRANULOMETRIA, HIPOCLORITO DE SÓDIO, FLOGARD MS 6222, INIBIDOR DE CORROSÃO 2878.11, INIBIDOR DE CORROSÃO NALCO, ÁCIDO SULFÚRICO, INIBIDOR DE CORROSÃO TRASAR, BIOCIDA NÃO OXIDANTE 7330, ALGICIDA NALCO E INIBIDOR DE CORROSÃO PSO 3DT 180.11L:

Esses materiais foram utilizados no processo (torres de resfriamento) de tratamento de água de refrigeração, tendo as seguintes funções:

Biocidas – dificulta a proliferação bacteriológica, que poderia levar a formação de colônias e consequente deposição nas tubulações.

Anti-incrustantes – evitam que as colônias que venham a se depositar, incrustem, ou seja, fiquem aderidas a tubulação.

Reguladores de pH – proporcionam um pH adequado a não proliferação bacteriológica.

Anticorrosivos – evitam ou retardam o processo de corrosão das tubulações

Fala ser função do processo de tratamento de água de refrigeração proporcionar uma troca térmica adequada entre os fluidos do processo principal e a água de refrigeração. A adição desses materiais ao processo de tratamento de água de refrigeração é necessária pois ela ocorre em um circuito semifechado e com isso há uma tendência a concentração das colônias bacteriológicas, o que inviabilizaria a troca térmica já referida anteriormente. Porém, se houvesse adição de água limpa (make-up) em quantidade suficiente, não se formariam colônias em quantidade que viessem a atrapalhar a troca térmica. Desta forma, não haveria necessidade de adição de biocidas, anti-incrustantes, nem reguladores de pH. Também seria desnecessária a adição de anticorrosivos, desde que se utilizassem tubulações, não de aço carbono, mas de materiais resistentes à corrosão.

Consequência das afirmativas acima é que não há qualquer possibilidade da não adição desses materiais no sistema de tratamento de água de refrigeração provocar a contaminação de seus produtos principais com a inviabilização de sua produção ou geração de produto imprestável.

Para ficar claro e de forma incontestada basta se ter em mente que as tubulações que carregam as correntes com os produtos principais da empresa não têm contato direto com esse sistema que contém água de refrigeração. Essas correntes se cruzam para que haja a necessária troca térmica, mas sempre com uma tubulação entre elas.

Essa contaminação somente poderia ocorrer se a autuada chegasse ao ponto de permitir que as tubulações onde passam os fluidos refrigerantes chegassem a afinar ao ponto de provocar a ocorrência de furos. Para isso seria necessário usar material tubular de baixa qualidade e inadequada reposição de água limpa.

Esclarece que tais materiais de uso e consumo são importantes no tratamento da água de refrigeração nos moldes em que foram projetados e funcionam na empresa, sendo dispensáveis se se utilizassem tubulações mais resistentes e água suficientemente renovada. Além do mais, os materiais em questão não são efetivamente – visto que são utilizados em um processo secundário e até poderiam ser dispensáveis se outras fossem as condições do processo de tratamento de água, consumidos no processo industrial principal nem tampouco integram o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Os materiais inibidores de corrosão apenas protegem mecanicamente os equipamentos evitando, ou melhor, retardando o processo de corrosão a que eles estão submetidos pelo fato de serem constituídos de aço carbono, ao invés de materiais mais nobres e resistentes à corrosão. Essa é razão pela qual esses materiais são costumeiramente utilizados em processos industriais da espécie do da autuada.

Este já é um tema do inteiro conhecimento de todos, com jurisprudência por parte desta Corte praticamente unânime, não parecendo haver mais dúvidas quanto à necessária glosa do crédito fiscal destes tipos de materiais, que historicamente nunca foram aceitos pela SEFAZ como insumos, mas como materiais de uso e consumo.

Para a infração 02, por ser decorrente da infração 01, entende nada haver a argumentar, em virtude de seu posicionamento pela procedência total daquela. Desta forma, pensa caber o pagamento total da diferença de alíquotas prevista nesta infração 02, o que o leva a solicitar a procedência total desta infração.

Na infração 09, diante das informações apresentadas pela autuada quanto a esta infração entende que para todas as notas fiscais constantes do quadro elaborado pela impugnante nas páginas 572 e 573 deste PAF as justificativas são plausíveis, aparentando ter havido um erro de digitação do número do CNPJ, já que as demais informações relativas às notas fiscais constantes das DDEs anexadas estão em convergência com os dados das próprias notas fiscais.

Para as demais notas fiscais objeto desta infração aponta duas situações:

Para algumas notas fiscais não se trouxe a este PAF quaisquer alegações acerca da efetiva exportação, assim, naturalmente, a infração está mantida neste particular;

Para outras notas fiscais tentou-se vinculá-las apenas ao que seriam os respectivos REs como forma de comprovação de efetiva exportação. Porém, não vê como aceitar tais argumentos, pois seria, ao seu pensar, uma temeridade aceitar o confronto apenas parcial das informações necessárias ao convencimento de que houve a efetiva exportação já que não foram apresentados os DDEs correspondentes que vinculam, dentre outros elementos, aos números das notas fiscais de saídas, o que o motivou a elaborar novo demonstrativo de débito, e solicitando a procedência parcial desta infração.

No tocante à infração 10, antes de adentrar o mérito da questão, frisa que não somente o transportador da mercadoria, mas principalmente o remetente, que é o proprietário, e como tal, maior interessado em toda a logística de entrega da mercadoria ao devido destinatário, seu cliente. O transportador é apenas um contratado seu, com obrigação acessória de entregar em meios magnéticos ou pela internet à SUFRAMA os dados relativos aos documentos fiscais que

deve ser entendida como uma extensão da obrigação do remetente de comprovar a entrada na zona incentivada e assim fazer jus ao benefício da isenção fiscal. Relacionados a tais afirmativas poderíamos relacionar os parágrafos 3º e 4º do artigo 597 do RICMS-BA quando aduzem a necessidade do remetente de informar na nota fiscal de remessa o número de inscrição do destinatário na SUFRAMA e conservar o documento expedido pela SUFRAMA relacionado com o internamento das mercadorias.

No mérito, tenta justificar a efetiva entrada da mercadoria na Zona Franca de Manaus anexando ao PAF ora cópias do livro registro de entradas do que seriam seus destinatários com o lançamento de algumas notas fiscais que compõem a planilha de cálculo desta infração, ora com cópias de documentos de consulta ao site da SEFAZ-AM com o título validação de NF ora cópias de consultas ao portal de serviços SUFRAMA onde, para algumas notas elencadas, haveria a situação “NF VISTORIADA”.

Acontece que, a despeito das informações trazidas pela impugnante, o site onde a SEFAZ/BA acessa os dados relativos aos internamentos naquela área de exceção, ou seja, www.sintegra.gov.br no campo SUFRAMA e nas opções “Consulta de ingresso de notas fiscais”, “Consulta de ingresso de notas fiscais por fornecedor” e outros, não existem indícios de que as notas fiscais tenham sido internalizadas, ao contrário, ele é expresso no sentido oposto, conforme pode ser visto em anexo, por amostragem no caso de nota a nota e o arquivo completo emitido pelo órgão onde constam para determinado CNPJ todas as notas que ingressaram efetivamente na ZFM, defluindo-se que, as que lá não se encontram é porque não houve o ingresso.

Observa não ter havido por parte da autuada menção às seguintes notas fiscais: 133487, 133488, 143910, 144330, 147544, 148279, 154641, 157247, 160177, 162129 e 13543, presumindo, então, que a autuada acata a procedência desta parte da infração, e diante do não acolhimento dos argumentos defensivos e pugna pela procedência total desta infração.

Para a infração 11, se posicionará na mesma ordem trilhada pela impugnante, assim:

Para a NF-135.769, acolhe as razões, em virtude de haver benefício DESENVOLVE vigente à época da emissão desta nota fiscal e abarcando o produto polietileno;

Quanto à NF-10.061, indica que não foram encontrados benefícios fiscais, inclusive diferimento, para o destinatário desta nota fiscal, salvo o PROCOMEX e o PROBAHIA, que não se relacionam com saídas beneficiadas com diferimento;

Para a NF-10.742, não acolhe a justificativa, pois o que seria a devolução de mercadoria em função de contrato de locação teria que estar associada a nota fiscal de entrada anterior, o que não foi apresentado pelo contribuinte. Outrossim, a nota fiscal de recebimento do material em pauta citada no corpo da nota 10.742, a de nº 11.401 não foi encontrada no arquivo SINTEGRA apresentado pela autuada.

Para todas as demais notas fiscais que compõem esta infração, não foram apresentadas justificativas, devendo ser aplicado o instituto da preclusão administrativa.

Assim, anexa novo demonstrativo desta infração, ao tempo em que solicita a sua procedência parcial.

Ao analisar a infração 12, esclarece que o Regulamento de ICMS do Estado da Bahia em seu artigo 58 é claro quanto ao que sejam despesas aduaneiras, conforme transcrição, e assim sendo, não há discussão, em face do caráter expresso da descrição do dispositivo acima, de que as despesas com armazenagem compõem a base de cálculo para fins de pagamento de ICMS nas importações.

Quanto ao período de armazenagem próprio à DI 600917589, a autuada comprovou que efetivamente só houve 03 dias de armazenamento, portanto, quanto a esta DI, o valor da diferença devida de ICMS de importação passou de R\$24.764,86 para R\$723,41, ao tempo em que entende ser a mesma parcialmente procedente, elaborando novo demonstrativo.

Ao analisar as infrações 13 e 14, destaca estar seguindo a mesma ordem de exposição da autuada, e passa a analisar por ano e produtos, os argumentos postos:

Para o ano de 2006:

No produto Polietileno, afirma que a autuada alega que houve inclusão indevida de 37,662 toneladas no total produzido de polietileno para este exercício com base em relatório em anexo – folhas 124 a 127 do PAF – o que entende verdadeiro, porém, ressaltando que o relatório aduzido fora entregue pela autuada e por ela mesma assinado, o que ensejaria a redução da omissão de saídas anteriormente detectada para 2.957,33 toneladas.

Argumenta que ao contrário do que procura demonstrar a empresa, esta diferença não pode ser desprezada e tratada como um mero resultado de erros de medição, pois uma diferença desta magnitude, cujo preço unitário médio de saídas foi de R\$3.193,51, monta a um valor de R\$9.444.260,14, que não é, em absoluto, diminuto.

Mesmo que tentasse entender o argumento exposto pela autuada, uma diferença deste quilate não poderia passar despercebida e, sendo o caso, deveria ter sido feito o devido ajuste de inventário.

Ademais, caso os medidores de vazão desta matéria prima estivessem sujeitos a tal variação que gerassem diferenças de estoque seria necessário parecer de órgão oficial de metrologia comprovando esta possibilidade de variação.

Além disso, se as balanças de medição não são confiáveis, deveria à toda evidência, que se utilizasse um outro equipamento de pesagem ou algum outro paralelo para que se pudesse confrontar com a medida obtida nas tais balanças de medição, não parecendo razoável que se entenda com normal uma variação de tal quilate, o que o leva a entender que deverá permanecer a diferença, agora de 2.957,33 toneladas de polietileno, acatando parcialmente a impugnação do contribuinte quanto a este produto, neste exercício.

Isopentano: Cabe para este item as mesmas explicações trazidas para o produto anterior, o polietileno, ou seja, não se justifica uma diferença de 87,58 toneladas em um montante de entradas de 1.232 toneladas, correspondendo a um percentual relativo de 7%, que, mesmo que não fosse tão relevante, configura uma situação de descontrole que não se justifica em empresas do porte da autuada, conforme explanado para o item anterior, mantendo os valores apontados anteriormente.

Observa que em virtude da autuada não ter se manifestado quanto às omissões de entradas apontadas para os insumos Hexeno I, Buteno I e Polipropileno, caso o Conselho de Fazenda venha a não considerar ou reduzir as omissões de saídas do polietileno e isopentano a valores inferiores às omissões de entradas daqueles insumos, elas já restam comprovadas. Conclui no sentido de que foram aceitas parcialmente as alegações defensivas quanto a este exercício de 2006.

No ano de 2007, para o produto HEXENO-I, aduz que o argumento colacionado pela autuada quanto a não inclusão das 04 notas fiscais citadas não merece prosperar pelo simples fato de não terem sido anexadas as próprias notas.

No que concerne ao possível ajuste de estoques, também não se deveria levar em consideração, já que fora apresentado apenas cópias de páginas do que seria possivelmente seu sistema de controle de custos, e a despeito de sua importância para os demonstrativos contábeis, gerenciais e mesmos fiscais, não é um livro fiscal que possui autenticação, controle fiscal e daí, mais legitimidade. É, em verdade, um programa de computador – software – que pode ser alterado em casos de necessidade ou de equívocos, diferentemente dos livros fiscais, como é o caso, por exemplo, do livro registro de entradas.

Além do mais, todo e qualquer ajuste de inventário deve ser pormenorizadamente justificado com exposição de todas as razões operacionais, fiscais, contábeis, etc., o que, há evidência não ocorreu.

Quanto ao Polipropileno, rememora que a autuada, quando intimada (fl. 123) para apresentação dos relatórios de produção e consumo de seus produtos, matérias primas e insumos, repassou, quanto ao exercício de 2007, documentos de folhas 134 a 139, com todos dados de consumo de todos os itens envolvidos.

Assim, não deveria mais ser permitido simples retificação ou inclusão de novos dados ao relatório entregue como oficial pela impugnante, inclusive com assinaturas dos profissionais responsáveis pela informação, até mesmo porque este relatório substitui o próprio livro fiscal Livro Registro de Produção e Controle de Estoques, especialmente quando já se está no âmbito do processo administrativo fiscal. Cabe frisar que a autuada teve bastante tempo para se posicionar quanto as todas as infrações que compõem este PAF e não o fez no momento oportuno.

Ainda que o Conselho de Fazenda entenda cabível a aceitação das simples informações anexadas ao PAF pela autuada, ainda teríamos outro tipo de diferenças no estoque, agora como omissão de entradas e em quantidade mais significativa que a apurada originalmente como omissão de saídas. Desta forma, mesmo que fosse possível acatar esta alteração no tipo de omissão, a diferença permaneceria em montante suficiente e relevante para sua caracterização, não devendo haver concordância também com esses argumentos defensivos.

Assim, não aceita as razões defensivas para este exercício de 2007.

No ano de 2008, para POLIETILENO, fala ter aceito as informações trazidas pela autuada quanto a retificação do valor do estoque final deste produto em 31/12/2008. Para ele, não há mais diferenças existentes.

Para o POLIPROPILENO, não acolhe as alegações defensivas quanto a este insumo pelas razões já expostas quanto aos itens polietileno e isopentano no exercício de 2006.

Já o ISOPENTANO, também não acolhe as alegações defensivas, pelas mesmas razões já expostas quanto aos itens polietileno e ao mesmo produto no exercício de 2006.

Acolhidas parcialmente as alegações defensivas quanto a este exercício de 2008, que resta agora uma omissão de entradas maior que a omissão de saídas ainda existente, recaindo sobre aquela a incidência tributária, conforme pode ser visto pelo novo demonstrativo colacionado em anexo. Cabe a ressalva que, quanto a esta omissão de entradas, já apontada originalmente, a autuada não se manifestou a respeito, presumindo aceitação dos dados trazidos pela fiscalização, pugnando pela procedência parcial destas infrações com as ressalvas feitas acima e conforme novos demonstrativos para os exercícios de 2006 e 2008.

Finaliza, abordando na infração 15, o produto POLIPROPILENO, posicionando-se no sentido de que, não haver razão para levar-se em consideração as alegações defensivas, já que a omissão de entradas apurada para este insumo monta a mais de 10% do total movimentado, devendo ser a mesma parcialmente procedente, diante da ausência de justificativas plausíveis.

Observa que todas as alegações apresentadas pela autuada e aceitas pela fiscalização as foram por razões técnicas e por estarem em consonância com a legislação baiana, a despeito de, antes da lavratura do Auto de Infração, ter havido algumas intimações por meios de correspondência eletrônicos para fins de esclarecimentos quanto às infrações levantadas e, como já é habitual, a empresa não se posicionou ou o fez apenas parcialmente.

Não havendo mais infrações e/ou razões de defesa a tratar, solicita a procedência parcial do lançamento, conforme razões acima expostas, do respectivo Auto de Infração, com o fim de condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário com todos os seus consectários legais.

Intimada do teor da informação fiscal (fls. 913 e 914), a empresa autuada retorna ao feito para manifestar-se (fls. 916 a 957), onde, em relação à decadência, mantém a argumentação posta anteriormente, quando da apresentação da defesa, diante da impossibilidade legal para a

realização do lançamento, reiterando o pedido, diante da ausência de argumentos legítimos em relação a preliminar suscitada.

Quanto às infrações 01 e 02, aponta equívoco de afirmação do autuante, ressaltando que, contrariamente ao informado na informação fiscal, impugnou sim, os créditos relativos a óleo mineral branco Emcaplus 40, conversor estático fonte alimentação, gabinete 8110 de distribuição de energia, placa de circuito impresso montada, sistema demo tricon, diafragma borracha, rotor fechado em inox, outsourcing PABX, tambor AZ 2001, válvula solenoide, papel A4, cilindro pneumático herion e ventosa windmoller, e que por tal motivo de que são todos indispensáveis à consecução do seu processo produtivo, e o uso do crédito atendeu a autorização da legislação em vigor.

Passa, a seguir, a indicar a utilização de cada produto, a começar pelo Hidrogênio cromatografia, e sua utilização, que consiste em elemento essencial para aferir se as condições operacionais estão de acordo com o padrão técnico desejado, avaliação necessária para que se produzam as resinas dentro das especificações técnicas.

Ao tempo em que reconhece que tal produto não integra o produto final, fala acerca da essencialidade de tal controle, o que tornaria imperioso o reconhecimento do crédito nas suas aquisições, estribando tal raciocínio na Decisão Normativa CAT 01, transcrita em trechos.

Quanto ao monóxido de carbono, afirma ser utilizado no controle de reações do processo, sendo considerado insumo, pois se trata de um inibidor de reação, sendo injetado no sistema “kill”, para desativação do catalisador e parada de reação de forma segura, sem descarte do leito, tendo o autuante reconhecido a natureza de produto intermediário do mesmo, sendo imperioso o uso do seu crédito fiscal.

Já o GLP questiona afirmação do autuante, a respeito da essencialidade do seu uso na planta industrial, entendendo que deveria ter buscado suporte técnico junto a área técnica da empresa autuada, sendo suas conclusões precipitadas.

Reafirma a natureza de tal produto e sua característica de intermediário, diante de sua indispensabilidade, caracterizado pela impossibilidade de fabricação dos produtos finais sem a neutralização dos gases inflamáveis produzidos no processo, e consumo imediato e renovação constante no processo industrial.

Para os produtos “DISPERSANTE, BIODISPERSANTE, DIANODIC, SPECTRUS, CARVÃO ANTRACIDO GRANULOMETRIA, AREIA LAVADA GRANULOMETRIA, HIPOCLORITO DE SÓDIO, FLOGARD MS6222, INIBIDOR DE CORROSÃO 2878.11, INIBIDOR DE CORROSÃO NALCO, ÁCIDO SULFÚRICO, INIBIDOR DE CORROSÃO TRASAR, BIOCIDA NÃO OXIDANTE 7330 NR.11R, ALGICIDA NALCO e INIBIDOR CORROSAO-PSO 3DT 180.11L: INSUMOS UTILIZADOS NO SISTEMA DE ÁGUA DE RESFRIAMENTO”, reafirma o caráter de insumos dos mesmos, utilizados no processo de água de resfriamento da planta industrial, etapa indispensável para a produção, restando evidente o direito ao crédito da empresa, reconhecido pelo próprio autuante.

Por tais razões, mantém a solicitação de improcedência das infrações.

No tocante à infração 09, afirma que, apesar de ter logrado êxito em localizar grande parte da documentação apta a comprovar a efetiva saída das mercadorias pela via de exportação através de DDEs e Registros de Exportação, o autuante apenas considerou apenas as DDEs, promovendo a respectiva baixa.

Após reprisar o teor da acusação, aduz que os Registros de Exportação são sim, documentos hábeis a fazer efetiva prova de que houve a efetiva exportação das mercadorias relacionadas nas notas fiscais elencadas no lançamento, e como tal, devem ser aceitos, e a infração julgada improcedente.

Em relação a infração 10, diz ter remetido as mercadorias, e os destinatários recebido as mesmas, na Zona Franca de Manaus (ZFM), sendo, pois, atendida a condição para o gozo da isenção legal.

Transcreve decisões do CONSEF que entende amparar suas alegações, e que ignorar as suas alegações e documentação acostada, implica em nítida ofensa ao princípio da verdade material, devendo ser acolhidas as validações obtidas no sítio da Secretaria da Fazenda do Estado do Amazonas (SEFAZ/AM), vez que aquele órgão tem competência para atestar o ingresso físico das mercadorias destinadas à ZFM, mencionando decisão deste Conselho em caso assemelhado, o que tornaria improcedente a acusação fiscal.

Fala, mais uma vez, da responsabilidade dos transportadores em comprovar a internação das mercadorias na região, e que não pode ser apenada por ato que não lhe compete, não sendo responsável, na qualidade de remetente, por tal determinação legal, ou seja, o descumprimento da obrigação acessória.

Para a infração 11, ataca especificamente as notas fiscais 10061 e 10742. Na primeira, fala que não pode ser imputado o recolhimento do imposto atinente à operação, vez que a destinatária das mercadorias, goza de benefício advindo do Programa Desenvolve, fazendo jus ao diferimento do imposto.

Aponta equívoco do autuante em sua informação fiscal ao não verificar a existência de benefício fiscal para a destinatária das mercadorias, senão o PROBAHIA e PROCOMEX, ainda que tal informação estivesse consignada no documento fiscal em tela, e também no próprio sítio da SEFAZ/BA, sendo improcedente a exigência lançada.

Quanto a nota fiscal 10742, assevera ser flagrante a inexigibilidade do ICMS, diante da operação realizada (retorno de bens móveis anteriormente encaminhados a título de locação), que não se caracteriza como hipótese de incidência para a exigência do imposto, transcrevendo o teor do artigo 6º, inciso XIV, alínea “a”, do RICMS/97.

Afirma ser o documento fiscal idôneo, sendo tal fato inquestionável, prescindindo da apresentação da nota anteriormente emitida quando do recebimento dos bens, tal como desejado pela fiscalização.

Quanto às demais notas fiscais, sob o argumento de que frente ao grande número de documentos prossegue envidando esforços para localizá-los, comprometendo-se a juntar aos autos com a maior brevidade possível, tendo em vista que, por certo, serão suficientes para atestar a lisura de seus procedimentos.

Assim, pede o cancelamento da exigência fiscal, frente aos documentos explicitados, e pela posterior apresentação das notas fiscais restantes.

Adentrando na análise da infração 12, após repetir os termos já postos na intervenção anterior, relativo a expressão “despesas aduaneiras” e seu entendimento de que tal cobrança afronta a legislação posta, citando mais uma vez lição doutrinária, diferenciando “despesas aduaneiras” de “despesas portuárias”, e o fato da legislação do Estado da Bahia ter incluído na base de cálculo do tributo elementos que não são pagos a repartição fazendária, ou seja, não possuem a natureza de “despesa aduaneira”, onerando ainda mais o imposto.

Após transcrever entendimento da Consultoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo acerca do alcance da expressão “despesas aduaneiras”, destaca, de forma repetitiva, decisão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia e Tribunais de outros a respeito, bem como do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que entende amparar sua posição de não ser devida parcela do imposto, solicitando a improcedência da infração, pela ofensa à Lei Complementar 87/96, artigo 13.

Aborda, mais uma vez, as infrações 13 e 14 de forma conjunta, repetindo literalmente os argumentos postos anteriormente em sede de defesa, inclusive em relação ao permissivo previsto na Lei 7.048/85, para justificar as diferenças apuradas, sendo plausível que a saída real do produto do estoque da empresa seja maior do que a saída aferida pela referida balança rodoviária, em até 5%.

Aborda produto a produto, em repetição ao já firmado em intervenção anterior, chamando atenção para o fato de que, no ano de 2008, tendo apresentado a defesa administrativa, o autuante, em sede de informação fiscal, ao refazer o levantamento, calculou novo montante de omissões, sendo que o novo valor das omissões de saídas é inferior ao das entradas, o que entende descabido, diante do fato de que, na acusação fiscal, lhe foi imputado fato diverso, não havendo menção ao fato da ocorrência de omissões de entradas de mercadorias, as quais, conclui, não foram objeto da autuação pela fiscalização, citando e transcrevendo precedente deste Conselho, consubstanciado pelo Acórdão JJF 0108-02/11.

Entende que, caso a fiscalização pretenda persistir na cobrança do débito, deverá promover novo lançamento fiscal, possibilitando o exercício de seu direito de defesa e ao contraditório, em relação a tal infração.

Neste esboço, solicita o reconhecimento da cobrança devida relativa às omissões de entradas, ou, subsidiariamente, ser intimada especificamente em relação a esta infração, pois, caso contrário, entende violados os princípios de ampla defesa e contraditório.

No que se refere à parcela remanescente da omissão supra apontada, esclarece estar envidando esforços para identificar as razões que elidam por completo as diferenças apontadas pela fiscalização.

Finaliza, reiterando o julgamento no sentido de serem afastadas as imputações decorrentes das infrações 01, 02, 09, 10, 11, 12, 13, 14 e 15, e em relação à infração 14, pede reabertura de prazo para apresentar nova impugnação, bem como a realização de diligências fiscais.

Distribuído para julgamento, o relator sorteado, em virtude de sua nomeação para compor uma das Câmaras deste Conselho, devolveu o feito para redistribuição, tendo o novo relator, em 29 de setembro de 2012, convertido o feito em diligência, a fim de que o autuante se manifestasse em relação às colocações feitas pela empresa, após a sua primeira informação fiscal (fl. 968).

Em cumprimento a tal solicitação, o autuante, às fls. 319 a 323, apresentou a sua segunda informação fiscal, na qual (fls. 970 a 971) manifesta-se, no sentido de que, em relação à infração 13, procedeu à análise das quatro notas fiscais acostadas pela empresa autuada, correspondentes a entradas por transferências do insumo Hexeno-I no exercício de 2007, tendo verificado que as mesmas não constavam da relação de notas fiscais de entradas encartadas às fls. 181 e 182, e diante do fato das mesmas não constarem nos arquivos SINTEGRA recepcionados pela SEFAZ, frente à sua transmissão pelo sujeito passivo, atribui tal fato a não inserção por parte do mesmo.

Após afirmar tais notas fiscais “*parecerem idôneas*”, devem ser incorporadas ao levantamento quantitativo de estoques, na relação de notas fiscais de entradas, na quantidade total de 112 toneladas, e como consequência, elaborou nova relação de notas fiscais de entrada, e está anexando novo demonstrativo resumo - inventário 2007, apontando para uma maior diferença de omissão de saídas de 1.445,20 toneladas para 1.557,20 toneladas.

Desta forma, o valor devido a título de ICMS foi alterado de R\$ 805.414,26, para R\$ 866.723,06.

Mais uma vez cientificada, (fls. 974 e 975), a empresa autuada retorna ao feito, para manifestar-se às fls. 977 a 989, no sentido de que, em relação aos itens parcialmente revistos, bem como em relação àqueles integralmente mantidos, o preposto fiscal não conseguiu trazer aos autos quaisquer argumentos aptos a sustentarem as infrações remanescentes, tendo a empresa reiterado, em sede de Manifestação à primeira Informação Fiscal, de forma sucinta, as inequívocas razões que comprovam, de forma definitiva, a improcedência do lançamento.

Após rememorar o lançamento e procedimentos adotados pelo autuante, o qual verificou, nos Livros Registros de Inventário, os estoques dos produtos objeto da fiscalização existentes em 31 de dezembro de 2005, 2006 e 2007, determinando, assim, os estoques iniciais dos anos fiscalizados: 2006, 2007 e 2008, respectivamente, adicionou, aos estoques iniciais de cada ano, as quantidades de mercadorias entradas no estabelecimento da Autuada, bem como a quantidade de

mercadoria produzida no estabelecimento, subtraiu o montante de mercadorias que saíram do estabelecimento autuado (vendas e outras saídas), assim como as quantidades consumidas internamente apurou o Estoque Final conforme levantamento fiscal. Ato contínuo, cotejou o resultado apurado com os estoques finais existentes nos Livros Registros de Inventário da Autuada de cada ano fiscalizado base, concluindo pela existência estoque físico de mercadorias em quantidade superior à escriturada nos Livros Registros de Inventário.

Mostra que, conforme evidenciado nas peças defensivas já apresentadas, a diferença apurada pela fiscalização decorre de escusáveis erros incorridos pelo preposto fiscal, consistentes na desconsideração de 04 notas fiscais de transferência de mercadorias, bem como do ajuste de estoque realizado nos meses de outubro e novembro de 2007.

Examinando com minudência o demonstrativo fiscal que compõe o montante relativo à variável “Entradas” em voga, constatou que não foram consideradas pela fiscalização o ingresso de 112 toneladas, recebidas em transferência do estabelecimento da Autuada localizado no Estado do Rio Grande do Sul, conforme quadro abaixo:

Data	NF	Qtde (Kg)
05.01.2007	103184-1	26.000
05.01.2007	103185-1	26.000
05.01.2007	103186-1	30.000
12.01.2007	1033775-1	30.000
		112.000

Registra que, em sede de manifestação à primeira informação fiscal, colacionado aos autos cópias das referidas notas fiscais, o preposto fiscal, por meio da 2ª Informação Fiscal ora criticada, concluiu que *“estas 04 notas fiscais (...) devem ser incorporadas a este levantamento quantitativo de estoques na relação de notas fiscais de entradas com a quantidade total de 112 toneladas”*, e em que pese a correção da conclusão alcançada, o procedimento por si adotado afigura-se equivocado, tendo em vista que o ajuste realizado não levou em consideração os demais erros apontados pela defesa, o que levou, por mais absurdo que seja, à majoração do débito sem que tenha ocorrido o respectivo lançamento.

Rememora, mais uma vez, que tendo analisado os demonstrativos elaborados pelo autuante, constatou que não foram levados em consideração os ajustes de estoques realizados por si realizados nos meses de outubro e novembro de 2007.

Observa que da leitura dos relatórios de estoques extraídos do seu sistema, no mês de outubro/2007 a empresa realizou um ajuste de 835,75 toneladas no seu estoque a título de consumo, tendo realizado o mesmo procedimento no mês subsequente na ordem de 741,67 toneladas, e constatou, ainda, que não foi considerada a “devolução” de consumo na ordem de 20 toneladas, ocorrida no mês de janeiro/2007.

A despeito da robustez dos argumentos e documentos apresentados, o autuante não acolheu as razões defensivas, sob o pálio argumento de que *“no que concerne ao possível ajuste de estoque, também não se deve levar em consideração, já que fora apresentado apenas cópias de páginas do que seria possivelmente seu sistema de controla de custos”*.

Diante de tais considerações, lembra que o processo administrativo é regido pelo princípio da busca da verdade material, sendo assente na doutrina e na jurisprudência pátrias a noção de que as autoridades administrativas, ao avaliarem a lisura dos procedimentos fiscais adotados pelos contribuintes, estão adstritas à busca da verdade dos fatos, impondo-se que, para tanto, utilizem todos os meios de prova postos à sua disposição, tais como documentos, registros contábeis, declarações, dentre outros.

Amparado no referido princípio, deveria a autoridade fazendária se valer de todo manancial probatório possível com vistas a averiguar a realidade dos fatos, e quaisquer juízos de valor acerca da idoneidade dos procedimentos adotados pelos sujeitos passivos das obrigações tributárias analisadas devem ser emitidos com a devida observância de todas as provas apresentadas, isto porque o processo administrativo fiscal possui natureza inquisitiva, onde a Autoridade Fiscal dispõe de um cabedal vastíssimo de meios para formar sua convicção, não podendo esta se eximir da constatação da verdade dos fatos.

Por esta razão entende não se pode admitir que a autoridade fazendária reduza os meios de prova admissíveis, quando é evidente que tal prova pode ser feita com base nas informações extraídas dos sistemas gerenciais de controle e na própria contabilidade da empresa, da mesma forma, não pode a autoridade administrativa ignorar o manancial probatório carreado aos autos e desconsiderar documentação idônea apresentada pela Autuada, que, por se tratar de Sociedade Anônima, é periódica e constantemente auditada, obedecendo a padrões internacionais financeiros e de contabilidade.

Ademais, não se deve olvidar que os ajuste em voga tratam-se de ajustes de inventário que são realizados periodicamente em todas as unidades da empresa, de modo a verificar e sanar possíveis erros de medição, ou mesmo perda de material, deterioração, dentre outros motivos operacionais, não podendo a autoridade fiscal simplesmente ignorar documentação trazida aos autos, sob pena de preterição do direito de defesa do contribuinte, salvo se a documentação apresentada apresentar qualquer indício de fraude, o que claramente afirma não ser o caso.

Assim, diante do princípio da verdade material, no seu ponto de vista, caberia ao autuante/diligente verificar as informações constantes da documentação, do que certamente resultaria no reconhecimento do quanto alegado, bem como dos valores efetivamente ajustados.

Mesmo considerando prescindível para a caracterização da improcedência do lançamento ora guerreado, objetivando elidir de forma definitiva a acusação fiscal acerca da diferença de estoque do hexeno-1 apurada no exercício de 2007, traz aos autos cópias do Razão Contábil das contas abaixo identificadas, nas quais foram registrados os ajustes aqui tratados:

Razão Contábil da Conta 3405020202 – Ajuste de Inventário de Mat. Prima e Insumos, referente ao período de outubro/2007, contendo o registro do ajuste de 835.750,309 kg;

Razão Contábil da Conta 3405020202 – Ajuste de Inventário de Mat. Prima e Insumos, referente ao período de novembro/2007, contendo o registro do ajuste de 523.167,520 kg e 218.499,691 kg;

Razão Contábil da Conta 1104030102 – Estoque Nosso em Poder de Terceiros (MP/INS), referente ao período de janeiro/2007, contendo o registro da devolução de 20.270 kg.

Em face de tudo o quanto acima exposto, no que tange à variável “Consumo”, impõe-se o ajuste do valor considerado pela fiscalização, adicionando à ele o montante de 1.557,148 toneladas, conforme tabela abaixo:

Consumo (Saída)	1.557,148
Ajuste Inventário - Out-10	835,75
Ajuste Inventário - Nov-10	741,667
Dev do consumo Jan-10	20

Levando-se em consideração o ajuste já realizado pelo preposto fazendário no levantamento fiscal, com adição de 112 toneladas às “entradas”, bem como o necessário ajuste referente ao acréscimo de 1.557,148 toneladas ao “Consumo”, nos termos supra evidenciados, restariam zeradas as omissões apuradas pela fiscalização, conforme abaixo demonstrado:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	1.982,35
(+) Entradas	4.027,84

(+) Produção	0,00
(-) Saídas	284,76
(-) Consumo	5.536,72
(=) Estoque Final conf. Levantamento	188,70
Estoque Final conf. Inventário	188,70
Omissão de Saída	0,00

Deste modo, a Informação Fiscal, nos moldes em que apresentada, se mostra equivocada, uma vez que considera apenas parcialmente a documentação e a argumentação apresentadas, distorcendo assim o resultado final, apontando para uma majoração de tributo, que se mostra também indevida, diante do fato do preposto fazendário ter majorado o valor do ICMS devido, em face do ajuste parcial do levantamento fiscal, no que tange ao Hexeno-1.

Ainda que razão lhe assistisse, com relação ao ajuste parcial do levantamento fiscal, pontua a impossibilidade de aumento do crédito tributário em sede de Informação Fiscal, pois como sabido, o lançamento representa elemento essencial à constituição do crédito tributário, dotando o sujeito ativo de condições mínimas para exigir o respectivo recolhimento pelo sujeito passivo, como também, sendo realizado válida e regularmente, garante o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Invoca o Código Tributário Nacional (CTN), que em seu artigo 142, fixou os requisitos e pressupostos mínimos de constituição do crédito tributário, sendo expresso e inequívoco quanto à necessidade de haver a formalização do lançamento para a respectiva exigência, e adotando aqui tais premissas, o lançamento tributário pressupõe atividade exclusiva de autoridade com competência legalmente designada para tal mister, como ato vinculado e obrigatório, que, por sua vez, deve especificar não somente a ocorrência do fato gerador, mas sobretudo “determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido”, dentre outros elementos indispensáveis à sua constituição.

Menciona o fato do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/1999, ter respeitado as mesmas premissas adotadas pelo CTN, estabelecendo, em seu artigo 39, que o Auto de Infração necessariamente deve conter requisitos específicos e indispensáveis para que se preste a instrumentalizar o lançamento do crédito tributário, consoante transcrição de seu teor, cabendo à autoridade que possui atribuições especialmente designadas para promover o lançamento, verificar e indicar expressamente a matéria tributável em face dos eventos ocorridos no plano fático, como também a legislação aplicável.

Ou seja: a Fiscalização não pode ser lacônica ao formalizar o lançamento tributário, de modo a abster-se de discriminar inequivocamente a infração em que o sujeito passivo eventualmente tenha incorrido. Bem como não pode se furtar de seguir o procedimento legal para tanto que, frise-se, não prevê a Informação Fiscal como meio de lançamento de tributos, o que não ocorreu, vez o autuante intencionar, por meio da Informação Fiscal em análise, majorar o crédito tributário consubstanciado no auto de infração em voga, cujo ato de lançamento, ressalte-se, se deu em momento pretérito.

Observa que o procedimento levado a cabo pelo mesmo, além de configurar nítida ofensa ao primado da segurança jurídica, importa em flagrante inversão da ordem procedimental para a constituição do crédito tributário, há muito consagrada no ordenamento jurídico vigente; o que certamente não pode prosperar, e sendo assim, ainda que se considere como correto o ajuste parcial realizado pelo preposto fiscal, não é possível, em sede de Informação Fiscal, exigir tributo que sequer foi alvo de lançamento, diante do entendimento de que o valor aqui combatido somente poderia ser exigido mediante a adoção de procedimento específico promovido pela autoridade competente, no sentido de formalizar o lançamento do crédito tributário referente às supracitadas notas fiscais, sendo descrita clara e precisamente a matéria tributável, e sendo indicados os exatos dispositivos legais tidos como infringidos, a base de cálculo, o valor do débito etc., o que, todavia, não foi observado na hipótese dos autos.

Dessa forma, considerando que a Informação Fiscal não tem o condão de constituir o crédito tributário, outra não pode ser a conclusão senão a improcedência da majoração do débito exigido, vez que tal exigência somente poderia ser alcançada mediante a regular constituição de tal crédito tributário, por meio da lavratura do competente auto de infração, e a exigência de qualquer novo valor, ainda que relacionada aos mesmos fatos geradores abarcados pelo presente processo, apenas seria possível caso o crédito tributário correspondente houvesse sido regularmente constituído pela autoridade administrativa competente através do devido lançamento.

Fala não bastasse a Informação Fiscal de fls. 970/973 ser instrumento inadequado à constituição do crédito tributário por absoluta falta de previsão legal, deve-se ressaltar que essa Junta tampouco se afigura em autoridade competente para fiscalizar e lançar tributo, vez compete ao Julgador, estritamente a atividade de presidir e decidir no processo administrativo instaurado com a impugnação, com o fito de elucidar a verdade material envolvida na hipótese, cotejando os procedimentos adotados pela fiscalização e analisando, com a prudência e imparcialidade necessárias, os argumentos trazidos pelo contribuinte.

Traz citação doutrinária, para pleitear o chamamento do feito à ordem fixada na legislação, para que seja declarada a total improcedência da cobrança ora contestada, dada a inexistência de lançamento tributário capaz de constituir crédito tributário relativo às supostas omissões de saídas no ano de 2007, preterindo-se assim requisito essencial à válida exigência de crédito tributário.

Diante de todo o exposto, em virtude dos termos em que foi prestada a 2ª Informação Fiscal, pugna a Autuada, tal como já determinado por essa JJF, para que os autos retornem ao autuante, para que este, em face dos documentos já produzidos, bem como das razões contábeis ora acostadas, proceda ao ajuste integral do levantamento fiscal, concluindo pela ausência de omissão de saída do Hexeno-1 no exercício de 2007.

Pugna ainda pela improcedência da majoração do tributo, levada a efeito pelo fiscal, em sede de Informação Fiscal, em virtude da necessidade de procedimento formal para lançamento de tributo, o que não se verificou no presente caso.

Reitera em todos os seus termos a impugnação outrora apresentada, inclusive em relação aos demais itens que compõem a acusação fiscal, requerendo que o Auto de Infração seja julgado seja julgado parcialmente improcedente, para que restem totalmente afastadas as exigências consubstanciadas em seus itens 01, 02, 09, 10, 11, 12, 13, 14 e 15.

Retornando mais uma vez ao feito (fls. 1.044 a 1.045), o autuante no documento que denomina “3ª Informação Fiscal”, aborda as colocações postas pela autuada em sua última intervenção, e quanto ao alegado ajuste de estoque, sustenta que não se deve acolher as razões defensivas, diante do fato de que já haviam sido apresentadas cópias de planilhas internas da autuada (fls. 18 a 65), sem feição/formalidades de documento oficial, sem vinculação a documentos ou livros fiscais e contábeis, que, mesmo que o fosse deveria ser precedido de histórico detalhado explanando as razões de tal ajustes.

Explicita que para se fazer uma análise de tal natureza, seria necessária pormenorização de todos os elementos que pudessem influenciar em um ajuste de tal magnitude dos estoques, cerca de 1.557 toneladas, como relatório minucioso do corpo técnico operacional com justificativas plausíveis, influência nos livros fiscais, como por exemplo, perdas operacionais que, se estiverem fora dos padrões normais ensejem o estorno de crédito pela aquisição do insumo, e nos livros contábeis com a necessária vinculação dos lançamentos desde o livro diário ao razão, balancetes até culminar no balanço patrimonial.

Rememora que, conforme posicionamento anterior, o sistema de controle de custos da empresa, ou planilhas gerenciais, a despeito de sua importância para efeito de acompanhamento da performance da empresa, não é um livro oficial, com autenticação, controle fiscal, e

legitimidade. Trata-se de um programa de computador que pode ser alterado em caso de necessidade ou equívocos, diferentemente dos livros fiscais, como é o caso, por exemplo, do livro Registro de Entradas de Mercadorias.

Solicita a procedência parcial do lançamento, diante das informações antecedentes expostas.

Mais uma vez intimada para conhecimento do teor da informação fiscal (fls. 1.046 e 1.047), o sujeito passivo retorna ao feito (fls. 1.048 a 1.055), após historiar os fatos até então ocorridos, rememora que o autuante, com base nos registros e documentos fiscais da Autuada, analisou a movimentação de diversos produtos constantes de seus estoques, dentre eles o hexeno-1, identificando a seguinte movimentação de estoque:

	Quantidade (em toneladas)
Estoque Inicial	1.982,35
(+) Entradas	3.915,88
(+) Produção	0,00
(-) Saídas	284,76
(-) Consumo	3.979,57
(=) Estoque Final conf. Levantamento	1.633,90
Estoque Final conf. Inventário	188,70
Omissão de Saída	1.445,20

Nas peças defensivas apresentadas, diz ter demonstrado que a diferença apurada pela fiscalização decorre de escusáveis erros incorridos pelo preposto fiscal, consistentes na desconsideração de 04 notas fiscais de transferência de mercadorias, bem como do ajuste de estoque realizado nos meses de outubro e novembro de 2007.

Diante da apresentação nos autos de cópias das referidas notas fiscais, o preposto fiscal, por meio da 2ª Informação Fiscal, concluiu que *“estas 04 notas fiscais (...) devem ser incorporadas a este levantamento quantitativo de estoques na relação de notas fiscais de entradas com a quantidade total de 112 toneladas”*, porém, quanto aos demais ajustes apontados, o mesmo não acolheu as razões e documentos defensivos apresentados, sob o argumento de que *“no que concerne ao possível ajuste de estoque, também não se deve levar em consideração, já que fora apresentado apenas cópias de páginas do que seria possivelmente seu sistema de controla de custos”*.

Assim procedendo, o ajuste parcial realizado pelo preposto fiscal levou à majoração do débito sem que tenha ocorrido o respectivo lançamento, fato duramente criticado na manifestação outrora apresentada.

Mesmo considerando prescindível para a caracterização da improcedência do lançamento ora guerreado, a Autuada, objetivando elidir de forma definitiva a acusação fiscal acerca da diferença de estoque do hexeno-1 apurada no exercício de 2007, trouxe aos autos cópias do Razão Contábil das contas 3405020202 – Ajuste de Inventário de Mat. Prima e Insumos e 1104030102 – Estoque Nosso em Poder de Terceiros (MP/INS), nas quais foram registrados os ajustes apontados pela Autuada, todavia, o preposto fiscal, ao analisar a nova documentação apresentada, deixou de considerá-la, sob a frívola argumentação de que lhe faltaria o caráter de livro oficial, e seria, em verdade, oriunda de *“um programa de computador – software – que pode ser alterado em casos de necessidade ou de equívocos, diferentemente dos livros fiscais”*.

O autuante, por meio da informação fiscal, está a repetir o mesmo parco argumento utilizado para afastar a prova documental trazida aos autos com a impugnação apresentada, salientando que, ao contrário do quanto aduzido pelo autuante, os documentos trazidos aos autos pela Autuada em sede de manifestação à 2ª Informação Fiscal não se tratam de *planilhas internas (...)* sem feição/formalidades de documento oficial, sem vinculação a documentos ou livros fiscais e contábeis, e sim, registros contábeis, nas quais foram escriturados os ajustes apontados pela empresa.

Após tecer breves comentários acerca dos princípios do processo administrativo fiscal, conclui que a autoridade fazendária deve se valer de todo manancial probatório possível com vistas a averiguar a realidade dos fatos e quaisquer juízos de valor acerca da idoneidade dos

procedimentos adotados pelos sujeitos passivos das obrigações tributárias analisadas devem ser emitidos com a devida observância de todas as provas apresentadas, diante da natureza inquisitiva, do processo administrativo fiscal, no qual a Autoridade Fiscal dispõe de um cabedal vastíssimo de meios para formar sua convicção, não podendo esta se eximir da constatação da verdade dos fatos.

Por esta razão é que não admite que a autoridade fazendária reduza os meios de prova admissíveis, sobretudo quando se tratam de Razões de Contas Contábeis, extraídos do Livro Razão da empresa, livro contábil legalmente exigido pela legislação do Imposto de Renda, conforme se infere do artigo 259 do Decreto 3.000/99 colacionado.

Passa a comentar tal artigo, e garante que o mesmo estabelece a obrigação, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, de escriturar e manter o Livro Razão, utilizado para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, e sendo assim, não pode a autoridade administrativa ignorar o manancial probatório carreado aos autos e desconsiderar documentação idônea apresentada pela Autuada, a qual, por se tratar de Sociedade Anônima, é periódica e constantemente auditada, obedecendo a padrões internacionais financeiros e de contabilidade, além do que os ajustes em voga tratam-se de ajustes de inventário realizados periodicamente em todas as unidades da empresa, de modo a verificar e sanar possíveis erros de medição, ou mesmo perda de material, deterioração, dentre outros motivos operacionais.

Externa não poder a autoridade fiscal simplesmente ignorar documentação trazida aos autos, sob pena de preterição do direito de defesa do contribuinte, salvo se a documentação apresentada apresentar qualquer indício de fraude, o que claramente não é o caso, pois, diante do princípio da verdade material, caberia ao fiscal autuante/diligente verificar as informações constantes da documentação, do que certamente resultaria no reconhecimento do quanto alegado, bem como dos valores efetivamente ajustados.

Em virtude dos termos em que foi prestada a 3ª Informação Fiscal, solicita que os autos retornem ao autuante, para que este, em face dos razões contábeis acostados aos autos, proceda ao ajuste integral do levantamento fiscal, concluindo pela ausência de omissão de saída do Hexeno-1 no exercício de 2007, solicitando, ainda, a improcedência da majoração do tributo, levada a efeito pelo fiscal, em sede de Informação Fiscal, em virtude da necessidade de procedimento formal para lançamento de tributo, o que não se verificou no presente caso.

Por oportuno, reitera em todos os seus termos a impugnação outrora apresentada, inclusive em relação aos demais itens que compõem a acusação fiscal, requerendo que o Auto de Infração seja julgado seja julgado parcialmente improcedente, para que restem totalmente afastadas as exigências consubstanciadas em seus itens 01, 02, 09, 10, 11, 12, 13, 14 e 15.

Em 25 de março de 2013, o feito foi novamente redistribuído para novo relator (fl. 1.061), o qual no mês de maio do mesmo ano converteu o processo em diligência à ASTEC, a fim de que, relativamente à infração 09, fosse verificado junto ao setor de Comércio Exterior da SEFAZ (Siscomex), se com os elementos autuados, quais sejam, os documentos de contraprova apresentados pela impugnante e notas fiscais que restavam da infração (fls. 880-881), a possibilidade de confirmação de efetiva exportação das mercadorias que as notas fiscais acobertam, e em caso de efetiva exportação, fosse procedida à exclusão das mesmas mediante elaboração de novo demonstrativo.

Para a infração 10, a partir das contraprovas de internamento das mercadorias na Zona Franca de Manaus apresentadas na defesa, e de acordo com a jurisprudência deste Conselho, consoante indicação inserida às fls. 578/580, excluir da infração as notas fiscais pertinentes, elaborando novo demonstrativo.

Finalmente, para a infração 11, verificar junto à Diretoria de Tributação da SEFAZ a procedência da alegação defensiva acerca do diferimento do imposto para o destinatário da nota fiscal 10.061

e, caso tal informação fosse confirmada, procedesse a exclusão de tal documento do demonstrativo elaborado pelo autuante, com ciência do resultado da diligência, e abertura de prazo para manifestação de autuante e autuado.

Consta à fl. 1.060, petição subscrita por Rosany Nunes de Mello Nascimento renunciando aos poderes de representação constante no mandado inserido nos autos.

Em 29 de novembro de 2013, a autuada protocolou documento, no qual informa ter firmado Termo de Confissão de Dívida referente às infrações 03, 04, 05, 06, 07, 08 e 11, postulando o benefício fiscal de redução concedido pela Lei 12.903/2013, renunciando a qualquer ação frente ao reconhecimento de tais infrações (fls. 1.068 a 1.060).

Na mesma data, foi protocolado outro documento, subscrito por seu advogado, no qual a empresa comunica a desistência de impugnação das infrações 03, 04, 05, 06, 07, 08 e 11, diante da formalização do Termo mencionado (fls. 1.087 a 1.089), ressaltando, entretanto, que em relação às infrações 01, 02, 09, 10, 12, 13, 14 e 15 prosseguem as discussões na esfera administrativa.

Foram acostados aos autos, às fls. 1.109 a 1.126 os Documentos de Arrecadação Estadual e respectivos comprovantes de recolhimento relativo às infrações reconhecidas.

Em atenção à solicitação da diligência, foi emitido o Parecer ASTEC 14/2015 (fls. 1.129 a 1.132), no qual o ilustre diligente indica ter intimado a empresa, dando-lhe a devida ciência dos termos da diligência, bem como contatado com a Gerência de Comércio Exterior da SEFAZ, a qual o orientou a solicitar a comprovação de exportação ao próprio contribuinte, diante do fato do mesmo ser cadastrado junto ao SISCOMEX, tendo acesso aos Despachos de Declarações de Exportação (DDE), tendo a empresa apresentado os DDEs nos quais aparecem as notas fiscais correspondentes às exportações, bem como documentos relativos às notas fiscais destinadas à Zona Franca de Manaus.

Da análise dos documentos disponibilizados, indica que ainda remanescem notas fiscais sem comprovação de exportação para a infração 09, e que para a nota fiscal 14.494, embora não conste da lista que elaborou, a justificativa trazida pela empresa autuada é a de que o autuante não constatou a exportação, diante do fato de ter havido erro material no preenchimento do DDE, no qual foi consignado outro CNPJ de outro estabelecimento da mesma empresa, consoante prova de fl. 1.152.

Para a infração 10, fala ter a empresa impugnante apresentado declarações de ingresso na Zona Franca de Manaus (fls. 1.153 a 1.163), tendo, de acordo com a solicitação do relator, elaborado novo demonstrativo de débito para a mesma, de acordo com as decisões do CONSEF cujo teor transcreve.

Fala que foi apresentada declaração de ingresso das mercadorias referente às notas fiscais 149.788, 162.363, 162.405, 163.485, 147.545, 147.546, 12.028, e que as notas fiscais 150.362, 150.363, 13.543, são complemento de preço das notas fiscais 147.545, 147.546 e 12.028, cujas declarações de ingresso estão confirmadas.

Diz que no campo de informações complementares de tais documentos, confirmam que são notas fiscais complementares que corrigem erros nas notas fiscais originais.

Elabora demonstrativo de débito.

Quanto à infração 11, assevera que na forma do documento que anexa (fl. 1.164), não foi encontrado qualquer registro de habilitação para o diferimento nas operações internas na data da emissão da nota fiscal 10.061 (29 de setembro de 2009), já que o diferimento foi concedido para importações a partir de 1999, e somente a partir de 11 de novembro de 2013 há diferimento para operações internas, insumos, embalagens, etc.

Conclui, informando que a infração 09 passa para R\$251.379,37, a partir da alteração feita no demonstrativo de fl. 880/881, já alterado pelo autuante.

Já a infração 10, o valor passa para R\$ 100.182,76, tomando como base as planilhas de fls. 77 a 79, e a infração 11 não foi alterada em seu valor.

Intimada para conhecimento das conclusões da diligência (fls. 1.166 e 1.167), a empresa autuada mais uma vez retorna ao feito (fls. 1.169 a 1.178), após breve síntese dos fatos e da diligência fiscal, aduzindo, com relação especificamente às Infrações 09, 10 e 11, objeto da diligência em curso, a ora Manifestante evidenciou a improcedência destas, asseverando, em suma, que:

Na infração 09, não há que se falar em falta de comprovação exportação das mercadorias, tendo em vista que as notas fiscais objeto da autuação, neste particular, consubstanciam efetivas operações de venda para o exterior, cujas mercadorias foram efetivamente exportadas, conforme se infere da análise das Declarações de despachos de Exportação e dos Registros de Exportação acostados aos autos;

Em relação à infração 10, por meio da qual se está a exigir suposto débito de ICMS referente às saídas de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus, com benefício de isenção, em razão da falta de comprovação do internamento das mercadorias na Zona Incentivada, entende não merece prosperar, seja por ter comprovado que os produtos industrializados que saíram do seu estabelecimento ingressaram efetivamente na Zona Franca de Manaus, seja porque não pode ser penalizada pelo fato de terceiro, no caso o transportador, ter descumprido obrigação acessória.

No que tange à infração 11, a qual versa sobre falta de recolhimento de ICMS decorrente de operações tributáveis tratadas como não tributadas, após uma análise detida dos documentos fiscais, conclui-se pela improcedência da acusação fiscal, tendo em vista que as operações de saída de mercadorias objeto da autuação tratam-se de verdadeiras operações não tributadas.

Ato contínuo, em face do quanto solicitado por esse órgão julgador, os autos foram encaminhados à ASTEC; onde, após a análise dos esclarecimentos prestados e da documentação juntada pela ora Manifestante, o preposto fiscal diligente proferiu o Parecer ASTEC nº 14/2015 no qual, em relação à infração 09, verifica que remanescem sem comprovação da efetiva exportação de mercadorias as operações consubstanciadas nas seguintes NFs:

DATA	N FISCAL Nº	ICMS LANÇADO
17/03/2007	133.756	12.370,74
17/03/2007	133.760	12.370,74
17/03/2007	133.761	12.370,74
16/08/2007	140.398	2.728,05
16/08/2007	140.399	13.640,27
29/08/2007	141.021	16.429,53
28/09/2007	142.611	14.770,06
31/01/2008	148.416	14.145,04
12/12/2008	163.673	24.914,85
12/12/2008	163.674	24.914,85
12/12/2008	163.675	49.829,70
08/06/2009	3.499	19.773,23
17/11/2009	12.811	21.410,23
17/12/2009	14.540	11.711,34

Afirma estar rerepresentando o Despacho de Declaração de Exportação 2091235589/1, o qual tem por objeto a Nota Fiscal 14.540, sendo esta uma das que remanesceram no levantamento fiscal após a realização da diligência, conforme se infere do quadro resumo acima reproduzido, ao tempo em que esclarece que já tinha apresentado o mencionado Despacho de Declaração de

Exportação 2091235589/1 para o preposto fiscal diligente por meio do expediente apresentado em 21/05/2014.

Com relação à Nota Fiscal 148.416, pontua que, apesar de não ter logrado localizar, até o presente momento, o respectivo DDE, é possível confirmar a efetiva exportação das mercadorias a partir da análise comparativa das informações constantes na referida NF com aquelas registradas na DDE nº 2080149420/6, vez que alisando o campo “dados adicionais” da NF 148.416, verifica que neste consta a informação do número do lacre e o container por meio do qual as mercadorias foram exportadas, a saber: Lacre MSC 1300546, Container MSCU 554793-3. Ao seu turno, examinando-se a DDE nº 2080149420/6 (documento oficial extraído do SISCOMEX), constata-se as mercadorias, objeto das Notas Fiscais registradas na DDE em voga, foram exportadas, dentre outros, por meio do seguinte lacre e container: Lacre 1300546 e Container MSCU 554793-3, e levando-se em consideração que por meio da DDE 2080149420/6, o próprio SISCOMEX está a confirmar que as mercadorias, objeto das Notas Fiscais registradas na mencionada DDE, foram exportadas, dentre outros, pelo Lacre 1300546 e Container MSCU 554793-3 e que no corpo da Nota Fiscal 148.416 (que compõe o levantamento fiscal) consta expressamente a informação referente ao mesmo número de Lacre e Container, outra não pode ser a conclusão senão a total insubsistência da acusação fiscal no que tange especificamente à NF 148.416.

Justifica que, conforme acima demonstrado, a partir do cotejo entre o referido documento fiscal com a DDE 2080149420/6, não há que se falar em falta de comprovação da efetiva exportação das mercadorias objeto da NF 148.416.

No que tange às demais notas que remanescem no levantamento fiscal, informa que permanece envidando esforços com vistas a identificar a documentação que efetivamente comprova a exportação das respectivas mercadorias, sendo certo que o fato de as operações terem ocorrido há mais de 05 anos, tendo sido tratadas por despachantes aduaneiros com os quais não tem mais relações comerciais, dificulta sobremaneira o trabalhado investigativo, no entanto, permanece firme neste propósito, pelo que se compromete a trazer aos autos a documentação em voga tão logo as identifique.

Observa que, conforme solicitado, caberia ao preposto fiscal diligente consultar o setor que cuida do comércio exterior no âmbito da SEFAZ, repassando para este todas as informações trazidas aos autos pela ora Manifestante (número da NF, número da fatura comercial, número do registro de exportação, etc.), no que tange às NFs em relação às quais não logrou localizar, até o presente momento, os respectivos DDEs, com vistas à confirmação da efetiva exportação das mercadorias, o que não ficou demonstrado por meio do Parecer 14/2015 ora criticado, impondo-se a realização dessa verificação junto ao setor competente, caso efetivamente não tenha sido realizada pelo diligente.

Para a infração 10, após breve comentário, aponta que remanescem as seguintes NFs:

DATA	N FISCAL Nº	ICMS LANÇADO
12/03/2007	133.487	7.262,90
12/03/2007	133.488	7.407,97
22/10/2007	143.910	16.026,05
30/10/2007	144.327	15.356,25
10/01/2008	147.544	14.328,03
29/01/2008	148.279	9.937,50
11/06/2008	154.641	8.943,75
31/07/2008	157.247	9.482,81
30/09/2008	160.177	11.437,50

No que tange especificamente às Notas Fiscais 133.487 e 133.488, esclarece que as referidas operações foram canceladas, tendo as respectivas mercadorias sido devolvidas por meio das Notas Fiscais 1070 e 1071, conforme se infere da anotação constante no seu Livro Registro de Entrada (LRE), sendo que o registro de tais Notas Fiscais as quais, conforme demonstrado,

referem-se à devolução das mercadorias objeto das notas de saídas nº 133.487 e 133.488, ocorreu sem crédito do ICMS, como se infere, pois, da coluna “Imposto Credito” do LRE, na qual não consta o registro de qualquer valor na linha referente às NFs 1070 e 1071.

E não poderia ser diferente, já que as operações de saída anteriormente realizadas ocorreram sem destaque do ICMS, pois se tratavam de saída de mercadorias destinadas para a Zona Franca de Manaus.

Logo, postula que não há que se falar em falta de comprovação do internamento, na SUFRAMA, das mercadorias objeto das Notas Fiscais nº 133.487 e 133.488, impondo-se o reconhecimento da improcedência da autuação neste particular, e já com relação às demais NFs remanescentes, informa continuar empreendendo esforços com vistas a identificar os documentos comprobatórios do efetivo internamento das mercadorias na área da SUFRAMA.

Contudo, não se deve olvidar que, na qualidade de remetente das mercadorias, nem sequer poderia ser penalizada pela falta de comprovação de cumprimento de obrigação acessória que compete ao transportador das mesmas, conforme previsto no artigo 597 do RICMS Estadual, sob pena de afronta ao princípio da pessoalidade da pena, previsto no artigo 5º, inciso XLV, da Constituição Federal, segundo o qual a pena não pode ultrapassar a pessoa do condenado que, no caso específico, só pode ser o transportador, que deixou de cumprir obrigação acessória que lhe incumbia.

Posiciona-se no sentido de que seria deveras injusto atribuir penalidade a pessoa diversa da que cometeu a infração, pois é certo que esta não agiu contra os ditames legais. Diante disto, conclui que apenas o infrator deve sofrer a penalidade, jamais um terceiro.

Após reiterar em todos seus termos as peças defensivas já apresentadas nos presentes autos, requer seja julgado parcialmente improcedente o Auto de Infração, pelas razões sobejamente expostas, julgando-se, no que tange às infrações objeto da diligência fiscal, inteiramente improcedente a acusação fiscal.

Requer ainda a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário o órgão julgador.

Ao seu turno, o autuante, no que denomina “4ª Informação Fiscal” (fls. 1.199 a 1.201), assim se posiciona: Para a infração 09, concorda com a conclusão da diligência, exceto em relação à nota fiscal 150.460, por entender que a mesma deveria compor o demonstrativo “Notas Fiscais sem Comprovação de DDE” elaborado pelo diligente (fl. 1.130), pois não houve comprovação da efetiva saída para exportação através dos respectivos DDEs e REs, manifestando-se pela manutenção parcial da mesma.

Para a infração 10, entende que as saídas para a Zona Franca de Manaus com a comprovação da entrada por documento constante no site da SUFRAMA, e até mesmo da SEFAZ/AM devem ser aceitos como efetivas internalização, todavia, notas fiscais com “comprovação” restrita a registros em livros de entradas dos destinatários não deve ser acolhida, pela ausência de controle de órgão oficial, defendendo o julgamento da infração como parcialmente procedente.

Por fim, na infração 11, concorda com os termos da diligência, entendendo que a mesma deve ser assim julgada.

Constam às fls. 1.203 a 1.216 extratos de pagamento referentes às parcelas devidamente reconhecidas pela autuada.

Em 12 de fevereiro de 2015 a autuada peticionou no sentido de comunicar o reconhecimento e pagamento da parcela relativa à infração 01, relativo aos produtos “Hidrogênio Cromatografia”, e “Óleo Mineral Bruto EMCAPLUS 141”, conforme demonstrativo que elabora, solicitando a homologação do pagamento e a extinção do crédito tributário correspondente (fls. 1.218 a 1.220).

Consta DAE de pagamento da parcela reconhecida e comprovante do recolhimento efetuado (fls. 1.221 e 1.222).

À fl. 1.225 a empresa comunica a mudança de endereço profissional dos advogados que a representam no processo.

Em 05 de maio de 2015, o feito foi mais uma vez redistribuído, tendo em vista o afastamento do relator então designado (fl. 1.229).

Em 19 de outubro de 2015, mais uma diligência foi deferida, no sentido de que a GERÊNCIA DO SETOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXTERIOR – GEINC, diante da informação do diligente, nas suas conclusões, através do parecer ASTEC 14/2015 de que recebeu resposta daquela Gerência de que "não era possível fazer consultas por conta de falhas de conexão do sistema da SEFAZ" (fls. 1.129 a 1.132), o que valeu o inconformismo da autuada em sua manifestação frente aos resultados da diligência (fls. 1.169 a 1.178), informasse se com os elementos autuados, quais sejam os documentos de contraprova apresentados pelo impugnante e notas fiscais que restam da infração (fls. 880 e 881), a possibilidade de confirmação de efetiva exportação das mercadorias que as notas fiscais acobertam, e caso ainda persistem as alegadas “falhas de conexão do sistema da SEFAZ”, oficializasse tal fato por meio de comunicação formal (fls. 1.232 e 1.233).

A Gerência (fls. 1.236 a 1.238), em atenção ao quanto solicitado, informou que em relação às DDEs indicadas, não foi apresentada a devida comprovação de exportação, através dos respectivos extratos de declaração de exportação correspondentes.

Foram acostadas cópias do sistema SISCOMEX, relativos às exportações realizadas (fls. 1.239 a 1.248).

Uma nova diligência foi solicitada em 17 de dezembro de 2015, no sentido de cientificar autuante e autuado acerca da informação prestada pela Gerência de Comércio Exterior da SEFAZ, concedendo-lhes oportunidade de manifestação (fls. 1.250 e 1.251).

Intimada para tal (fls. 1.254 e 1.255), a empresa autuada mais uma vez manifesta-se (fls. 1.257 a 1.264), no sentido de que, com relação especificamente à Infração 09, objeto da diligência em curso, evidenciou a improcedência desta, asseverando, em suma, que não há que se falar em falta de comprovação exportação das mercadorias, tendo em vista que as notas fiscais objeto da autuação consubstanciam efetivas operações de venda para o exterior - cujas mercadorias foram efetivamente exportadas, conforme Declarações de despachos de Exportação e dos Registros de Exportação acostados aos autos.

Após breve resumo da diligência e suas conclusões, aduz que após as revisões realizadas tanto pelo auditor fiscal autuante em sede de informação fiscal, pelo preposto fazendário diligente por meio do Parecer ASTEC 14/2015, quanto pelo fiscal diligente por meio da conclusão de diligência ora debatida, foi mais uma vez reduzido o valor do lançamento, em vista do acatamento da documentação acostada aos autos, bem como das informações colhidas pelos próprios prepostos da SEFAZ nos sistemas eletrônicos, restando assim um suposto débito de R\$219.874,78, conforme demonstrativo de fls. 1237.

No entanto, de acordo com o preposto fiscal, ainda remanesceria sem comprovação da efetiva exportação de mercadorias as operações consubstanciadas nas seguintes NFs:

DATA	N FISCAL Nº	ICMS LANÇADO
17/03/2007	133.756	12.370,74
17/03/2007	133.760	12.370,74
17/03/2007	133.761	12.370,74
16/08/2007	140.398	2.728,05
16/08/2007	140.399	13.640,27
28/09/2007	142.611	14.770,06
31/01/2008	148.416	14.145,04
18/03/2008	150.460	16.409,50
12/12/2008	163.673	24.914,85

12/12/2008	163.674	24.914,85
12/12/2008	163.675	49.829,70
08/06/2009	3.499	19.773,23
17/11/2009	12.811	21.410,23

A vista de tal conclusão, declara ter contatado diversos despachantes aduaneiros, do que logrou localizar mais algumas Declarações de Despacho de Exportação (DDEs) referentes a diversas notas fiscais listadas no demonstrativo de fls. 1.237/1.238, as quais apresenta nesta oportunidade, conforme tabela abaixo:

Nota Fiscal	DDE
133.756	2070316613/1
133.760	2070316649/2
133.761	
142.611	2071198137/0

No que diz respeito, especificamente, à DDE relativa a NF n.º 142.611, acha provável que o autuante não tenha constatado a efetiva exportação das mercadorias objeto da aludida NF em razão da existência de um erro material cometido quanto do preenchimento da respectiva DDE, o qual consistiu na identificação equivocada do estabelecimento exportador na DDE, haja vista que, por mero equívoco, foi consignado no referido documento o CNPJ relativo a outro estabelecimento, qual seja o registrado no CNPJ de n.º 42.150.391/0030-05.

Deste modo, conforme ocorrido com outras DDEs apresentadas em sede de impugnação, verifica-se nitidamente que houve um erro material cometido pela Autuada ao informar o CNPJ do estabelecimento exportador, e com vistas a comprovar o equívoco, colaciona nessa oportunidade cópia da Nota Fiscal 142.611 emitida pelo estabelecimento autuado (inscrito no CNPJ sob o número 42.150.391/0008-47), juntamente com cópia do Livro Registro de Saídas referente ao período fiscalizado, onde consta o respectivo registro do documento fiscal em voga.

Além do mais, constata o quanto alegado ao analisar-se que o número da Fatura (134770) indicado na DDE n.º 2071198137/0 corresponde ao mesmo número de fatura apontado na Nota Fiscal em apreço, e isso demonstra, portanto, que as mercadorias que foram objeto de exportação foram aquelas indicadas na NF n.º 142.611 emitida pelo estabelecimento autuado, não havendo porque se cogitar da exportação de tais mercadorias pelo estabelecimento erroneamente consignado como exportador na DDE em tela.

Como se tais argumentos não fossem suficientes para a comprovação da devida exportação das mercadorias constantes da NF 142.611, registra que o Peso Líquido e o Peso Bruto (24.750.000,00 Kg e 25.616.250,00 Kg) das mercadorias exportadas apontados na Nota Fiscal, correspondem, em idênticos valores, ao Peso Líquido e ao Peso Bruto constantes da DDE n.º 2071198137/0, corroborando o quanto alegado.

Outrossim, a fiscalização não se apercebeu, ao elaborar o demonstrativo que serviu de base para o lançamento do imposto, que algumas das notas fiscais ali relacionadas foram devolvidas pelos adquirentes, de modo que referidas notas não podem compor o demonstrativo fiscal que garante a autuação, sob pena de exigência do ICMS sobre operação de circulação que sequer se concretizou.

Com o objetivo de comprovar o quanto alegado acima, afirma estar trazendo seu Livro Registro de Entradas, relativo ao mês de outubro de 2007, onde constam as Notas Fiscais 1.093 e 1.094, em relação as quais estão registradas observações sob os códigos 192 e 193, no campo “Número da Observação”, sendo tais códigos referentes, respectivamente, às devoluções das Notas Fiscais 140.398 e 140.399 (doc. 06), objeto da autuação, tal como constam no campo relativo à “Descrição das Observações entre as Páginas”, do mencionado livro fiscal.

Desse modo, entende necessário que sejam feitos os devidos ajustes no demonstrativo fiscal elaborado, a fim de que sejam extirpadas as cobranças relacionadas às Notas Fiscais referidas,

cujos documentos comprobatórios de exportação/não ocorrência das saídas para o exterior foram aqui anexados.

O autuante, devidamente cientificado do teor desta nova manifestação do sujeito passivo, retorna ao feito (fls. 1.298 e 1.299), exteriorizando em relação à infração 09 sua concordância com o teor da informação prestada pela SAT/DPF/GEINC, ao tempo em que reafirma as manifestações anteriores.

Mantém a solicitação de procedência parcial para o Auto de Infração.

VOTO

O lançamento constitui-se em quinze infrações arroladas pela fiscalização, das quais são objeto de contestação pelo sujeito passivo as de número 01, 02, 09, 10, 12, 13, 14 e 15.

Em primeiro lugar, mais uma vez, gostaria de reafirmar a dificuldade que se impõe a análise de lançamentos com tal quantidade de infrações (cerca de quinze), dos mais variados matizes, para todas as partes envolvidas na lide, quer autuante, quer autuada, quer julgadores, na medida em que cria dificuldades diante da gama de temas a analisar, de aspectos a avaliar, de argumentos a se analisar, apesar de dispositivo regulamentar permitir a lavratura de diversos Autos de Infração para uma mesma ação fiscal, sendo esta uma cultura a ser não só incentivada, como de fato implementada junto à fiscalização, a fim de evitar este tipo de acontecimento.

Fato é que o ideal, frente às infrações apuradas, seria o fatiamento da ação fiscal em pelo menos dois Autos de Infração, um abordando a questão dos créditos fiscais em suas diversas facetas, e outro, abordando os levantamentos de estoques realizados, e as demais infração. Isso traria uma facilidade para todos os envolvidos na resolução desta lide, seguramente.

Diante do reconhecimento por parte do sujeito passivo das infrações 03, 04, 05, 06, 07 e 08, as mesmas estão fora da lide, e tidas como procedentes.

Da mesma forma, a infração 11, num primeiro momento contestada, foi reconhecida em sua inteireza, durante a instrução do feito, inclusive objeto de formalização de desistência e renúncia, além de pagamento do valor devido, conforme documento de fls. 1.088 a 1.089. Da mesma forma, afastada da lide, é julgada procedente.

Analiso, inicialmente, a arguição de decadência posta pela empresa, a qual não pode ser acolhida, em que pese o esforço defensivo realizado, especialmente em relação aos argumentos trazidas em sede de defesa.

Impende afirmar-se que a decadência cessa o direito de constituir o crédito através do ato administrativo do lançamento. O crédito tributário perde o seu conceito abstrato somente quando a autoridade administrativa formaliza o direito a esse crédito através da emissão do lançamento. Procedida tal formalização, com a devida ciência ao sujeito passivo do mesmo, não se fala mais de decadência, pois o direito de constituir o crédito já foi feito e notificado.

Verificado o nascimento da obrigação tributária com a ocorrência do fato gerador, é imperioso à administração, a realização de um ato que a individualize, caracterizando o fato e a identificação da matéria tributável, indicando o sujeito passivo vinculado à relação jurídica valorando a prestação pecuniária, mediante procedimento administrativo regular. Tal ato representa-se pelo lançamento tributário, consoante definido pelo Código Tributário Nacional (CTN), artigo 142:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Na definição de Eduardo de Moraes Sabbag (Elementos do Direito. Direito Tributário. 8ª edição, São Paulo, Premier Máxima, 2007, página 214), “*é ato documental de cobrança, por meio do qual se declara a obrigação tributária nascida do fato gerador*”.

O CTN elenca três espécies de lançamento, que são: o lançamento por declaração, o lançamento de ofício e o lançamento por homologação. A nós interessarão apenas estes dois últimos.

Fala-se em lançamento de ofício quando o próprio Fisco, de posse das informações necessárias para efetuar o lançamento, o faz por si, sem qualquer contribuição por parte do contribuinte. Já no lançamento por homologação ocorre nos casos em que a lei determina o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, na época em que nasce o fato gerador. Esse pagamento é feito antes de constituído o crédito pelo sujeito ativo, isto é, ainda não há lançamento, mas o sujeito passivo se antecipa e recolhe o valor do tributo com base nos critérios (base de cálculo, alíquota etc.) estabelecidos na lei respectiva. A Fazenda Pública tem o direito de, posteriormente, verificar se aquele pagamento correspondeu à verdade

Observe-se que o lançamento, na forma do artigo 142 do CTN, 1ª parte, é ato privativo da autoridade administrativa. Logo, se vislumbra a necessidade de haver ulterior homologação pelo Fisco no lançamento por homologação, a despeito da conduta do contribuinte ser essencial na modalidade em tela.

Aparentemente, o lançamento por homologação seria aquele realizado pelo contribuinte, tendo em vista que ele próprio noticia o fato gerador que praticou, quantifica o valor devido e o recolhe ao erário. Todavia, em harmonia com o artigo 142 do CTN acima mencionado, entendo que o lançamento, nessa modalidade, somente se aperfeiçoa com a homologação do Fisco, uma vez que é competência privativa deste.

Assim, a partir da ocorrência do fato gerador, a autoridade tributária disporia de cinco anos para conferir o procedimento prévio realizado pelo sujeito passivo no lançamento por homologação. Caso isso não ocorra, afigura-se a homologação tácita, e, conseqüentemente, extinção da obrigação tributária, condicionada ao regular e total recolhimento do tributo.

Contudo, nesse procedimento de verificação dos dados apresentados pelo sujeito passivo, pode ocorrer de o Fisco entender que houve omissões ou inexatidões, em ordem a concluir que o tributo foi recolhido a menor. Lembrando que isso deve ser feito no prazo para a homologação, sob pena de perda do direito de cobrar eventuais diferenças.

Essas diferenças, se verificadas, deverão ser objeto de lançamento de ofício. Nessa esteira, assim dispõe o inciso V do artigo 149 do CTN:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte (lançamento por homologação)”.

Parte da doutrina entende que a lei trata da notificação do efetivo lançamento, isto é, o pronunciamento da Fazenda Pública traduz-se em “notificado do lançamento”. Com a devida *vênia*, não concordo com tal argumentação, diante do fato de que aos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, cuja aplicação é defendida pela defesa, reúno a redação do artigo 173 e parágrafo do mesmo diploma que impõe:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.

Diz, então, o parágrafo único do artigo 173 que o direito de constituir o crédito extingue-se a contar da data em que tenha sido iniciada a respectiva constituição pela notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ora, como apurar se o pagamento antecipado realizado pelo contribuinte foi total ou parcial sem que haja ação fiscal preliminar, devidamente notificada ao contribuinte? Pois o pronunciamento da Fazenda Pública nada mais é do que a comunicação formal de que estão sendo tomadas medidas preparatórias indispensáveis ao lançamento, através de uma ação fiscal.

Um dos pontos que a doutrina ataca é a de que o artigo 173 do CTN trata somente da decadência relativa aos lançamentos de ofício, tendo em vista de que o artigo 150 já trata da decadência dos lançamentos por homologação. Com a devida vênia, discordo de tal entendimento. Em nenhum momento o CTN esclarece que o artigo 173, se encontra no capítulo das extinções do crédito tributário, trata somente de lançamentos de ofício. Além disso, o artigo 150 encontra-se inserido no capítulo sobre a constituição do crédito tributário, trata, pois, do lançamento por homologação, e não de decadência como modalidade de extinção do crédito tributário.

Analisando o artigo 150 do CTN em seu § 4º, entendo que ele está a se referir ao lapso de tempo para ser promovida a homologação do lançamento, ao dispor que “*se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos*”. Não está, portanto, a dar prazo à decadência, a essa modalidade de extinção do direito de constituir o crédito, pois se assim fosse não poderia haver outra lei a fixar prazo diferenciado, pois esbarraria aos próprios termos do CTN, conforme prevê o artigo 170 desse diploma legal. Um ente político pode estabelecer outro prazo, em sua lei, para a homologação do lançamento, todavia, em qualquer hipótese, não pode alterar o prazo decadencial fixado no art. 170, que não abre qualquer possibilidade a esse respeito.

Logo, o artigo 150, § 4º trata somente do prazo limite pelo qual a homologação, se não foi expressa, passa a ser entendida como aceita tacitamente. Dessa forma, poderíamos afirmar que para o lançamento por homologação, inexistiria decadência.

Acaso o Fisco não homologue expressamente e venha a apurar uma diferença a pagar pelo sujeito passivo, o lançamento dessa diferença não é mais “lançamento por homologação”, mas, sim, lançamento de ofício. Aqui, não se fala mais em lançamento por homologação, quando o ato administrativo de lançar foi, exclusivamente, através da autoridade administrativa competente para tal, nos termos previstos no artigo 149 do CTN.

Desse modo, entendo que a decadência está amparada somente nas disposições contidas no artigo 173, que estabelece as seguintes regras de contagem de prazo:

- a) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, regra esta que serve para todos os tributos quando a modalidade de lançamento utilizada é de ofício ou declaratória, inclusive aquela que, originalmente, seria de homologação, mas passou a ser de ofício. Neste caso, a decadência começa a contar do primeiro do exercício seguinte ao fato gerador, não importando o mês em que ocorreu;
- b) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, vez que a anulação do lançamento anterior, por evidência, é administrativa, e efetivada pela verificação de algum erro, reclamado pelo sujeito passivo ou constatado de ofício pela administração. Neste caso, a decadência passa a contar da decisão

definitiva em processo administrativo da anulação do lançamento anterior, sendo necessário formalizar outro lançamento e notificar do ato o sujeito passivo dentro do prazo de cinco anos; e

c) previsto no parágrafo único do referido artigo, da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, 7ª edição, São Paulo, Ed. Saraiva, 2001, páginas 391/2) a respeito, entende que:

“O lançamento por homologação não é atingido pela decadência, pois, feito o pagamento (dito ‘antecipado’), ou a autoridade administrativa anui e homologa expressamente (lançamento por homologação expressa) ou deixa transcorrer, em silêncio, o prazo legal e, dessa forma, anui tacitamente (lançamento por homologação tácita). Em ambos os casos, não se pode falar em decadência (do lançamento por homologação), pois o lançamento terá sido realizado (ainda que pelo silêncio).

O que é passível de decadência é o lançamento de ofício, que cabe à autoridade realizar quando constante omissão ou inexistência do sujeito passivo no cumprimento do dever de ‘antecipar’ o pagamento do tributo. Se o sujeito passivo ‘antecipa’ o tributo, mas o faz em valor inferior ao devido, o prazo que flui é para a autoridade manifestar-se sobre se concorda ou não com o montante pago; se não concordar, deve lançar de ofício, desde que faça antes do término do prazo cujo transcurso implica homologação tácita. Assim, o prazo, após o qual se considera realizado tacitamente o lançamento por homologação, tem natureza decadencial (...), pois ele implica a perda do direito de a autoridade administrativa (recusando a homologação) efetuar o lançamento de ofício. O que é passível de decadência, pois, é o lançamento de ofício, não o lançamento por homologação”.

Ao se analisar o Código Tributário do Estado da Bahia, aprovado pela Lei 3.956/81, em seu artigo 107-A, inciso I, verifico que o comando contido no mesmo é o de que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Logo, por tais motivos, não acolho tal preliminar.

Reforçando tal tese, os opinativos emanados da Douta Procuradoria Geral do Estado, sempre que instada a se manifestar sobre o tema, transitam no mesmo sentido do não acolhimento do pleito relativo à decadência parcial.

A norma regulamentar inserida no RPAF/99 determina, no artigo 167, em seu inciso III, que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Quanto aos pedidos de diligência solicitados pela autuada, ao longo de todas as suas intervenções, esta junta, na busca da verdade material, envidou os esforços entendidos como necessários para que esta verdade aflorasse nos autos, determinando a realização de diversas diligências, nas quais em todas as oportunidades, foi dada não somente a devida ciência ao contribuinte, como, de igual modo, a oportunidade de manifestar-se, o que, registre-se ocorreu em todas as vezes nas quais foi instado a tal. Desta maneira, estando presentes nos autos todos os elementos necessários para o deslinde da matéria, desnecessária qualquer outra diligência a mais no feito.

No mérito, passo à análise das infrações contestadas pela empresa autuada.

A infração 01, diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal, diante do fato de que a empresa entende que os produtos arrolados na autuação são, na qualidade de produtos intermediários, indispensáveis no processo de industrialização, ao passo que o entendimento da fiscalização é o de que os mesmos, em verdade, se caracterizariam como bens de uso e consumo da empresa.

Nesta ótica, passo a analisar a mesma. Tal tema apresenta-se controversa no ICMS, infelizmente sem sinalização de resolução, uma vez que a definição da real natureza do produto, se produto intermediário ou simples material de uso e consumo, determinará ou não a incidência do ICMS a título de aproveitamento de crédito fiscal (infração 01), e a consequente diferença de alíquotas nas operações interestaduais (infração 02).

A definição de insumos, catalisadores e material de embalagem não gera maiores dúvidas, até pela própria definição de insumo. De acordo com o verbete encontrado no Dicionário Aurélio, insumo “*é a combinação dos fatores de produção (matérias-primas), horas trabalhadas, energia consumida, taxa de amortização etc. que entram na produção de determinada quantidade de bens ou serviço*”.

Em tese, caso os insumos para fins de aproveitamento de crédito de ICMS pudesse ser equiparado aos custos e despesas dedutíveis para fins de apuração do imposto de renda, todos os materiais e serviços que são necessários/obrigatórios, usuais e normais para as operações da empresa poderiam gerar crédito para futura apropriação. Todavia, há que se observar que diante das normas vigentes que dispõem sobre ICMS, somente os bens e serviços que forem utilizados na fabricação de bens ou na prestação de serviços darão direito ao uso do crédito fiscal.

No tocante ao conceito de produto intermediário, em que pese à lacuna existente na legislação do ICMS na Bahia, a doutrina e algumas outras legislações estaduais, como a de Minas Gerais, por exemplo, conceitua-o como aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto e, também, o que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente no curso da industrialização.

Já o conceito de material de uso e consumo tem natureza extremamente abrangente; é todo aquele não essencial à atividade econômica do estabelecimento, ou seja, o material que não é utilizado na comercialização ou o que não for integrado no produto ou para consumo no respectivo processo de industrialização ou produção rural, ou, ainda, na prestação de serviço sujeito ao ICMS.

Em relação aos produtos químicos acima referenciados, cuja afetação no processo produtivo da empresa resta devidamente esclarecida pelas informações do autuante e do autuado, este Conselho, vem posicionando-se no sentido de que os mesmos não se caracterizam como produtos intermediários, visto que, embora de fato importantes na atividade fabril dos contribuintes, não se enquadram na referida categoria, a permitir afastamento da acusação fiscal, e consequentemente, possibilitar crédito fiscal em suas aquisições.

Dessa forma, a simples análise da real utilização destes produtos no processo de industrialização do estabelecimento da defendente, permite concluir, no mesmo sentido da autuação, que são materiais de uso e consumo, e não produtos intermediários, inclusive utilizados fora da linha de produção da empresa.

Isso por que a Lei Complementar nº 87/1996 que dispõe a respeito dos créditos fiscais e em relação à matéria em discussão, estabelece no seu artigo 33, I, na redação dada pela LC 138/2010, que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020.

Tal fato advém de que, ao instituir o ICMS no Estado da Bahia, em obediência ao artigo. 1º da LC 87/96, a Lei nº. 7.014/96, e não poderia ser diferente, segue todas as suas determinações (artigo 29, § 1º, inciso II, § 2º, § 3 e artigo 30, inciso III).

No artigo 93, inciso I, alínea “b” do RICMS/BA, então vigente à época dos fatos geradores, o direito a crédito fiscal, no processo de industrialização, era cabível aos insumos, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem.

Já o artigo 93, inciso V, “b”, definia como material de uso e consumo as “*mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou*

prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96). Por seu turno, no § 1º, I, do citado artigo determinava que: Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que: I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.

A conclusão da leitura de tais dispositivos legais é muito clara: o sistema de crédito do ICMS estabelecido na legislação estadual tem cunho restrito. E tal entendimento decorre da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e expresso na Lei Complementar nº. 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e do Regulamento do ICMS (Decreto nº. 6.284/97).

Ademais, este órgão, em diversas oportunidades tem se posicionado, no sentido de que os produtos não diretamente afetados ao processo de produção não possuem a capacidade de propiciar direito ao uso do crédito fiscal uma vez que o legislador, quando assim se posicionou, estava a distinguir “insumo” (tudo quanto é gasto ou investido visando à obtenção de determinado resultado, produto final ou a prestação do serviço - matéria prima e produtos intermediários) de “material de uso e consumo”, conforme anteriormente afirmado.

Da mesma forma, assim entende o Poder Judiciário, a se observar a decisão emanada do Superior Tribunal de Justiça (STJ), cuja Ementa reza:

“TRIBUTÁRIO - ICMS - DIREITO DE CREDITAMENTO - ART. 33 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96 - LIMITAÇÃO TEMPORAL - PRECEDENTES.

1.- O art. 33 da Lei Complementar n. 87/96 determinou que, mesmo preenchidos todos os requisitos formais, somente seria gozado o direito de crédito das mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2011.

2.- Nos termos da jurisprudência desta Corte Superior, são legítimas as restrições impostas pela Lei Complementar n. 87/96, inclusive a limitação temporal prevista em seu art. 33, para o aproveitamento dos créditos de ICMS em relação à aquisição de bens destinados ao uso e consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento contribuinte. Agravo regimental improvido.

(AgRg no Ag 626413/RJ Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 2004/0122097-0 Ministro Humberto Martins, Data do Julgamento 15/05/2008)”.

No mesmo sentido caminha o Supremo Tribunal Federal (STF), a se ver pela decisão abaixo:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONSUMIDOR FINAL. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I – A decisão agravada está de acordo com entendimento adotado por ambas as Turmas desta Corte, que consolidaram a jurisprudência no sentido de que não ofende o princípio da não cumulatividade a inexistência de direito a crédito de ICMS pago em razão de operações de consumo de energia elétrica, de utilização de serviços de comunicação ou de aquisição de bens destinados ao ativo fixo e de materiais de uso e consumo. Precedentes. II – A aquisição de produtos intermediários aplicados no processo produtivo que não integram fisicamente o produto final não gera direito ao crédito de ICMS, uma vez que a adquirente, nesse caso, mostra-se como

consumidora final. Precedentes. III – Agravo regimental improvido. (RE:503877 AgR/MG – Primeira Turma – Min. Ricardo Lewandowski – DJ 06/08/2010)”.

Chama atenção o fato da empresa autuada, por ocasião de sua manifestação após a primeira informação fiscal, de forma bastante clara e explícita assegurar que havia impugnado a glosa de crédito dos produtos “óleo mineral branco EMCAPLUS 140”, “conversor estático fonte alimentação”, “gabinete 8110 de distribuição de energia”, “placa de circuito impresso montada”, “sistema demo tricon”, “diafragma borracha”, “rotor fechado em inox”, “outsourcing de PABX”, “tambor AZ 200I”, “válvula solenoide”, “papel A4”, “cilindro pneumat herion” e “ventosa windmoller”.

Tal como fez a defesa, passo a abordar de *per si*, cada um dos elementos acima discriminados:

Válvula solenoide, tem como finalidade, fazer a regulação de fluxo de materiais, não se caracterizando, pois, como quer crer a autuada, em matéria prima ou sequer produto intermediário.

Papel A4 não me parece que possa em qualquer situação, contrariamente ao entendimento da autuada, ser considerada matéria prima ou produto intermediário, diante do seu ciclo produtivo.

“Outsourcing de PABX”, da mesma forma, é sistema de comunicação telefônica, e como tal, não se enquadra nas hipóteses legais para a apropriação de crédito fiscal.

Quanto ao “diafragma borracha” e “cilindro pneumat herion”, se caracterizariam como material de manutenção, e jamais como insumos ou produtos intermediários.

Para os produtos listados na autuação, e que segundo a própria autuada, são utilizados no Sistema de Água de Resfriamento, o qual tem a função de resfriar correntes intermediárias de processo, de forma a deixá-las em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final, a saber, dispersante, biodispersante, dianodic, spectrus, carvão antracido granulometria, areia lavada granulometria, hipoclorito de sódio, flogard ms6222, inibidor de corrosão 2878.11, inibidor de corrosão nalco, ácido sulfúrico, inibidor de corrosão trasar, biocida não oxidante 7330 nr.11r, algicida nalco e inibidor corrosão-pso 3dt 180.111, a posição assente neste Conselho, sobretudo nas Câmaras de Julgamento, órgão máximo na esfera administrativa, é a de não aceitação do uso do crédito fiscal, e neste sentido, transcrevo voto vencedor da lavra da Conselheira Mônica Roters, proferido no julgamento que resultou no Acórdão CJF 0146-12/14, no qual figura no polo passivo da relação jurídico tributária a empresa Braskem S.A.:

“(…) No mais, este Conselho de Fazenda assim tem se posicionado, ou seja, entende que os produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal. Pelo exposto, necessário torna-se que seja observada a efetiva utilização, na atividade fabril do autuado, dos produtos cujos créditos foram glosados, vez que se determinado produto pode ser definido como material de uso e consumo a um estabelecimento fabril, em outro, ele é considerado matéria-prima ou produto intermediário. Além disto, embora todos os dispêndios realizados façam parte do custo do produto acabado, nem todos fazem parte do custo industrial, a título de insumos ou produtos intermediários.

No processo produtivo da empresa e com base na análise pelo próprio recorrente realizada, os produtos são usados no tratamento da água de refrigeração para evitar corrosão, incrustação e formação de colônias de micro-organismos que ocasionariam desgaste nos seus equipamentos, visando, portanto, a sua conservação. Dessa forma, são produtos cuja utilização não afeta diretamente o produto acabado, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação. Ou seja, ainda que sejam utilizados no processo industrial não estão a ele diretamente vinculados, enquadrando-se como materiais de uso e consumo.

E esta mesma linha de condução deve ser observada para os produtos de tratamento dos efluentes, processo posterior à produção da atividade fabril do recorrente. Observa-se que as regras de preservação do meio ambiente, das quais cumpri a CETREL, embora indispensável para tal preservação, não transforma, dentro do que tudo aqui exposto, os produtos ora autuados em produtos intermediários à produção.

Diante do exposto, o direito à utilização de seus créditos fiscais está condicionado aos prazos previstos na legislação vigente, sendo indevida sua utilização durante todo o período fiscalizado.

Por essas razões, concluo que a exigência fiscal de que cuida da infração 08 é devida, e, por consequência, o lançamento relativa a infração 09, ou seja o pagamento da diferença de alíquota dos produtos ora autuados, mantida, assim, a Decisão recorrida!”.

Quanto ao monóxido de carbono, o entendimento do Conselho, inclusive objeto de recente decisão, à vista do Acórdão CJF 0368-12/14 é no sentido de que, o mesmo vem a se constituir em insumo, e como tal, o direito ao crédito fiscal seria permitido.

A respeito de tal matéria, transcrevo o teor de trecho do relatório, de lavra do relator, o qual assim se expressa, ao abordar a matéria: “O monóxido de carbono que, segundo o recorrente, é utilizado para ‘apagamento’ da reação química quando o grau de conversão de monômero em polímero atinge os níveis desejados, de forma que o polímero possa ser descarregado, como também utilizado em casos de emergência. Neste contexto, pela descrição da sua função no processo produtivo, constato que este produto está consumido no processo produtivo, caracterizando-se como produto intermediário, com direito ao crédito fiscal relativo à sua aquisição.

Da mesma forma, colaciono parte do voto então proferido pelo conselheiro Fernando Antônio Brito Araújo: “O monóxido de carbono que, segundo o recorrente, é utilizado para ‘apagamento’ da reação química quando o grau de conversão de monômero em polímero atinge os níveis desejados, de forma que o polímero possa ser descarregado, como também utilizado em casos de emergência. Neste contexto, pela descrição da sua função no processo produtivo, constato que este produto está consumido no processo produtivo, caracterizando-se como produto intermediário, com direito ao crédito fiscal relativo à sua aquisição”.

Desta forma, em função de tal entendimento de órgão superior de segunda instância, as parcelas referentes ao monóxido de carbono devem ser excluídas do lançamento.

De relação ao produto nitrogênio, a jurisprudência deste Conselho não tem acolhido a sua utilização como material de uso ou consumo, à vista de diversas decisões, dentre as quais posso mencionar a de número CJF 0152-11/11, ao julgar processo no qual a empresa autuada encontrava-se no polo passivo da relação tributária, e relativo à mesma matéria.

Digno de registro é o fato de que a própria defesa, apesar de posicionamento num primeiro momento de expressar a sua discordância com a autuação na sua totalidade, no curso do processo reconheceu não somente como devido, como efetivou o recolhimento do imposto na infração, do lançamento relativo aos produtos “óleo mineral branco EMCAPLUS 141” e “hidrogênio cromatografia”, a observar a petição de fls. 1.218 a 1.222, e por tal motivo, me abstenho de quaisquer outros comentários a respeito.

No tocante ao Acórdão JJF 0210-01/15 invocado pela defesa, em sua sustentação oral, o mesmo além de ser decisão de primeiro grau, e nesta condição, sujeito a reforma pela segunda instância, não representa o pensamento majoritária deste Conselho em relação à matéria ora discutida, e sim, posicionamento isolado e pessoal do julgador/relator.

Quanto ao laudo técnico prometido em uma das intervenções realizadas, não se tem notícia nos autos da sua apresentação. Da mesma forma, não posso acolher a orientação pretendida pela autuada, relativamente ao conteúdo da Decisão Normativa CAT 01, pelo fato de que, na forma

prevista na Carta maior, o ICMS é um imposto estadual, e, conseqüentemente, a legislação de regência também o é, respeitando a hierarquia das Leis. Logo, a sua abrangência e cumprimento estão restritos ao Estado de São Paulo.

Neste sentido, o Estado de São Paulo possui a sua legislação específica, com aplicação territorial restrita ao seu território, tal como o Estado da Bahia, e demais Estados da Federação. Logo, a referida legislação apenas obriga o Fisco e os contribuintes daquele Estado ao seu cumprimento, não podendo ser aplicado territorialmente no Estado da Bahia.

Em relação ao Parecer Normativo n.º 01/81 da Procuradoria Fiscal do Estado, invocado pela defesa, em que pese a sua qualidade e oportunidade da época em que publicado, ou seja, trinta anos carece de revisão frente às mudanças, não somente de legislação quanto do entendimento jurisprudencial ocorrido ao longo deste lapso temporal, inclusive existe uma corrente que o entende derogado.

Por tais argumentos, julgo a infração 01 procedente em parte, no valor de R\$ 246.166,89, na forma do seguinte demonstrativo:

2007	BASE DE CÁLCULO
Janeiro	R\$ 10.191,56
Fevereiro	R\$ 1.534,19
Março	R\$ 5.553,21
Abril	R\$ 13.269,21
Maiο	R\$ 24.738,15
Junho	R\$ 3.564,75
Julho	R\$ 328,74
Agosto	R\$ 8.811,51
Setembro	R\$ 4.620,80
Outubro	R\$ 5.395,63
Novembro	R\$ 3.352,70
Dezembro	R\$ 16.216,55
TOTAL	R\$ 97.577,00

2008	BASE DE CÁLCULO
Janeiro	R\$ 4.375,80
Fevereiro	R\$ 5.141,64
Março	R\$ 7.172,96
Abril	R\$ 5.032,87
Maiο	R\$ 8.108,34
Junho	R\$ 2.777,55
Julho	R\$ 8.620,75
Agosto	R\$ 4.013,77
Setembro	R\$ 4.913,44
Outubro	R\$ 7.605,38
Novembro	R\$ 2.453,01
Dezembro	R\$ 2.553,51
TOTAL	R\$ 62.769,02

2009	BASE DE CÁLCULO
------	-----------------

Janeiro	R\$ 2.553,51
Fevereiro	R\$ 10.262,49
Março	R\$ 6.524,22
Abril	R\$ 7.029,12
Maior	R\$ 5.938,42
Junho	R\$ 8.457,45
Julho	R\$ 9.019,78
Agosto	R\$ 7.354,33
Setembro	R\$ 9.385,17
Outubro	R\$ 5.011,75
Novembro	R\$ 8.661,98
Dezembro	R\$ 5.622,65
TOTAL	R\$ 85.820,87

Quanto à infração 02, pela sua intrínseca relação com a infração 01 acompanha inteiramente, não somente em suas conclusões, como, de igual forma, o embasamento adotado.

Isso diante do fato de que está o contribuinte, por força da legislação, obrigado a recolher a diferença de alíquota na hipótese de suas aquisições serem interestaduais (artigo 5º, I do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores) e define como material de uso ou consumo do próprio estabelecimento, aquelas mercadorias adquiridas porém não destinadas à “comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, nem, tampouco, consumidas nem integrantes do produto final ou do serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação.”

Tal conceito, reafirmo, encontra-se registrado no artigo 93, inciso V, alínea “b” do RICMS/97, o qual, diga-se de passagem, obedece ao disposto na Lei Complementar nº 87/96 com suas posteriores alterações e Lei Estadual nº 7.014/96, seguindo, pois, o comando constitucional inserido no seu artigo 155.

Desta forma, consoante entendimento já externado, a infração é procedente em R\$ 43.466,71.

Abordo agora a infração 09, a qual diz respeito à falta de recolhimento do ICMS, nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída da mercadoria do país, por intermédio de Guias ou Registros de Exportação.

Antes de qualquer comentário, entendo necessário pontuar que nesta infração, como, de igual forma, em todo o processo, exerceu-se de forma saudável e incessante a busca da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal.

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

O doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 1 6ª edição, 1991, Página 581) entende que “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade

processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa e a razoável duração do processo.

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

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

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

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

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

Como dito anteriormente, sob esta ótica que se decide, analisando não só os argumentos trazidos pelas partes, como, de igual modo, os elementos de prova coligidos aos autos.

Na fase instrutória, esta foi uma das infrações mais discutidas, e em relação a qual se procurou buscar de forma objetiva, a verdade material, à vista inclusive dos valores envolvidos, sendo objeto de diversas diligências, a fim de formar o convencimento do julgador, ao tempo em que concedia a oportunidade da autuada trazer ao processo as suas provas, reconhecidamente difíceis, à vista do longo tempo entre a ocorrência dos fatos geradores e a presente data.

Assim, vieram ao feito diversas comprovações de exportação, as quais foram sucessivamente reduzindo o valor do débito, tendo o julgador buscado por todos os meios, inclusive realização de várias diligências, que resultaram em ajustes, tanto por parte do autuante, quanto dos diligentes, comprovar a efetiva exportação das mercadorias, à vista das alegações da empresa autuada quanto a erro no CNPJ indicado nos documentos de exportação, de devoluções, etc.

Considerando a falta de apresentação pelo defendente, do comprovante da efetiva saída da mercadoria, apesar de todo o esforço empreendido pela mesma, reconheça-se, persistiria a infração, ainda que parcialmente, em relação àquelas operações cuja exportação não foi efetivamente comprovada.

Quanto às notas fiscais elencadas na última manifestação da empresa às fls. 1.257 a 1.264, como aquelas que tiveram localizadas as respectivas Declarações de Despacho de Exportação, a saber, as de número 133.756, 133.760, 133.761 e 142.611, tais documentos constavam como não localizadas quando da diligência de fls. 1.236 a 1.238, figurando na relação daquelas notas fiscais pendentes de comprovação.

As três primeiras notas fiscais elencadas no parágrafo anterior (133.756, 133.760, 133.761), em sua intervenção de fls. 1.257 a 1.263, a autuada colacionou à fl. 1.283 Extrato de Declaração de Despacho 2070316613/1, o qual comprova a efetiva exportação das mercadorias descritas no documento fiscal.

Já na fl. 1.285, o Extrato de Declaração de Despacho apensado em cópia, se refere às notas fiscais 133.760 e 133.761, o que também afasta a exigência fiscal relativa a ambos os documentos, e justifica a sua inserção na listagem de exportações não comprovadas elaborada no documento de fls. 1.236 a 1.238, unicamente pelo fato de seguramente, diante da consideração apenas dos três últimos números dos documentos fiscais, o sistema da SEFAZ não os ter localizado, diante de tal falha, agora reparada.

No tocante à nota fiscal 142.611, a empresa autuada em manifestação posterior à diligência mencionada, acostou às fls. 1.288 e 1.289 extrato de Declaração de Despacho 2071198137/0 referente a tal documento fiscal, cuja cópia foi acostada, o que, de forma efetiva, comprova a exportação realizada. Devendo ser devidamente acolhida, diante do cotejamento dos dados realizados relativos a quantidade, produto e número do lacre, apenas diferindo quanto ao CNPJ do estabelecimento exportador, no qual consta o número 42.150.391/0030-05, ao invés de 42.150.391/0008-47 da autuada e excluída do levantamento, diante da constatação de que houve erro material na indicação do exportador no SISCOMEX.

Para a nota fiscal 148.416, a documentação trazida aos autos pela autuada, (fls. 1.193 e 1.194), apesar da mesma confessar não ter localizado o DDE, entendendo ser possível a comprovação através da comparação dos dados daquela nota fiscal com os inseridos na DDE 2080149420/6, especialmente em relação ao campo de “dados adicionais”, número do lacre, número do container, que seriam correlatos, e por tal razão deveria ser baixada do levantamento.

É certo que nos documentos acima elencados, a nota fiscal aludida relata o lacre MSC 1300546 e o container MSCU 554793-3, mesmos do DDE 2080149420/6. Todavia, tal documento fiscal não se encontra relacionado no extrato da DDE apresentado, e sim, os de número 148.424, 148.425, 148.426, 148.435, 148.446, 148.450, 148.451, 148.457, 148.465, 148.466, 148.467 e 148.698.

Logo, a inserção de tais dados no documento fiscal 148.416, pode ter se dado por equívoco de parte da autuada ou seu despachante aduaneiro. Todavia, tal erro, ao contrário do ocorrido na

nota fiscal anteriormente analisada, em nada lhe ajuda, diante do fato de o elemento probatório apresentado não se configura como suficiente para a convicção pelo julgador da comprovação requerida, motivo pelo qual a mesma fica mantida no lançamento. Ademais, a própria informação contida na diligência de fls. 1.236 a 1.238 aponta tal documento fiscal como pendente de comprovação de exportação no sistema SISCOMEX.

Quanto às notas fiscais 140.398 e 140.399 cujas cópias vieram ao feito (fls.1.293 e 1.294), a argumentação defensiva estriba-se no fato de que teriam sido objeto de devolução. Todavia, como elemento de prova, trouxe apenas cópia do livro Registro de Entradas, no qual entende ter provado o alegado. Da análise dos mesmos (fls. 1.290 a 1.292), constato que tais elementos não são suficientes para o convencimento de que se referem a tais operações e a tais documentos fiscais, não tendo, pois, o condão de elidir a infração quanto aos mesmos, vez que baseados apenas em alegações não comprovadas, motivo pelo qual deverão ser mantidos no lançamento.

Concluo, pois, pela procedência parcial desta infração, salientando que não é razoável que o órgão julgador fique aguardando o contribuinte comprovar, conforme prometido, o que alegou a qualquer tempo, inclusive, porque se devem cumprir os prazos processuais, independentemente do grande lapso temporal entre a lavratura do Auto de Infração e o presente momento, ficando o resultado aquele constante no demonstrativo de fls. 1.236 a 1.238, com as alterações acima indicadas.

Muito embora a diligência tenha se reportados às notas fiscais 756, 760 e 761, importante observar-se que as informações ali constantes se referem às notas fiscais 133.756, 133.760 e 133.761, que por equívoco foram enumeradas de forma incorreta, conforme já observado anteriormente.

Quanto às notas fiscais de número 140.398 e 140.399 que de acordo com a manifestação de fls. 1.257 a 1.264 teriam sido devolvidas através das notas fiscais 1.093 e 1.094, tendo a empresa apresentado à fl. 1.292 cópia do Livro Registro de Entradas no qual tais notas estariam escrituradas, com a observação da operação e das notas a que se referem. Todavia, não se desincumbiu a autuada de trazer as cópias de tais documentos, como seria de se esperar, para que, em nome da verdade material, fossem analisadas, e caso procedesse a argumentação acolhidas, como foram várias em outras infrações deste lançamento. Por tal razão, não as acolho, mantendo os documentos acima mencionados como passíveis, ainda, de comprovação.

Restariam somente as seguintes notas fiscais e respectivos valores:

140.398	17/08/2007	R\$ 2.728,05
140.399	16/08/2007	R\$ 13.640,27
148.416	31/01/2008	R\$ 14.145,04
150.460	18/03/2008	R\$ 16.409,50
163.673	12/12/2008	R\$ 24.914,85
163.674	12/12/2008	R\$ 24.914,85
163.675	12/12/2008	R\$ 49.829,70
3.499	08/06/2009	R\$19.773,23
12.811	17/11/2009	R\$ 21.410,23

Desta maneira, o lançamento remanesce no valor de R\$187.765,72.

Quanto à infração 10, aqui também se procurou buscar a verdade material, de acordo com as observações já feitas em relação à infração anterior.

A mesma trata da falta de recolhimento do ICMS em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, e a respeito de tal matéria, a legislação estabelece prazo e documentação específica para a comprovação do internamento das mercadorias na Zona Franca de Manaus, e o Fisco deste Estado não tem autorização para exigir que o contribuinte de outro Estado comprove o cumprimento de obrigação do remetente, situado neste Estado.

A previsão legal encontra-se no inciso III do artigo 29 do RICMS/97, estando a isenção referente às remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus condicionada à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário, caso contrário, a operação é considerada tributada.

Como no caso das notas listadas no lançamento não houve comprovação do ingresso das mercadorias na mencionada Zona Franca de Manaus, tal falta de comprovação da efetiva internalização das mercadorias vendidas, traz como implicação a perda do benefício da isenção do ICMS na operação.

Referente à comprovação do internamento das mercadorias, assim o RICMS/97 estabelecia:

“Art. 598. Observar-se-á o disposto no Convênio ICMS 36/97, sem prejuízo de outros controles fiscais previstos ou que venham a ser estabelecidos:

I – no tocante à comprovação do ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas, com a formalização do internamento;

II – no tocante aos procedimentos fiscais a serem adotados”.

A empresa autuada sustenta que as mercadorias chegaram aos seus respectivos destinos, e foram regularmente registradas nos livros fiscais dos estabelecimentos mencionados nas notas fiscais, sediados no território da Zona Franca, e que pelo fato de a SUFRAMA não ter enviado qualquer comunicado a esta Secretaria quanto ao internamento das mercadorias, não possui responsabilidade, e sim, os transportadores, além do fato de que no sítio da SEFAZ/AM se encontrar a devida comprovação de ingresso das mercadorias na região.

Alega da mesma forma, que a autuação desobedeceu ao entendimento deste Conselho, consoante Acórdãos enunciados.

Quanto ao argumento de que a obrigação da comunicação do internamento das mercadorias junto à SUFRAMA ser do transportador, e não da autuada, tal fato é certo, ou seja, a obrigação de comunicar o internamento das mercadorias cabe, efetivamente, ao transportador das mesmas, todavia, neste momento, não se discute tal matéria, e sim, o fato de operação cuja isenção é condicionada, e beneficia diretamente o emitente da nota fiscal, pela ausência de tributação na operação que em outras circunstâncias seria tributada, não ter atendido ao elemento condicionante da operação, qual seja, a efetiva comprovação de que, as mercadorias foram internadas no território da Zona Franca de Manaus, e neste caso, sendo o transportador conhecido, contratado e relacionado comercialmente com a autuada, poderia esta solicitar junto ao mesmo tal comprovação, ou, caso contrário, informá-lo dos fatos para que fossem adotadas as medidas necessárias a regularizar as operações em tela.

Nesta circunstância, e diante da determinação normativa, do cumprimento de uma obrigação, nasce a outra, qual seja: da obrigação do transportador em informar ou não o internamento das mercadorias, nasce ou não a obrigação tributária da autuante em recolher o imposto ou não daquela operação específica.

No caso do recolhimento do imposto, bem sabe a autuada que não se trata de mera obrigação acessória, como pretende convencer ao julgador, e sim, recolhimento de imposto, necessariamente descumprimento de obrigação principal. Não acolho, pois, tal argumento.

As operações destinadas para a Zona Franca de Manaus encontram-se reguladas através do Convênio ICMS 36/97. Este traz em seu bojo, determinações que entendo necessárias serem mencionadas.

A primeira delas, é quanto ao contido na cláusula terceira, § 3º, a qual determina que *“Previamente ao seu ingresso na Zona Franca de Manaus, os dados pertinentes aos documentos fiscais de mercadorias nacional incentivada deverão ser informados à SUFRAMA, em meio magnético ou pela INTERNET, pelo transportador da mercadoria informando, inclusive, os dados*

dos respectivos remetentes, conforme padrão conferido em software específico disponibilizado pelo órgão”.

Já na cláusula quarta, § 2º estipula que *“Não constituirá prova do ingresso 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”.*

Consta na cláusula quinta *“A SUFRAMA comunicará o ingresso da mercadoria ao fisco da unidade federada do remetente e ao fisco federal, mediante remessa de arquivo magnético até o sexagésimo dia de sua ocorrência, que conterà, no mínimo, os seguintes dados: (...)”.*

Ao seu turno, a cláusula sexta assim determina:

“Não serão reportadas no arquivo magnético referido na cláusula anterior as operações em que:

I - for constatada a evidência de manipulação fraudulenta do conteúdo transportado, tal como quebras de lacre apostos pela fiscalização ou desloneamentos não autorizados;

II - forem constatadas diferenças de itens de mercadoria e de quantidades em relação ao que estiver indicado na nota fiscal;

III - a mercadoria tiver sido destruída ou se deteriorado durante o transporte;

IV - a mercadoria tiver sido objeto de transformação industrial, por ordem e conta do estabelecimento destinatário, da qual tenha resultado produto novo;

V - a nota fiscal tiver sido emitida para acobertar embalagem ou vasilhame, adquiridos de estabelecimento diverso do remetente da mercadoria neles acondicionada;

VI - for constatada a inexistência de atividade ou simulação desta no local indicado como endereço do estabelecimento destinatário, assim como a inadequação das instalações do estabelecimento à atividade declarada;

VII - a nota fiscal tiver sido emitida para fins de simples faturamento, de remessa simbólica ou em razão de complemento de preço.

§ 1º Nas hipóteses desta cláusula, a SUFRAMA e/ou a SEFAZ/AM elaborarão relatório circunstanciado do fato, de cujo conteúdo será dada ciência ao fisco da unidade federada de origem da mercadoria.

§ 2º Excetua-se da vedação referida no inciso IV o chassi de veículos destinados a transporte de passageiros e de carga no qual tiver sido realizado o acoplamento de carroçarias e implementos rodoviários”.

Abordando as hipóteses de não internamento, assim dispõe o mesmo:

“Cláusula nona Não será formalizado o internamento de mercadoria:

I - nas hipóteses da cláusula sexta;

II - quando a nota fiscal não tiver sido apresentada à SEFAZ/AM para fins de desembaraço, nos termos da legislação tributária daquela unidade federada;

III - quando a inscrição do destinatário perante a SUFRAMA contiver alguma irregularidade formal, quando não efetuado o pagamento da Taxa de Serviços Administrativos (TSA) relativa a serviços já prestados ou, ainda, quando existirem pendências de qualquer natureza, não se incluindo entre estas as hipóteses previstas nos incisos I a VII da cláusula sexta”.

Por último, assim prevê a Cláusula décima do mencionado Convênio: *“A SUFRAMA e a SEFAZ/AM poderão formalizar, a qualquer tempo, o internamento de mercadoria não vistoriada à época de seu ingresso nas áreas incentivadas, desde que o destinatário não esteja em situação irregular, conforme previsto no inciso III da cláusula anterior, para fins de fruição dos incentivos fiscais,*

no momento do ingresso da mercadoria ou da formalização do seu internamento, procedimento que será denominado de “Vistoria Técnica” para os efeitos deste convênio”.

De tais dispositivos, vemos que a autuada poderia ter envidado esforços junto aos transportadores das mercadorias cujo internamento não foi formalizado junto à SUFRAMA, no sentido de comprovar, ou ao menos, buscar tais comprovações, a fim de elidir a infração, o que, todavia, não o fez, ou se o fez, não obteve o devido sucesso.

Da análise de tais dispositivos, ainda posso concluir que a legislação estabelece prazo e documentação específica para a comprovação do internamento das mercadorias na Zona Franca de Manaus, e o Fisco deste Estado não tem autorização para exigir que o contribuinte de outro Estado comprove o cumprimento de obrigação do remetente, situado neste Estado. De acordo com o inciso III do artigo 29 do RICMS/97, anteriormente mencionado, e vigente à época dos fatos geradores, tal isenção referente às remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus é condicionada à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário.

Conforme alegação defensiva, inclusive com menção específica ao Acórdão CJF 0185-11/05, o CONSEF tem aceito a comprovação de internamento na Zona Franca de Manaus por outros meios, que não a apresentação da Certidão de Internamento.

A documentação apresentada pela impugnante, todavia, não se constitui em conjunto probatório capaz de oferecer a certeza de que efetivamente as mercadorias ingressaram na Zona Franca de Manaus, destacando, inclusive, que o elemento probatório necessário para elidir a presente exigência fiscal, através de documento expedido pela SUFRAMA, conforme determina o §2º do artigo 49 do Convênio SINIEF s/nº, de 15 de dezembro de 1970, deve seguir a seguinte determinação:

“Art. 49. Na saída de produtos industrializados de origem nacional, remetidos a contribuinte do imposto, localizado no Município de Manaus, com a isenção do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS prevista no Convênio ICM 65/88, de 6 de dezembro de 1988, a nota fiscal será emitida, no mínimo, em 5 (cinco) vias, que terão a seguinte destinação:

(...)

§ 2º O contribuinte remetente deverá conservar pelo prazo previsto na legislação da unidade federada a que estiver subordinado os documentos relativos ao transporte das mercadorias, assim como o documento expedido pela SUFRAMA relacionado com o internamento das mercadorias”.

Isso significa dizer que, uma vez não atendida a condição para fruição do benefício da isenção, conforme é o presente caso, na medida que o sujeito passivo não apresenta os mencionados documentos, indicados no dispositivo acima citado, o tributo é considerado devido, de acordo com a determinação contida no do artigo 11 e parágrafo único do RICMS/97:

“Art. 11. Quando a fruição ou o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição.

Parágrafo único. O pagamento do imposto, na hipótese deste artigo, será feito com os acréscimos moratórios cabíveis e, se for o caso, multa, os quais serão devidos a partir do vencimento do prazo em que o tributo deveria ter sido pago caso a operação ou prestação não tivesse sido efetuada com o benefício fiscal, observadas, quanto ao termo inicial da incidência, as normas reguladoras da matéria”.

Dessa forma, na forma do Convênio acima mencionado, bem como da norma regulamentar baiana, se estabelece que a entrada das mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, deve

ser comprovada, sendo este internamento composto de duas fases (cláusula 2ª): ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas, e formalização do internamento.

A partir de tal comando, óbvio se torna que, para o legislador, estas duas atividades se complementam e devem ocorrer de forma completa. Assim, por exemplo, não basta apenas o ingresso, mas é necessária, de igual forma, e conforme já visto linhas acima, a formalização do internamento, a ser feita pela SUFRAMA e Secretaria da Fazenda do Estado do Amazonas que agirão de igual forma, coordenadamente. Afirma, ainda o § 2º da Cláusula 4ª, que não constituirá prova do ingresso 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. E essa foi uma das provas trazidas pela impugnante.

Da mesma forma, a defesa invoca o disposto na cláusula 5ª quanto à obrigação da SUFRAMA em comunicar o ingresso da mercadoria ao fisco da unidade federada do remetente e ao fisco federal, mediante remessa de arquivo magnético até o sexagésimo dia de sua ocorrência. Tal fato não ocorreu, o que motivou a autuação em tela.

Como é bem sabida, a regra de isenção deve ser explícita, e sua interpretação restritiva. Logo, caberia à empresa, envidar os esforços junto à SUFRAMA no sentido de obter os documentos que eventualmente comprovassem o internamento das mercadorias para a Zona Franca de Manaus remetidas, e a consequente confirmação da isenção das operações, e não somente tentar escapar da imputação mediante transferência de responsabilidade para os transportadores. E tais documentos não conseguiram chegar ao processo.

No Poder Judiciário, a questão não pode ser apreciada nos Tribunais Superiores do país, tendo em vista a Súmula 07 do STJ, a qual impede reanálise fática. Todavia, os órgãos estaduais, através dos respectivos Tribunais de Justiça, assim têm se posicionado:

“APELAÇÃO CÍVEL. Anulatória de Auto de Infração e imposição de multa. 1. Isenção. Envio de mercadorias à Zona Franca de Manaus. Ausência de internação junto à SUFRAMA. Isenção descabida por não preenchimento de requisito legal. 2. Aplicação de alíquota. Comprovação de entrada das mercadorias no Município de Manaus AM, que enseja o reconhecimento da aplicação de alíquota interestadual. Presunção de veracidade dos documentos apresentados. 3. Afastada a condenação ao pagamento das custas Isenção dos entes públicos Inteligência do artigo 6º, da Lei nº 11.608/03 e artigo 2º da Lei 4.476/84 (Regimento de Custas e Emolumentos). Recurso voluntário e reexame necessário parcialmente providos. (Apelação: 0031556-12.2010.8.26.0053. Apelante: Fazenda do Estado de São Paulo. Apelado: Nissin-Ajinomoto Alimentos Ltda. Comarca: São Paulo. Voto nº: 8880 – Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo)”

Nesta Decisão, assim se posicionou a desembargadora Cristina Cotrofe:

“(…) Contudo, em relação às notas sem certidão de internamento expedida pela SUFRAMA, não há como ser concedido o benefício. Nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional, deve-se interpretar literalmente a legislação que disponha sobre isenção tributária. Em assim sendo, não se permite ao intérprete a extensão dos benefícios aos casos em que não houve a comprovação dos requisitos exigidos. Com efeito, esta E. Corte já decidiu:

AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ICMS Auto de Infração e imposição de multa. Não recolhimento do imposto. Alegação de envio das mercadorias à Zona Franca de Manaus. Não comprovação da efetiva entrega. Art. 414 do Decreto nº 33.118/91 que prevê a expedição de certidão de internamento, Parecer do SUFRAMA ou, ainda, certidão expedida pela Secretaria da Fazenda do Amazonas, após vistoria técnica. Ausência, contudo, de documentação comprovando a internação. Isenção que deve ser interpretada de forma restritiva. Multa aplicada nos termos da legislação em vigor. Ação improcedente Recurso não provido.

(...) a autora não comprovou o internamento das mercadorias, por meio de informação enviada à SUFRAMA ou expedição de certidão de internamento. A simples remessa das notas fiscais e livro de registro de entrada não pode substituir o documento previsto em lei.

Como dito na r. sentença a isenção deve ser interpretada de forma restritiva, consoante dispõe o art. 111 do CTN. Inexiste previsão legal que permita a aceitação de qualquer documento, diverso do supramencionado.1 Não há como aceitar forma diversa de comprovação de internamento de mercadorias, diante das disposições legais já mencionadas.

(...) Dessa forma, não há como reconhecer o benefício da isenção do tributo diante do não cumprimento de requisito essencial, qual seja, a apresentação de certidão emitida pela SUFRAMA de internamento de mercadorias”.

Menciono ainda, a APELAÇÃO AC 646932-5 Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, a qual possui a seguinte Ementa:

Apelação Cível nº 646.932-5

Origem: 1ª Vara da Fazenda Pública, Falências e Concordatas do Foro Central da Comarca da Região Metropolitana de Curitiba

Apelante: Electrolux do Brasil S.A.

Apelado: Estado do Paraná

Relator: Des. Silvio Dias

TRIBUTÁRIO – APELAÇÃO CÍVEL – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – ICMS – MERCADORIA DESTINADA À ZONA FRANCA DE MANAUS – DIREITO A BENEFÍCIO QUE DEPENDE DE COMUNICAÇÃO DA SUFRAMA AO FISCO ESTADUAL ACERCA DO INTERNAMENTO DOS PRODUTOS – EXIGÊNCIA LEGAL PREVISTA NO ARTIGO 135, § 3º, DO DECRETO 1966/92 – DOCUMENTAÇÃO ACOSTADA QUE NÃO SUPRE O REQUISITO DA COMUNICAÇÃO – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE – APLICAÇÃO DO ARTIGO 111, II, DO CTN. RECURSO DESPROVIDO.

Os órgãos públicos, por exercerem função no interesse da coletividade, devem zelar pelo princípio da eficiência, um dos eixos centrais da Administração. Mas essa não é a questão. Não cabe aqui decidir se tal órgão é ou não eficiente na realização de suas tarefas, se cumpre ou não seu papel no organograma da Administração. Ora, se a própria lei designa a SUFRAMA como órgão competente para a comunicação de internamento, este é o parâmetro e o embasamento (art. 135 do decreto 1966/92) da norma. Nada mais”

E a apelante recorreu alegando que todos os documentos acostados em sede administrativa e nesta ação comprovam a efetiva entrada dos produtos na Zona Franca, sendo desnecessária a comunicação e devendo ser reformada a sentença.

Não assiste razão à recorrente.

Para que o contribuinte do ICMS tenha direito ao benefício de isenção decorrente do envio de mercadorias à Zona Franca de Manaus deve o Fisco ser informado pela SUFRAMA sobre o internamento do produto, conforme determina o artigo 135, § 3º, do RICMS anexo ao Decreto 1966/92, aplicável ao caso, pois norma específica:

Art. 135. Na saída de produto industrializado de origem nacional, com destino às Zonas de Livre Comércio de Manaus, Macapá, Santana, Bomfim e Pacaraima, beneficiado com isenção ou redução na base de cálculo, a Nota Fiscal será emitida, no mínimo, em cinco vias, que terão a seguinte destinação (Convenio SINIEF, de 15.12.76, art. 49; Convênio ICMS 127/92; Ajuste SINIEF 22/89):

Essa comunicação é exigência legal que, em tese, não pode ser afastada, uma vez que qualquer isenção só pode ser concedida se preenchidos os requisitos previstos na legislação.

É o que dispõe o artigo 111, II, do CTN, ao determinar que interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção.

Todos os documentos juntados pela parte, pelos quais pretende demonstrar a entrada efetiva da mercadoria na ZFM não substituem a comunicação.

Este Tribunal de Justiça já decidiu pela necessidade de comunicação do internamento pela SUFRAMA em casos similares a este, inclusive figurando a mesma parte no primeiro julgado:

DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ICMS. VENDA DE PRODUTOS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. INTERNAÇÃO DAS MERCADORIAS. COMUNICAÇÃO OBRIGATÓRIA DA SUFRAMA. ARTIGO 135, § 3º, DO DECRETO Nº 1.966/1992 (RICMS). APELO DESPROVIDO.

É imprescindível a apresentação da comunicação da SUFRAMA ao Fisco Estadual de modo a comprovar o internamento das mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, para fins de isenção de ICMS. (TJPR 1ª CC – AC 599.378-6 – Rel.ª Des.ª Dulce Maria Cecconi – j. em 15.12.2009 – DJ 305)

APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL -JULGADO IMPROCEDENTE - ICMS - MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS - ISENÇÃO CONDICIONADA - INTERNAÇÃO DAS MERCADORIAS -COMUNICAÇÃO OBRIGATÓRIA À SUFRAMA - DECRETO 1.966/92, ART. 135, § 3º - DECISÃO MANTIDA - RECURSO NÃO PROVIDO.

Para fins de isenção de ICMS, na forma do disposto no art. 135, § 3º do Decreto nº 1.966/92, obrigatória é a apresentação da comunicação da SUFRAMA à Fazenda Estadual, comprobatória do internamento das mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização, destinadas à Zona Franca de Manaus. (TJPR 1ª CC – AC 528.225-5 – Rel. Juiz conv. Sérgio Roberto N. Rolanski – j. em 11.08.2009 – DJ 260)

APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. ISENÇÃO CONDICIONADA. MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. APLICAÇÃO DO ART. 135, § 3º DO DECRETO Nº 1.966/92. OBRIGATORIEDADE DA COMUNICAÇÃO PELA SUFRAMA AO FISCO PARANAENSE QUANTO À INTERNAÇÃO DAS MERCADORIAS.

Segundo prevê o art. 135, § 3º do Decreto nº 1.966/92 é imprescindível, para de isenção do ICMS, a apresentação da comunicação da SUFRAMA à Fazenda Estadual, por meio da qual se comprova que houve o internamento das mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização destinadas à Zona Franca de Manaus. Apelo não provido. (TJPR 2ª CC – AC 528.312-3 – Rel. Juiz Conv. Péricles Bellusci de Batista Pereira – j. em 14.10.2008 – DJ 7728)

O princípio da verdade real, alegado pela recorrente para afastar o “excesso de formalidade” não pode se sobrepor ao princípio da legalidade, que especificamente neste caso, determina obediência estrita aos preceitos legais por se tratar de outorga de isenção.

O estrito cumprimento da lei que isenta o pagamento de tributo está previsto no caput do artigo 179 do CTN, que assim diz:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.

Dessa maneira é o entendimento, inclusive, do representante do Ministério Público, à fl. 283:

‘Como um dos requisitos da isenção é a prova de internamento da mercadoria, a qual será produzida por meio de comunicação da SUFRAMA, inoportuna a juntada de farta documentação comprovando, em tese, a entrada da mercadoria no estabelecimento do destinatário, pois sendo condição obrigatória para a obtenção do benefício estabelecido pela lei, comunicação realizada pela Superintendência ao fisco paranaense, resta claro que a não

ocorrência leva ao afastamento da isenção postulada, em razão do descumprimento da norma legal.'

Diante do exposto, meu voto é no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo a sentença que julgou improcedente a pretensão da recorrente de anulação do auto de infração, pois impossível a concessão de isenção tributária”.

As normas que outorgam isenção devem ser interpretadas literalmente, razão pela qual, havendo lei que exige comunicação da Suframa ao Estado acerca do internamento de mercadorias, outras provas documentais produzidas pela empresa contribuinte não se prestam a suprir referida comunicação.

No mesmo sentido, poderia listar inúmeras outras decisões, a exemplo das APELAÇÕES 9157557-92.2003.8.26.0000, 9157557922003826, também do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, além do fato de assim também entender a douta Procuradoria Geral do Estado da Bahia, nas diversas intervenções quando da apreciação de Recursos pelos contribuintes junto a este Órgão.

Quanto aos Acórdãos trazidos aos autos, inclusive CJF nº 0185-11/05, além dos mesmos não vincularem o julgador, diante do princípio do livre convencimento motivado, vigente no processo administrativo fiscal, predomina neste Conselho, nas suas Câmaras de Julgamento, o entendimento ora exposto, à vista, inclusive dos Acórdãos CJF 0263-11/15, CJF Nº 0301-12/12.

Com relação à diligência solicitada pelo então relator, às fls. 1.063 e 1.064, com todo o respeito a competência e capacidade do mesmo, bem como o do revisor que emitiu o Parecer ASTEC 14/2015, ao próprio autuante que não se insurgiu quanto ao resultado apontado, os Acórdãos paradigmas para a diligência, a saber os de número CJF 0131-12/07 e JJF 0330-03/06, além de serem de período anterior aos acima mencionados, este último é de órgão de primeira instância, não fazendo jurisprudência, e, como dito anteriormente, não refletem o atual entendimento do CONSEF.

Ainda assim, em função do teor de tal diligência, a qual atestou que “...as notas fiscais 150.362, 150.363, 13.543, são notas fiscais de complemento de preço das notas 147.545, 147.546, 12.028 cujas declarações de ingressos estão confirmadas. O campo informações complementares das cópias supracitadas notas realmente confirmam que são notas complementares de preço para correção de erro nas notas originais”, há de ser levado em conta, em função da natureza das operações ali mencionadas (complemento de preço), não havendo circulação de mercadoria, nem transportadora, e, conseqüentemente, envio de qualquer informação à SUFRAMA, ou qualquer produto a ser vistoriado, tais exclusões relativas às mencionadas notas fiscais são acolhidas.

Desta forma, baldados os esforços empreendidos pela autuada, anexando ao PAF cópias do livro registro de entradas do que seriam seus destinatários com o lançamento de algumas notas fiscais que compõem a planilha de cálculo desta infração, ou cópias de documentos de consulta ao site da SEFAZ-AM com o título validação de notas fiscais, além de consultas ao portal de serviços SUFRAMA onde, para algumas notas elencadas, haveria a situação “NF VISTORIADA”, imprescindível o envio da informação de internação por parte da SUFRAMA como meio hábil a confirmar o implemento da condição estabelecida na legislação para que a operação mantenha a isenção.

Como, na forma vista e comentada acima, a documentação residual apresentada pelo defendente é insuficiente para comprovar suas alegações, em relação a várias notas, na forma indicada na legislação, concluo pela procedência parcial desta infração, no montante de R\$ 511.189,79, diante das alterações ocorrido nos meses de março de 2008, reduzido o débito para R\$9.857,57 e novembro de 2009, onde não mais existe qualquer valor a ser lançado.

No que concerne à infração 12, qual seja, o recolhimento a menor do ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço aduaneiro, a tese defensiva, é a de que a legislação estadual colide e vai de encontro à norma estabelecida em

Lei Complementar, a respeito de base de cálculo. Ainda assim, aponta equívoco cometido pelo autuante, relativamente à DI 06/0091758-9, em razão da contagem incorreta para cálculo do período em que as mercadorias ficaram armazenadas, tendo o autuante, instado a manifestar-se, acolhido o argumento defensivo, reduzindo o valor de lançamento.

Antes de adentrar na análise do fato, frente aos argumentos trazidos pela defesa, relativos ao conflito existente entre a Lei Complementar 87/96 e o regramento estadual, concernente à base de cálculo nas importações, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que *"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"*. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei" ou *"jus imperium"*.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que *"nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei"*. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

Roque Antônio Carrazza (Princípios Constitucionais Tributários, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998), ensina que *"O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei"*.

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

Por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independentemente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei 7.014/96 o fez em atenção e consonância com a Lei Complementar 87/96, bem como ao editar o RICMS/97 a Administração Fazendária agiu no mesmo sentido.

Tal diploma regulamentar prevê, em seu artigo 58 especialmente em seu inciso I, as parcelas que devem compor a base de cálculo do ICMS quando da importação de bens ou mercadorias.

E, nos termos contidos do Código Tributário Nacional (CTN), o agente fiscal cuja atividade se apresenta como vinculada e obrigatória, deve, atentando à legislação, efetuar o lançamento de acordo com a determinação normativa vigente, o que é o presente caso.

Eventuais discordâncias ou entendimentos de natureza jurídica podem ser suscitados pela empresa, todavia, este não é o foro mais apropriado para tal discussão, que, embora salutar, está restrita aos termos da norma posta, e ao dever da autoridade fazendária em aplicá-la sem poder discricionário.

Em relação aos cálculos trazidos pela defesa, os mesmos se apresentam corretos, inclusive foram acolhidos pelo autuante que reconheceu ter considerado dias a mais de armazenamento do que

efetivamente a mercadoria permaneceu, reduzindo o valor do montante apurado para a infração, o que acolho.

Quanto ao teor da resposta à consulta trazida pela defesa, por parte da Consultoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo acerca do alcance da expressão “despesas aduaneiras”, se por um lado, é inerente a uma situação, e respondida em função da legislação daquele Estado, por outro não tem qualquer efeito vinculante, a não ser para a consulente, que deve adotar a sua orientação.

Desta forma, a infração é procedente parcialmente, no valor de R\$ 20.390,29, de acordo com o demonstrativo encartado à fl. 910.

Naquelas infrações que se reportam a realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias (13, 14, e 15), algumas considerações de natureza genérica são necessárias:

O exame em questão demanda apenas e tão somente, análise de aspecto material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e conseqüentemente, necessita da prova.

Isso diante do fato de tal procedimento de auditoria de estoques estar previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontrar-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “*conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária*”.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Dáí pode ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

No tocante aquele de que diante do ajuste realizado pelo autuante, atendendo a documentos trazidos pela própria empresa ao processo, no qual a omissão de saídas anteriormente predominante passou a ter valor inferior aos das omissões de entradas, motivo pelo qual o autuante apontou tal fato, seria nulo, não posso acolher. Em primeiro lugar, impende afirmar-se que da própria redação da acusação da infração, se depreende que foram levantadas todas as omissões verificadas, e cobradas aquelas de maior valor. Senão vejamos: “*Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Indica o autuante que ‘Esta situação ocorreu no exercício de 2006 para os materiais isopentano, hexeno I, buteno I, polipropileno e polietileno; e no exercício de 2008 para o isopentano, hexeno I, polipropileno e polietileno’*”.

Por outro lado, o sistema utilizado pela Secretaria da Fazenda, para a realização de levantamentos quantitativos, aponta, de forma simultânea, as omissões apuradas, a título de entrada e de saídas. Tal procedimento decorre da determinação contida na Portaria 445/98, ao abordar assim determina:

“SEÇÃO IV - Omissões Tanto de Entradas Como de Saídas de Mercadorias

Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, II, "a", e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º);

b) a base de cálculo é o valor da omissão de entradas, por ser maior do que o valor da omissão de saídas, considerando-se este incluído no valor a ser tributado (RICMS/97, art. 60, § 1º);

c) para efeitos de determinação da base de cálculo de que cuida a alínea anterior, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadorias, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, "b");

d) a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo (70%), ficando absorvida por esta a multa pelo descumprimento da obrigação acessória;

e) apesar de ter havido omissão de saídas, mas tendo em vista ser o valor da omissão de entradas superior ao das saídas, e considerando que a exigência do tributo é feita neste caso em função do valor da presunção de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da omissão de entradas, a verificação da omissão de saídas deve ser também consignada, expressamente, tanto no Auto de Infração como no Termo de Encerramento de Fiscalização, fazendo-se juntada dos papéis de trabalho a ela correspondentes, demonstrando as quantidades, os preços e a apuração do valor da omissão de saídas, para que sirvam como elementos de prova.

Art. 14. No caso do inciso II do artigo anterior, feita a exigência do ICMS com base na presunção legal de omissão de receitas relativas a operações tributáveis, caso o sujeito passivo venha a comprovar a improcedência daquela presunção, porém subsistindo a omissão de saídas, prevalecerá o débito a estas correspondente (art. 5º)”.

Logo, no momento da autuação, ao receber os demonstrativos da infração, e a autuada em momento algum questionou tal fato, estavam neles indicados os montantes correspondentes as omissões de tanto de entradas quanto de saídas apuradas, não se podendo falar, nesta

oportunidade, em cerceamento de direito de defesa ou do contraditório, como pretende o sujeito passivo, sequer postular reabertura de prazo de defesa para tal, motivo pelo qual não foi deferido tal pedido, além do que a presunção é relativa a saídas anteriores sem recolhimento de imposto

Quanto a alegada desconsideração de valores relativos à tolerância de 5% de corrente de “imprecisões” nas balanças rodoviárias, invocando a empresa autuada a Lei 7.408/85, também denominada de “lei da balança”, a qual regulamentou o artigo 323 da Lei nº 9.503 que vem a ser o Código de Trânsito Brasileiro (CTB) que foi implementada pelas Resoluções CONTRAN nº 210 e 258.

Seus artigos 4º e 5º assim determinam como o objetivo da mencionada Lei:

“Artigo 4º - Fiscalização do peso dos veículos: equipamento de pesagem (balança rodoviária) ou, pela verificação de documento fiscal.

Artigo 5º -Admitida a tolerância máxima de 5% (cinco por cento) sobre os limites de pesos regulamentares.

Parágrafo único: Tolerância máxima prevista neste artigo não deve ser incorporada aos limites de peso”.

Tal diploma legal apenas regula a matéria em relação ao trânsito de veículos, capacidade máxima de eixos, dentre outras normas, não se reportando, em momento algum, a aspectos de natureza fiscal, senão apenas quando, no mencionado artigo 4º fala em “verificação de documento fiscal”, a ser utilizada exatamente na ausência de balança para aferição de peso, quando da fiscalização nas rodovias e vias do país, o que significa dizer que aceita e acolhe os dados da nota fiscal.

E mais: Em se tratando de carga líquida a fiscalização se dá pelas Notas Fiscais e quando nas mesmas ficam constatados excesso de peso o Transportador e o Embarcador são multados de acordo com os termos do Artigo 257 § 5º do CTB.

Ou seja. Em que pese o esforço da autuada em desenvolver uma tese consistente que justificasse as diferenças quantitativas apuradas, não logrou êxito, sobretudo diante do fato de que a legislação do ICMS estabelece regras específicas para a apuração de perdas ou de quebras, caso estas ocorressem, não sendo, esta, todavia a alegação, mas a simples diferença nas pesagens.

Soa irreal a lógica construída pelo contribuinte para justificar tamanhas e vultosas diferenças, as quais, porém, na legislação tributária não encontram amparo. Não posso, pois, considerar tal argumento em socorro da autuada.

Quanto ao argumento defensivo de que houve majoração do tributo por parte do autuante, quando de sua informação fiscal, tendo aumentado o valor lançado, não posso acolher, diante do fato de que frente às notas fiscais trazidas pelo sujeito passivo, no exercício de seu direito de defesa, o autuante, como não poderia deixar de sê-lo, analisou os documentos em tela, incluindo-os no levantamento, o que fez o valor das omissões aumentar.

Isto não significa que tal valor viesse a ser efetivamente cobrado, diante do fato de que, em direito tributário sabidamente vigora o princípio do “*reformatio in pejus*”, o qual significa reforma para pior. Significa que havendo apenas recurso da defesa, o juízo *ad quem* não poderá agravar a situação do contribuinte autuado.

No caso em tela, ao contrário do aventado na peça defensiva, inexistiu tal majoração, apenas adequação aos valores ajustados quando da informação fiscal, e em função da argumentação defensiva.

Portanto, não há por que se falar em violação do artigo 156 do RPAF/99, vez que o princípio da vedação do “*reformatio in pejus*” foi devidamente atendido, muito embora haja discussão a respeito de tal aplicação.

Barbosa Moreira (Comentários ao Código de Processo Civil. 7ª ed. São Paulo: Forense, 1998), entende tal princípio da seguinte maneira: *“a reformatio in pejus ocorre quando o órgão ad quem, no julgamento de um recurso, profere decisão mais desfavorável ao recorrente sob o ponto de vista prático, do que aquela contra a qual se interpôs o recurso”*.

Oswaldo Aranha Bandeira de Mello (Princípios Gerais de Direito Administrativo 2º vol. Rio de Janeiro, Editora Forense, 1979), se posiciona no sentido de que *“Igualmente, a reformatio in pejus não é interdita ao Direito Administrativo, sob pena de frustrar ação fiscalizadora ou diretora dos órgãos de controle e hierarquia, a fim de não agravar a situação do administrado, com prejuízos à Administração Pública. Esse princípio tem a sua aplicação restrita ao Direito Judiciário e se estende ao terreno do Direito Administrativo tão-somente quando se trata de recurso do próprio interessado em processos quase contenciosos”*.

Ainda que o princípio não fosse atendido, posso citar nesta oportunidade, a posição do Supremo Tribunal Federal (STF), inserida na apreciação do AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 641.054 RIO DE JANEIRO, em decisão datada de 22 de maio de 2012, no qual o ministro Luís Fux assim se pronunciou: *“A possibilidade da administração pública, em fase de recurso administrativo, anular, modificar ou extinguir os atos administrativos em razão de legalidade, conveniência e oportunidade, é corolário dos princípios da hierarquia e da finalidade, não havendo se falar em reformatio in pejus no âmbito administrativo, desde que seja dada a oportunidade de ampla defesa e o contraditório ao administrado e sejam observados os prazos prescricionais”*.

Da mesma forma, quando da análise do Mandado de Segurança n.º 21.981, o STJ entendeu possível a reforma da decisão, ainda que viesse a prejudicar o próprio recorrente, em sede de processo administrativo, através de voto da Ministra Eliana Calmon, a qual estribou-se no seguinte argumento para justificar a possibilidade do Poder Público reformar sua decisão anterior, ainda que em detrimento do próprio recorrente: *“...o poder de auto-tutela da administração permite que ela própria anule os seus atos quando reconhecer que houve ilegalidade, ou os revogue por razões de conveniência e oportunidade, a qualquer tempo, antes de consolidado o prazo prescricional.”*

Em outras palavras, a Ministra reconheceu que a possibilidade em questão é consequência direta do princípio da autotutela da Administração Pública, devendo, no entanto, cientificar o Administrado para oferecer alegações antes de decisão que possa agravar sua situação (Lei n. 9.784/99, art. 64, parágrafo único).

Contudo, o entendimento doutrinário é de que somente poderá ocorrer o agravamento da decisão se este resultar de critérios objetivos relacionados ao controle de legalidade do ato administrativo sancionador, não se entendendo possível o agravamento com base em critérios subjetivos do julgador, e sim, consequência do prevalecimento da verdade material em detrimento do interesse individual, desde que oportunizado ao Administrado o direito constitucional ao contraditório e ampla defesa.

Logo, o pensamento vigente é no sentido de que a Administração Pública ao majorar sansão aplicada, em sede de recurso administrativo não estaria piorando a mesma, mas, apenas, realizando de forma clara e legal, um dever que lhe é imposto diante da observância estrita dos princípios constitucionais. Não há que se falar em prejuízo aos administrados, uma vez que prevalece sempre a indisponibilidade do interesse público e este deve obedecer a cartilha da lei. Se a redação legal traz em seu bojo a possibilidade de reforma mesmo que para piorar, não há dessa maneira violação ou preterição aos direitos dos administrados, mas, certamente, a utilização prática do princípio maior da Administração Pública, qual seja, o da Legalidade.

Todavia, no presente caso, e em atendimento a norma posta, diante do princípio da legalidade, me alinharei à vedação do agravamento para pior, e neste caso, entendo que o autuante, ao indicar possuir a infração valor maior do que aquela inicialmente apontada, apenas e tão somente

abriu a possibilidade, se fosse o caso, de realização de nova ação fiscal com o fito de complementar o lançamento em relação ao valor residual apurado.

Tal possibilidade encontra-se devidamente clara, inclusive, na legislação federal, especialmente no caput do artigo 64, da Lei Federal nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal:

“Art. 64. O órgão competente para decidir o recurso poderá confirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisão recorrida, se a matéria for de sua competência”.

No mesmo sentido se expressa o artigo 41 do Decreto Federal 7574/2011:

“Art.41.Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será efetuado lançamento complementar por meio da lavratura de auto de infração complementar ou de emissão de notificação de lançamento complementar, específicos em relação à matéria modificada (Decreto 70.235, de 1972, artigo 18, § 3º, com a redação dada pela Lei 8.748, de 1993, artigo 1º).

§1 O lançamento complementar será formalizado nos casos:

I - em que seja aferível, a partir da descrição dos fatos e dos demais documentos produzidos na ação fiscal, que o autuante, no momento da formalização da exigência:

A) apurou incorretamente a base de cálculo do crédito tributário; ou

b) não incluiu na determinação do crédito tributário matéria devidamente identificada; ou

II-em que forem constatados fatos novos, subtraídos ao conhecimento da autoridade lançadora quando da ação fiscal e relacionados aos fatos geradores objeto da autuação, que impliquem agravamento da exigência inicial.

§2 O auto de infração ou a notificação de lançamento de que trata o caput terá o objetivo de:

I - complementar o lançamento original; ou

II - substituir, total ou parcialmente, o lançamento original nos casos em que a apuração do quantum devido, em face da legislação tributária aplicável, não puder ser efetuada sem a inclusão da matéria anteriormente lançada.

§ 3 Será concedido prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência complementar, para a apresentação de impugnação apenas no concernente à matéria modificada.

§ 4 - O auto de infração ou a notificação de lançamento de que trata o caput devem ser objeto do mesmo processo em que for tratado o auto de infração ou a notificação de lançamento complementados.

§ 5 - O julgamento dos litígios instaurados no âmbito do processo referido no § 4º será objeto de um único acórdão”.

Fato é que tal alteração realizada no curso do presente processo, não trouxe qualquer prejuízo para o contribuinte, nem qualquer outra implicação para o lançamento.

Passo a analisar, separadamente, cada uma das infrações. A primeira delas (13), se refere a falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Foram abarcados no lançamento, para o exercício de 2006 os produtos isopentano, hexeno I, buteno I, polipropileno e polietileno, no exercício de 2007; e no exercício de 2008 isopentano, hexeno I, polipropileno e polietileno.

A defesa apega-se, além do argumento de que tais diferenças dizem respeito às “incertezas” decorrentes das balanças rodoviárias utilizadas para pesagem das cargas, como é o caso do polietileno (2006), em relação ao qual, ainda que o percentual de abatimento pretendido fosse alcançado, teríamos diferenças tributáveis a serem consideradas, não podendo prevalecer o argumento defensivo de que *“remanesceu uma diferença de estoque na ordem de 2.957,33 toneladas de polietileno, o que equivale apenas a 1,32% do total das saídas ocorridas em 2006 - percentual bastante inferior ao legalmente admitido...”*, uma vez que estamos lidando com cálculos matemáticos, ou melhor, aritméticos, exatos, não havendo qualquer previsão legal de redução de quantidades, senão aquelas decorrentes de perdas, quebras e outras ocorrências devidamente previstas na legislação, e submetidas a procedimentos específicos.

Já o autuante fez as devidas análises, acolhendo os argumentos diante da sua razoabilidade, e refutando outros.

Em momento algum, a legislação fala em desprezo de percentuais insignificantes perante a movimentação total anual, como pretende a empresa, ainda mais se considerarmos que no levantamento inicial foi apurada para o produto polietileno diferença revisada na informação fiscal de fl. 874 (omissões) no montante de 2.957,33 toneladas, valor considerável, ainda mais se multiplicado pelo preço médio da tonelada praticado pela defendente.

Para o isopentano, no mesmo exercício de 2006, informa a autuada que após cálculos que realizou, ainda considerando as “incertezas” decorrentes das balanças rodoviárias, e que estaria “envidando esforços para identificar a origem de tal divergência”. Ainda assim remanesceria diferença nas quantidades omitidas de 25,95 toneladas, ao invés das apuradas 87,58 toneladas, o que também não se admite, por expressa falta de previsão legal, no que acompanho o autuante em sua conclusão quanto a este produto, na fl. 875, mantida a autuação tal como realizada.

Não houve contestação para o exercício de 2006, quanto aos produtos hexeno I, buteno I e polipropileno.

Para o exercício de 2007, (infração 14) aponta em relação ao hexeno I, equívoco do autuante, em relação a não inclusão no levantamento quantitativo, de 112 toneladas, advindas de transferência de outro estabelecimento, por meio de quatro notas fiscais, no que foi atendida pelo autuante (fls. 970 a 973).

Aduz, da mesma forma, não terem sido considerados os ajustes de estoques realizados nos meses de outubro de novembro de 2007, totalizando 1.577,417 toneladas, bem como devolução de venda de 20 toneladas, no mês de janeiro. Se computadas tais ocorrências, inexistiriam diferenças de estoques a lançar, no que foi contestado pelo autuante, no sentido de que faltaria pormenorização dos elementos que desaguarão num ajuste de tal magnitude, como relatório minucioso com justificativas plausíveis, e dos livros contábeis, de forma a justificar plenamente tais ajustes (fls. 1.044 e 1.045), no que foi contraditado pela empresa, no sentido de que, havia, sim, justificado tais lançamentos, inclusive com cópia do Livro Razão Contábil, livro oficial e considerado, inclusive, pela legislação do imposto de renda (fls. 995 a 1.042).

Na sua escrituração, deverão ser obedecidas as regras da legislação comercial e fiscal aplicáveis aos lançamentos em geral, especialmente deve ele refletir as ocorrências fiscais ocorridas.

Efetivamente, estamos frente a uma empresa de grande porte, cuja atuação no mercado é bastante forte, e submetida, pela sua condição à Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404/76), e por esta razão, não se pode olvidar da autenticidade e legitimidade de tal livro, ou de tal lançamento, ainda que as quantidades ajustadas e tidas como consumo da própria empresa se

apresentem como grandes compatíveis com a movimentação da empresa, e representem uma parcela muitíssimo maior do que as saídas do referido produto.

A princípio, diante do fato de que tal registro feito em livro contábil, cujo resultado irá impactar de forma direta os resultados operacionais da empresa, servindo, inclusive de base para o cálculo do imposto de renda a ser recolhido, não podem ser tais lançamentos simplesmente desprezados, ou ignorados, muito menos neste momento de julgamento.

Todavia, não basta apenas o lançamento no livro Razão para comprovar o ajuste de estoque. Seria necessário à autuada acostar as notas fiscais emitidas referentes a tais lançamentos, bem como adotar as providências necessárias em relação ao crédito fiscal anteriormente apropriado no livro registro de Entrada, o que não se tem notícias nos autos, não se desincumbindo, pois, a autuada, de trazer de forma completa a prova necessária para a desoneração pretendida.

Assim, me posiciono no sentido de que não devam ser os mesmos acatados e ajustados os valores do levantamento, não havendo que se falar neste momento, de ajuste de estoque para a infração, sem a devida comprovação via documentos fiscais.

Quanto a devolução de consumo de 20 toneladas do produto, arguição que passou despercebida ao autuante, tal operação significa retorno aos estoques, e conseqüentemente alteração nos valores apurados a título de omissão.

Para o produto polipropileno, em 2007, indica que, diversamente do apontado pelo autuante, houve, sim, consumo do mesmo, no total de 51 toneladas, não incluídas no levantamento, e em função de tal fato, a omissão de saídas de 18,92 toneladas desapareceria, sendo a omissão de entrada apurada de 32,08 toneladas, as quais inexisteriam acaso computadas as “incertezas” de medições. Todavia, diante do argumento defensivo posto e reiterado nas suas manifestações posteriores, o documento 18 da defesa, constante à fl. 860, se constitui de uma planilha na qual constam as colunas “material”, “ArAv”, “Tp.aval.”, “denominação”, “ano”, “período”, “ctg”, “estoque total”, “unid. Medida”, aí se podendo ver que os últimos três itens da mencionada tabela na coluna mercadoria tem como descrição dos produtos “copolímeros de polipropileno”.

Todavia, tal documento não me parece ser o mais adequado sob o aspecto fiscal, objeto de nossa análise neste momento, como de regra, em todo o lançamento, para comprovar a argumentação defensiva, motivo pelo qual não o posso acatar, a exemplo dos registros do livro Razão acima analisados, por faltarem exatamente os elementos e documentos fiscais que embasariam e dariam legitimidade ao lançamento sob o aspecto fiscal.

Não aponta diferenças no cálculo do produto buteno I neste período, o que pressupõe aceitação tácita do levantamento realizado, fazendo com que o mesmo seja devidamente mantido para tal produto.

Considerando a devolução de consumo do produto hexeno I, (20 toneladas), o demonstrativo de fl. 973 teria para tal produto, o seguinte cálculo: $1.982,35$ (Estoque inicial) + $4.047,88$ (Entradas considerando as 20 toneladas) - $3.979,57$ (consumo) - $284,76$ (vendas e outras saídas) = $1.785,90$ (estoque final conforme levantamento) - $188,70$ (estoque final do inventário) = $1.577,20$ (saídas sem notas fiscais) x $\$ 3.220,00$ (preço unitário médio das saídas) = $\$ 5.078.584,00$ (base de cálculo), a qual somada à base de cálculo do produto polipropileno (R\$ 84.178,18), resulta em uma base de cálculo de R\$5.162.762,18, sobre a qual aplicada a alíquota de 17%, resulta em ICMS de 877.669,57, para 2007. Como o lançamento foi realizado com a cobrança de R\$805.414,26, e diante do princípio da proibição do reformatio *in pejus* fica tal valor mantido na infração 14, não havendo, pois, que se falar, como aduzido pela autuada, em qualquer majoração do tributo, vez que a diferença apurada apenas e tão somente poderia ser lançada em novo Auto de Infração e ação fiscal específica para tal.

Para o ano de 2008 (infração 13), assevera terem sido apuradas omissões de entradas dos produtos polietileno (1.580,21 toneladas), polipropileno (17,39 toneladas) e isopentano (25,02 toneladas), e

em função do acatamento dos argumentos trazidos em sede defensiva, ocorreu a mudança no fulcro da autuação, diante do fato de que as omissões de saídas ficaram menores do que as omissões de entradas, e que tal fato, por não constar na acusação originalmente realizadas, não poderia prosperar com a infração, em função da sua flagrante nulidade, frente aos princípios da ampla defesa e do contencioso, argumento que carece de veracidade, vez que no levantamento fiscal, apuram-se todas as diferenças existentes, quer de entradas, quer de saídas, e seus respectivos valores, devendo, em atenção ao disposto na portaria 445/98 ser lançada aquela omissão de maior valor, o que foi feito pelo autuante.

Logo, não há de se falar em mudança de fulcro da autuação, sequer qualquer prejuízo para a defesa, ou o contribuinte. Descabendo, de igual forma, qualquer argumento relativo a nulidade, pela observância da norma orientativa a respeito da matéria, devidamente atendida pelo autuante.

Não aponta, mais uma vez, diferenças no cálculo do produto buteno I neste período. Por tal razão, fica mantido o levantamento para este item.

Resumindo: A infração 13 é julgada procedente em parte, no montante de R\$2.510.237,57, sendo R\$1.683.061,22 para o exercício de 2006 e R\$827.212,35 para o exercício de 2008, de acordo com as planilhas de fls. 911 e 912.

Para a infração 15, que lançou imposto correspondente a falta de recolhimento relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado, o exercício é de 2009, e a mercadoria polipropileno.

A defesa apegase, mais uma vez, ao argumento de que tais diferenças decorrem das “incertezas de medição”, e nada mais, o que leva o julgador a manter a infração, tal como lançada, diante da não aceitação de tal argumento, conforme já devidamente exposto linhas acima, ao tecermos considerações comuns às infrações 13, 14 e 15, até mesmo pelo fato de que sendo as mercadorias pesadas na saída dos remetentes, no curso do transporte, ao passarem nos postos de pesagens das rodovias, e nos estabelecimentos destinatários, ou seja, em balanças diferentes, eventuais diferenças seriam evidentemente detectadas e cobradas, quer via nota fiscal complementar no caso de pesagem a maior quer pela concessão de crédito financeiro ou outra modalidade compensatória, no caso de pesagem a menor.

Como não foram carreados aos autos quaisquer elementos de prova no sentido de desconstituir a acusação, além do argumento das perdas por medição nas balanças, já devidamente analisada e não acolhida, fica a mesma mantida, no montante de R\$86.310,21, ainda que o autuante, quando da sua informação fiscal tenha equivocadamente solicitado a sua procedência parcial, sem qualquer justificativa, somente posso creditar tal afirmativa ao fato de serem várias as infrações a serem analisadas, o que pode levar não somente a defesa, como de igual modo o autuante a se equivocarem em algum momento, o que reforça as considerações no início deste voto acerca da necessidade de lavratura de autos de infração com menor quantidade de infrações, desmembrando-se a ação fiscal em vários lançamentos, com infrações correlatas.

Por tais razões, voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado procedente em parte, de acordo com o seguinte demonstrativo:

INFRAÇÃO	VALOR	MULTA
Infração 01	R\$ 246.166,89	Multa de 60%
Infração 02	R\$ 43.466,71	Multa de 60%
Infração 03	R\$ 4.435,15	Multa de 60%
Infração 04	R\$ 40.657,00	Multa de 60%
Infração 05	R\$ 26.487,68	Multa de 60%
Infração 06	R\$ 286,74	Multa de 60%
Infração 07	R\$ 19.964,00	Multa de 60%

Infração 08	R\$ 20.910,34	Multa de 60%
Infração 09	R\$ 187.765,72	Multa de 60%
Infração 10	R\$ 511.189,79	Multa de 60%
Infração 11	R\$ 435.617,38	Multa de 60%
Infração 12	R\$ 20.390,29	Multa de 60%
Infração 13	R\$ 2.510.273,57	Multa de 70%
Infração 14	R\$ 805.414,26	Multa de 70%
Infração 15	R\$ 86.310,21	Multa de 70%
TOTAL	R\$ 4.959.335,73	

VOTO VENCEDOR – INFRAÇÃO 01 : (Monóxido De Carbono).

Com a devida vênia, divirjo do entendimento do i.relator em relação a manutenção do crédito fiscal relacionado as aquisições do produto monóxido de carbono, pelas razões que passo a expor.

Participei do julgamento que originou o Acórdão 0368-12/14, citado pelo relator como paradigma para fundamentar seu voto, sendo que, naquela oportunidade acompanhei o voto do então relator daquele processo.

Ocorre, entretanto, que analisando detidamente os argumentos constantes daquele julgamento, relacionados ao produto monóxido de carbono, vejo que consta dele a seguinte informação: *“Monóxido de carbono é utilizado para interromper a reação quando o grau de conversão de monômetro em polímero atinge os níveis desejados, de forma que o polímero possa ser descarregado, em uma operação de “apagamento”. Também utilizado em casos de emergência”*.

No presente processo, a autuada declarou que o *“MONÓXIDO DE CARBONO (CO)” se trata de insumo utilizado no sistema de kill com o objetivo de controlar as reações do processo, tratando-se, pois, de um **Inibidor de Reação**, sendo injetado no sistema kill para desativação de catalisador e parada de reação de forma segura, sem descarte do leito. Age, assim, para neutralizar a reação de forma controlada, tendo em vista que as correntes do processo produtivo passam por inúmeras reações químicas passíveis de descontrole, motivo pelo qual entende pertinente o direito ao crédito fiscal respectivo.”* (grifo não original).

A este respeito o autuante, não discordou da autuada quanto ao emprego do produto ao assim se posicionar: *“Monóxido de carbono: Este material tem efetivamente contato direto com o processo produtivo, só que de forma forçada e acidental. Ele é adicionado ao leito reacional para desativar a ação do catalisador – promotor da reação química – em situações de emergência, interrompendo a reação, sendo, portanto, um item de segurança, onde não deve ser admitido o uso do crédito”*.

Assim é que, analisando as informações acima transcritas, sinto-me inteiramente a vontade para rever meu posicionamento inerente ao Acórdão nº 0368-12/14, onde acompanhei o voto do relator, em razão de que:

I – No julgamento relacionado ao mencionado acórdão está consignado que *Monóxido de carbono é utilizado **para interromper a reação quando o grau de conversão de monômetro em polímero atinge os níveis desejados, de forma que o polímero possa ser descarregado, em uma operação de “apagamento”. Também utilizado em casos de emergência***

II – Neste processo o próprio autuado declara que o monóxido de carbono é utilizado no sistema de kill com o objetivo de controlar as reações do processo, tratando-se, pois, de um **Inibidor de Reação**, sendo injetado no sistema kill para desativação de catalisador e parada de reação de forma segura, sem descarte do leito.

III – O autuante, ao meu ver, complementou e clareou a informação da autuada quando afirma que o monóxido de carbono *tem efetivamente contato direto com o processo produtivo, só que de*

forma forçada e acidental, haja vista que é adicionado ao leito reacional para desativar a ação do catalisador – promotor da reação química – em situações de emergência, interrompendo a reação, sendo, portanto, um item de segurança.

Ora, à luz dos dados acima não vejo como classificar o monóxido de carbono como insumo, por se tratar efetivamente de um item de segurança conforme está claramente acima delineado, sendo, conseqüentemente, material de uso ou consumo próprio.

Mantenho, portanto, a procedência integral da infração 01 no valor de R\$310.845,54.

Quanto aos demais itens e infrações objeto da peça recursal acompanho o entendimento do i.relator.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **269194.0044/11-3** lavrado contra **BRASKEM S. A.**, devendo o contribuinte ser intimado a recolher a importância de **R\$5.024.014,38**, bem como as multas de 60% sobre R\$1.622.016,34, e 70% sobre R\$3.401.998,04, previstas na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso II, alíneas “a” e “f”, III, e VII alínea “a”, além dos acréscimos moratórios legais, devendo o órgão competente homologar os valores reconhecidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala de Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA- PRESIDENTE / VOTO VENCEDOR
(Infração 01)

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA