

**PROCESSO** - A. I. Nº 271330.0011/12-9  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S/A.  
**RECORRIDOS** - BRASKEM S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0228-01/16  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 05/10/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0253-12/18

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o 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. Autuado apresentou elementos de provas que elidem parcialmente a autuação. As perdas, incorridas e contabilizadas pelo Sujeito Passivo, devem ser computadas no levantamento de estoques, sob pena de se cobrar ICMS sobre preço de venda em relação a mercadorias que sequer chegaram a sair do estabelecimento. Na hipótese de o Sujeito Passivo elidir a omissão de saídas, deve-se manter a omissão de entradas apurada. Infração parcialmente elidida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 1ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0228-01/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 271330.0011/12-9, lavrado em 27/12/2012, para exigir ICMS no valor histórico de R\$80.681.004,45, relativos à infração descrita a seguir.

*INFRAÇÃO 1 (16.01.02) – Falta de recolhimento do ICMS constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2011.*

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 02/12/2016 (fls. 570 a 599) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

### “VOTO:

*Inicialmente, verifico que o lançamento de ofício foi realizado com estrita observância dos ditames legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta clara. É possível se determinar claramente a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário. O direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado. Inexiste qualquer vício ou falha que inquine de nulidade o Auto de Infração, portanto, a ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*No mérito, a acusação fiscal diz respeito à falta de recolhimento do ICMS constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no*

*exercício de 2011. Trata-se de uma presunção legal relativa, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, cabendo ao autuado comprovar a improcedência da presunção.*

*Originalmente a auditoria de estoque apurou ICMS devido referente à omissão de entradas no valor de R\$80.681.004,61 e ICMS referente à omissão de saídas no valor de R\$31.250.812,19.*

*Os produtos arrolados no levantamento foram os seguintes: BENZENO, GLP, ETENO, NAFTA e PROPENO.*

*No caminho percorrido pelo presente PAF foram várias as manifestações do autuado, contestações dos autuantes e diligências realizadas. Em face disso, em dado momento a omissão de entradas passou para omissão de saídas. Posteriormente, voltou para omissão de entradas.*

*Os próprios autuantes nas Informações Fiscais acataram as alegações defensivas atinentes ao GLP o que resultou na comprovação da alegação defensiva de inexistência da omissão apurada no levantamento levado a efeito pela Fiscalização quanto a este produto.*

*No que tange ao ETENO, os autuantes também acataram os argumentos defensivos e revisaram a movimentação de estoque do exercício de 2011, considerando acertadamente o Laudo Pericial da UFBA, e incluíram no consumo do referido produto a quantidade de 18.799.696,00 kg. O autuado concordou com o resultado e solicitou a ratificação da Informação Fiscal.*

*Relativamente ao PROPENO, os autuantes também acertadamente acataram a inclusão do consumo na quantidade de 51.344.568,00 kg. O autuado concordou com o resultado apresentado e solicitou a ratificação da Informação Fiscal.*

*Quanto ao BENZENO, os autuantes esclareceram que a Informação Fiscal tomou como base de valores a última informação apresentada no processo, contudo foi identificado que as notas fiscais de complemento de preço não haviam sido excluídas do levantamento, refazendo o levantamento obteve-se a quantidade de 338.490.237,00 kg, com a exclusão da NFE 53262, não excluída na 1ª Informação Fiscal. Quanto aos demais itens, registram que permaneceu o que foi definido na última informação fiscal.*

*Conclusivamente, observaram que se apurou a necessidade de retificação na quantidade de saídas do BENZENO sendo feito o Anexo A-1 do Auto de Infração, verificando-se Omissão de Entradas com ICMS a recolher no valor de R\$10.849.509,02, conforme demonstrativos anexos a Informação Fiscal (ANEXO A-1 - Revisado em 05/2016, Apuração do ICMS em Função de Movimentação de Estoques e ANEXO A-3-Revisado em 05/2016 Demonstrativo das Saídas com Nota Fiscal - Benzeno). Quanto aos demais itens registram que permaneceram sem alteração.*

*Na sessão de julgamento realizada no dia 02/12/2016, o Auditor Fiscal autuante além da sustentação oral, apresentou, por escrito, "Informação Fiscal", na qual, em face das razões aduzidas pelo impugnante na sustentação oral realizada na sessão de julgamento do dia 30/11/2016, trouxe os seguintes esclarecimentos:*

- quanto à solicitação de revisão do lançamento do BENZENO, na qual o impugnante solicita a exclusão das notas fiscais de saídas para armazenagem com CFOP 6.905, tendo em vista que não foram computadas as notas fiscais de retorno de armazenagem no levantamento, diz que assiste razão ao autuado. Esclarece que as saídas para armazenagem em depósito fora do estado da Bahia com CFOP 6905 ocorreram sem o respectivo retorno simbólico do produto BENZENO, o que distorceu o levantamento quantitativo de estoque, pois se considera as saídas duplamente, i.e., saídas para armazenagem e saídas por efetiva venda, sem abater no levantamento os retornos de armazenagem;*
- no tocante à NAFTA, cuja solicitação do impugnante é de que seja acrescentada a transferência de estoque na quantidade de 47.416.330 kg, em complemento ao consumo, apresentando demonstrativo e fichas de controle de movimentação de estoque, diz que restou demonstrada a movimentação para Nafta Mix, detalhando o mês de abril de 2011, possibilitando visão geral do processo que aliado as informações já apresentadas confirmam a transferência interna de Nafta Bruta para processamento em Nafta Mix na quantidade de 47.416.330 Kg devendo ser incluída no levantamento como "consumo" de Nafta Bruta.*

*Salientou ainda o Auditor Fiscal autuante que também foi identificado erro material no levantamento quando da alocação do ajuste de estoque no valor de R\$10.363.448,07. Esclarece que este ajuste faz referência a três produtos, no caso ETENO, GLP e PROPENO.*

*Observa que se faz necessária a exclusão do GLP que não apresenta mais diferença na apuração do estoque.*

*Registra que o outro erro foi que se lançou o valor do item, ou seja, base de cálculo reduzindo o valor de omissão de saídas que corresponde a valor de ICMS. Diz que, dessa forma, ou se faria o ajuste no campo base de cálculo ou no campo omissão, mas com os valores de ICMS e não com o valor do item. Assim sendo foi feito o Anexo A-4 incluindo-se os valores de ICMS e também o Anexo A-1 alocando-se o ajuste de estoque no campo de omissão.*

*Consigna que como o ETENO apresentou Omissão de Saídas a parcela deste ajuste no valor de R\$26.299,77 foi alocada neste campo abatendo-se. Já com relação ao PROPENO, como ocorreu Omissão de Entradas o ajuste de R\$1.732.327,34 somou-se a esta omissão.*

*Conclusivamente, consignou o Auditor Fiscal autuante presente na sessão de julgamento que o impugnante tem razão nas suas solicitações, e que sejam refeitos os Demonstrativos Anexo A-4 e A-1 para corrigir erro no ajuste de estoque por notas fiscais com CFOP 5927.*

*Apresentou anexados os seguintes relatórios retificados: Anexo A-1 Revisado em 11/2016, A-3 Revisado em 11/2016 com relação ao BENZENO e Anexo A-4 Revisado em 11/2016.*

*Consignou que feitas as retificações do Auto de Infração, prevaleceu a omissão de maior valor, no caso a Omissão de Entradas no valor de ICMS devido de R\$8.128.863,75.*

*Efetivamente, a presença do patrono do autuado, bem como do Auditor Fiscal autuante, nas sessões de julgamento do Auto de Infração em lide, permitiu aclarar as dúvidas porventura existentes e, conseqüentemente, chegar-se ao deslinde da questão.*

*Os esclarecimentos prestados pelo Auditor Fiscal autuante, nos termos acima aduzidos, afasta qualquer dúvida quanto à procedência parcial do Auto de Infração.*

*Acertadamente o Auditor Fiscal autuante acatou o Laudo Pericial elaborado pela UFBA, atinente aos produtos ETENO, PROPENO e NAFTA, procedendo aos devidos ajustes e correções.*

*Especialmente quanto ao produto NAFTA - apesar de no curso do processo nas diversas Informações Fiscais os autuantes não concordarem com a argumentação defensiva de computar no consumo a quantidade de 47.416.330 kg - o Auditor Fiscal autuante, de forma escoreita, acatou a argumentação defensiva, inclusive registrando que restou comprovada a transferência interna de Nafta Bruta para processamento em Nafta Mix na quantidade de 47.416.330 kg, portanto, cabendo a inclusão da referida quantidade no levantamento como consumo de Nafta Bruta.*

*Diante do exposto, a infração é parcialmente subsistente no valor de R\$8.128.863,75, conforme novos demonstrativos elaborados pelo Auditor Fiscal autuante presente na sessão de julgamento.*

*Relevante consignar que na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado Dr. Milton H. Mendes de Lima consignou a sua ciência da Informação Fiscal prestada pelo Auditor Fiscal autuante, concordando expressamente com os ajustes realizados na movimentação fiscal, entretanto, ressalvou, que sem prejuízo de outros elementos comprobatórios para revisão do lançamento no recurso cabível.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”*

A 1ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 610 a 621, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Explica que, após sucessivas revisões, os próprios autuantes reduziram o valor exigido para R\$8.128.869,75, montante este que foi cancelado no julgamento da 1ª JF. Alega, todavia, que o auto de infração merece ser integralmente cancelado pelas razões que se seguem.

Explica que o estabelecimento autuado, denominado UNIB – Unidade de Insumos Básicos, é especialmente responsável pelo ciclo de negócios de: “i) *matérias primas básicas para a segunda geração petroquímica, que produz as resinas termoplásticas da cadeia plástica e;* ii) *central de utilidades da UTE (Unidade Termelétrica) que dispõe de sistema de cogeração e ar comprimido, para produção de vapor e energia elétrica*”. Prossegue, afirmando que, durante os inúmeros processos produtivos desenvolvidos no estabelecimento autuado, seja através da sua Central de Matérias Primas ou através da Central de Utilidades, são utilizados diversos insumos, reagentes, aditivos, produtos intermediários e embalagens, para obtenção do seu amplo leque de produtos acabados.

Nesse contexto, alega que o procedimento de auditoria realizado (levantamento de estoques) é eficiente para determinar a ocorrência de entradas ou saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, quando a natureza da mercadoria entrada é a mesma da mercadoria saída, o que não ocorre nas indústrias químicas e petroquímicas, onde as dificuldades de se efetuar um trabalho dessa natureza são superlativas, pois além das perdas normais, outros fatores (clima e temperatura) podem influenciar o rendimento do processo.

Argumenta que, em operações em que os produtos finais se apresentam em estado líquido ou gasoso, exatamente o caso da Recorrente, ocorrem dificuldades adicionais da medição da produção, das saídas e até mesmo das mercadorias estocadas, já que os diversos instrumentos e

técnicas de medição utilizados apresentam erros de leitura inerentes e aceitos internacionalmente. Isto porque, explica, todas as quantidades relacionadas com a produção estão sujeitas a incertezas de medição decorrentes dos próprios equipamentos utilizados.

Afirma que, nesse caso, a fiscalização não considerou as perdas, devidamente registradas no Livro Razão da Recorrente, de Nafta, Eteno, Propeno Grau Químico e Propeno Grau Polímero, nas quantidades que indica à folha 614 do processo, conforme Docs 02 (folha 627), 03 (folha 658) e 04 (folha 662). Assegura que tal fato é objeto de prova técnica produzida pela Escola Politécnica da UFBA, conforme Laudo em anexo (DOC. 05), às folhas 669/690.

Alega, ademais, que na auditoria de estoques do exercício de 2012, do mesmo estabelecimento autuado, haviam sido incluídas, na movimentação de estoque, as perdas regularmente contabilizadas no Livro Razão, mediante diligência e parecer Astec (Doc. 06), às folhas 692/704.

Por fim, informa que o próprio Estado da Bahia, através da Portaria 18/2017 (cujo texto reproduz), estabeleceu os percentuais objetivos de perdas normais no processo produtivo. Entende, portanto, que é inequívoca a aplicação dos percentuais lá definidos para os produtos autuados, uma vez que são derivados da Nafta (extraída do Petróleo), fornecida pela Petrobrás ou importada. Assim, pede a revisão do levantamento fiscal, de modo a considerar as perdas regularmente contabilizadas em seu Livro Razão do exercício de 2011, dos produtos Eteno, Propeno e Nafta.

Adicionalmente, defende que deve ser retificada a quantidade produzida de Propeno, no exercício de 2011, em conformidade com o Relatório de Produção em anexo (Doc. 08), às folhas 712/715.

Quanto ao Recurso de ofício, defende a manutenção da revisão fiscal, perpetrada pelos Autuantes, nas quantidades consumidas de Propeno, de Eteno e de Nafta Mix, bem como nas quantidades saídas de Benzemo, além do cancelamento integral das quantidades omitidas de GLP.

Arremata a sua peça recursal, requerendo que seja dado provimento ao recurso voluntário para: i) considerar a quantidade de perda registrada de Nafta, em seu Livro Razão; ii) considerar a quantidade de perda, registrada de Eteno, em seu Livro Razão; iii) considerar as quantidades de perda, registradas de Propeno Grau Químico e Propeno Grau Polímero, em seu Livro Razão, e; iv) retificar a quantidade produzida de Propeno, em 2011, conforme relatório de produção.

Adicionalmente, requer que seja negado provimento ao recurso de ofício.

Termos em que pede deferimento.

À folha 719, a 2ª CJF deliberou por baixar o feito em diligência, aos autuantes, com vistas a que fossem adotadas as seguintes providências: 1) Examinar a documentação acostada ao processo (folhas 602/667 e 712/716), com vistas a avaliar a comprovação, ou não, das alegações recursais; 2) Caso restem comprovadas as alegações recursais (no todo ou em parte), refazer o demonstrativo de débito, a partir da nova movimentação de estoques apurada.

Às folhas 723/728, um dos autuantes prestou informação fiscal, tecendo as considerações que seguem.

Explica que não existe, na legislação do ICMS, regra específica que determine o tratamento fiscal a ser dado às perdas. Afirma que a Portaria 445/98 não fez, também, qualquer referência a respeito, enquanto que a legislação do Imposto de Renda traz regra, disposta no seu art. 291, determinando que sejam integradas ao custo de produção as quebras e perdas razoáveis, sem explicitar o que seria uma perda razoável. Informa, ainda, que a ANP considera o limite de 0,6% para perda de estoque de combustíveis em posto de gasolina. Entende que a Portaria 18/2017 não é diretamente aplicável à indústria petroquímica, pois se limita à indústria de petróleo ou distribuição de combustíveis.

Observa que o processo de levantamento de estoques considerou os valores de produtos finais produzidos e de matérias primas em estoques, devendo, seu índice de perdas, ser inferior ao previsto na Portaria 18/2017. Admite, que se as perdas ocorreram, tal se deu no momento da armazenagem, sendo razoável um índice de 0,1%, apresentado no Laudo Técnico da UFBA, percentual muito inferior às perdas alegadas de Eteno (0,6325%) e de Nafta (0,2157%). Conclui

acolhendo o índice de perdas de até 0,15% dos produtos movimentados em estoque.

Quanto à alteração da quantidade produzida de propeno, acolhe a alegação recursal, refazendo a movimentação de Propeno Grau Polímero e Propeno Grau Químico.

Assim, explica que refez a movimentação de estoques, considerando a produção de Propeno de 496.232.044,00 Kg, as perdas de 0,15% da quantidade movimentada de Eteno e Nafta e a perda declarada e registrada pelo Contribuinte, relativamente ao Propeno.

Embora tenha reduzido o valor das omissões de entradas para R\$3.799.951,14, considerou a exigência fiscal no montante de R\$4.023.417,01, relativa à omissão das saídas, que passaram, então, a apresentar um valor maior.

Cientificado da informação fiscal, o Sujeito Passivo apresentou nova manifestação, às folhas 739/750, aduzindo o que segue.

Discordando do índice de 0,15% de perdas, admitido pelos Autuantes, argumenta que o Laudo da UFBA, à folha 674, faz referência apenas a uma das variáveis que ocasionam perdas normais no processo. Contudo o processo produtivo industrial não possui 100% de eficiência, apresentando perdas de insumos e produtos por mecanismos diferentes.

Tendo a fiscalização acolhido a existência de perdas normais no processo, entende que não há motivos para negar a aplicação do critério percentual objetivo, fixado pelo próprio Estado da Bahia, através da Portaria 18/2017, pois defende que há o enquadramento da Nafta como produto acabado 2. Assim, requer a aplicação do percentual entre -1,39% e +1,04%, em relação aos produtos autuados, já que derivados da Nafta.

Nesse contexto, destaca que as perdas registradas não ultrapassam tal patamar, conforme cálculos da própria fiscalização, devendo ser refeita a movimentação de estoques.

Quanto às perdas de Propeno, alega, igualmente, que deve ser retificada a movimentação de estoques para considerar a quantidade registrada no seu Livro razão.

Assim, arremata a sua manifestação, requerendo que: i) sejam consideradas integralmente as perdas registradas no seu Livro Razão, relativamente à Nafta e Eteno; ii) seja homologada a quantidade produzida de Propeno, reconhecida pelo fiscal autuante; iii) seja retificada a perda de Propeno, de positiva para negativa, já que houve aumento de massa; iv) seja retificada a omissão de Propeno, fazendo a dedução do valor das perdas registradas sob o CFOP 5.927, ao invés do acréscimo.

Por fim, reitera o pedido no sentido de que seja negado provimento ao recurso de ofício.

Às folhas 754/757, um dos autuantes presta uma nova informação fiscal, tecendo as considerações que seguem.

Com relação à requerida retificação da produção de Propeno, informa que já foi reconhecida na diligência efetuada.

Quanto às perdas resultantes da estocagem dos produtos, informa que mantém a sua posição anterior.

Quanto às perdas normais de Propeno, explica que refez a movimentação de estoques, considerando que não houve perda ou ganho, uma vez que os estudos apresentados no Laudo Técnico da UFBA fazem referência apenas a perdas na estocagem e não a ganho. Argumenta que os ajustes sob o CFOP 5.927, e a título de perdas, correspondem a saídas de produtos, repercutindo na redução das omissões de saídas, mas apresentando efeito oposto no que se refere a omissão de entradas. Entende não ser pertinente a alegação recursal neste ponto.

Em conclusão, mantém o valor apurado pela diligência, com exceção do item III, 1, em que refez o demonstrativo, excluindo a perda de propeno, o que altera o valor das omissões de entrada para R\$3.506.250,84, montante que não altera o resultado final da presente exigência, que se baseia, agora, na omissão de saídas de R\$4.023.417,01.

Cientificada da informação fiscal, a empresa autuada apresenta manifestação, à folha 761, requerendo o regular prosseguimento do feito para inclusão em pauta de julgamento.

À folha 772, o Sujeito Passivo apresenta petição, informando que aderiu ao programa CONCILIA BAHIA, renunciando às alegações de direito sob as quais se fundamenta o presente recurso, especificamente em relação ao ICMS no montante de R\$1.647.969,36, conforme indica à folha 774.

O Procurador declarou impedido de participar, por motivo de foro íntimo

#### **VOTO**

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1ª JF (Acórdão Nº 0228-01/16) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$80.681.004,45 para o montante de R\$8.128.863,75, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado está relacionada ao acolhimento, por parte dos autuantes, das sucessivas manifestações do Sujeito Passivo, após as quais os prepostos fiscais foram perpetrando igualmente sucessivas reduções, ao ponto de apurar omissões de saídas no montante de R\$8.128.863,75, conforme explicita à folha 486 dos autos. A 1ª JF acolheu o refazimento do demonstrativo de débito e julgou procedente em parte o auto de infração.

Examinando os autos, é possível notar que a revisão do lançamento foi acompanhada da elaboração de novos demonstrativos analíticos e sintéticos, contidos no CD, acostado à folha 487. Como se vê, trata-se de matéria eminentemente fática, tendo a alteração do lançamento decorrido do exame dos documentos apresentados pelo Sujeito Passivo, e se pautado nos novos documentos apresentados. Entendo que não há reparo a ser feito à decisão de piso.

Nego, portanto, provimento ao recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário, é possível notar que os autuantes acolheram boa parte das alegações recursais, tendo, inclusive, incluído um percentual de perdas, de 0,15%, no levantamento fiscal de Nafta e Eteno, ao tempo em que alteraram o demonstrativo de débito, com a consequente redução do valor lançado, de R\$8.128.863,75 (decisão de piso) para R\$4.023.417,01, conforme se lê à folha 757, na última informação prestada no processo.

Em que pese tenha visto boa parte de suas alegações serem acolhidas, o Sujeito Passivo mantém-se insatisfeito, pois discorda do percentual de perdas utilizado no levantamento fiscal, defendendo que deve ser adotado o percentual de 0,6325%, para o Eteno, e 0,2157%, para a Nafta, conforme se lê à folha 740.

Com base nesses percentuais de perda, a empresa recorrente fez a movimentação de estoques e apurou omissão de saídas de R\$1.647.969,36, tendo recolhido tal montante, oportunidade em que aderiu ao Programa Concilia.

Comparando a movimentação de estoques levada a termo pela fiscalização (folha 757), à movimentação apresentada pelo sujeito passivo (folha 768), é possível notar que ambas as planilhas apresentam igualdade de quantidades para os estoques inicial e final, entradas, saídas e consumo, divergindo, apenas, e tão somente, naquilo que se refere às quantidades das perdas de Eteno, de Nafta e de Propeno.

Como o valor que está sendo objeto de cobrança relaciona-se às omissões de saídas (folha 757), limito a minha análise, neste momento, às perdas de Nafta e de Eteno. A questão controvertida se resume, portanto, às quantidades perdidas de Eteno e de Nafta, a serem adotadas na movimentação de estoques levado a termo pela fiscalização.

Nesse sentido, a empresa Recorrente acosta documentos às folhas 627/656, alegando que promoveu o registro da perda de 7.674.530,00 kg, na movimentação de Nafta Bruta, em seu Livro Razão. Igualmente, às folhas 658/660, acosta documentos, com a alegação de que promoveu o registro da perda de 6.119.557,00 kg, na movimentação de Eteno. Acosta, inclusive, cópia de acórdão desta 2ª CJF, exarado no julgamento do AI 297515.0002/14-9, no qual se reconheceu a

existência de perdas em seu processo produtivo.

Em sua manifestação fiscal, o Autuante não questiona os documentos apresentados pela empresa, tendo limitado, contudo, o percentual das perdas ao índice de 0,15%, ao argumento de que o índice que supere este número não deve ser tratado como perdas normais, mas como “anormais”, não devendo, por isso, ser integradas ao custo das mercadorias fabricadas, em tratamento semelhante àquele dispensado pelo Regulamento do Imposto de Renda, conforme se lê em trecho abaixo reproduzido, à folha 727.

*“Portanto as perdas se ocorrerem foram no momento da armazenagem, sendo razoável (grifo acrescido) o valor médio de 0,1% apresentado no Laudo Técnico da UFBA, fl 674, com base em estudo com perdas em tanques com Nafta. Os valores de perdas de Eteno 0,6325% e da Nafta 0,2157% extrapolam este limite. Portanto este diligente considera razoável (grifo acrescido) a perda de até 0,15% dos produtos movimentados em estoque, entendido como a soma do estoque inicial, a produção e as entradas.”*

Como se vê, não houve questionamento das provas apresentadas pela Recorrente, tendo, a autoridade fiscal, limitado-se a discorrer acerca do que considera perda “normal”, ou “razoável”, inadmitindo aqueles valores que se encontrem fora desse padrão.

O exame dos documentos acostados pelo Sujeito Passivo às folhas 627/656, bem como às folhas 658/660, revela que o Contribuinte possui registros idôneos da ocorrência de perdas na movimentação de seu estoque, declaradas e devidamente registradas em sua escrita contábil, elementos que não foram contestados pelo Autuante, como já destacado.

Ora, se o Sujeito Passivo experimentou perdas na movimentação de seus estoques, independentemente de qual venha a ser a natureza desses gastos, deve-se computá-las para efeito do levantamento quantitativo de estoques, sob pena de se exigir, a título de omissão de saídas, algo que desapareceu no interior do próprio estabelecimento.

De fato, a omissão de saídas de mercadorias decorre do fato de que os estoques reais do estabelecimento fiscalizado revelaram-se inferiores àquele contabilizado, autorizando a ilação de que as mercadorias desaparecidas saíram da empresa sem a emissão do documento fiscal exigível. Assim, deixar de contabilizar as perdas, incorridas e comprovadas, representa tratar, parte desse sumiço, como “saídas sem emissão de nota fiscal”, com atribuição de preço médio de venda no período, o que se constitui em flagrante injustiça.

As “perdas anormais” não devem ensejar a tributação pelo preço de venda, mas o estorno do crédito correspondente, que se encontra associado aos preços de compra no período, algo que faz toda a diferença.

Assim, entendo que devem ser computadas as perdas declaradas e registradas pela Recorrente, em sua totalidade, no montante de 7.674.530,00 kg, na movimentação de Nafta Bruta, e de 6.119.557,00 kg, na movimentação de Eteno, o que reduz o valor da omissão de saídas a R\$937.184,38 (relativa a Eteno) e R\$710.784,97 (relativa a Nafta), perfazendo um total de R\$1.647.969,36, conforme planilha à folha 768.

Embora a contabilização das perdas resulte numa redução das omissões de saídas para R\$1.647.969,36, observo que tal montante é inferior ao valor de R\$3.506.250,84, apurado para as omissões de entrada, pelo autuante, conforme explicita às folhas 754/757.

Sendo assim, é de prevalecer tal montante, com fundamento no art. 13, inciso II c/c o art. 14 da Portaria 445/98, conforme abaixo.

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

*...*

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

*...*

*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).”*

Noto, contudo, que, conforme já destacado, houve divergência relativamente ao ganho de massa do propeno, pois o Autuante negou-se a contabilizar a variação positiva (ganho de massa) na contabilização das perdas de Propeno, conforme destaca em trecho à folha 755, abaixo transcrito.

*“Considerando que os estudos apresentados no Laudo Técnico da UFBA fazem referência apenas a perdas na estocagem e não a ganho fez o demonstrativo de apuração do ICMS em função da Movimentação de Estoques, considerando que não houve perda ou ganho.”*

Observe que, a exemplo do que ocorreu com as quantidades perdidas de Eteno e de Nafta, o Sujeito Passivo apresenta a prova da contabilização do ganho de massa de Propeno Grau Químico, no montante de 292.903,00 kg (folha 664) e de Propeno Grau Polímero, no montante de 418.790,00 kg (folha 667), perfazendo uma quantidade total de 711.693,00 kg.

Ora, havendo prova da contabilização de tais ganhos, impõe-se que tais quantidades sejam devidamente consideradas na movimentação de estoques do estabelecimento autuado.

Assim, considerando que havia sido apurada, pelo Autuante, omissão de entradas de Propeno, no montante de 4.298.562,00 kg (vide folha 757), a contabilização do ganho de massa no montante de 711.693,00 kg leva à redução da diferença apurada para 3.586.869,00 kg (resultado da diferença entre 4.298.562,00 e 711.693,00).

Substituindo tais valores no demonstrativo de débito elaborado pelo Autuante, à folha 757, tem-se uma redução da omissão de entradas para R\$3.212.567,06, conforme demonstrativo abaixo.

DIFERENÇA	PR. UNITÁRIO	B. CÁLCULO	RED. B. CÁLC.	OMISS. ENTRADAS
3.586.869,00	R\$ 2,8544	R\$ 12.335.372,14	R\$ 8.707.292,48	R\$ 1.480.239,72
			CFOP 5927	R\$ 1.732.327,34
			<b>TOTAL</b>	R\$ 3.212.567,06

Ressalto que o Sujeito Passivo teve pleno conhecimento do montante relativo à omissão de entradas citada, já que fez parte da última informação fiscal prestada pelo Autuante, cujo demonstrativo foi anexado à folha 757, tendo, o Contribuinte, se manifestado a esse respeito à folha 761.

Assim, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir o valor do lançamento, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
dez/11	3.212.567,06
<b>TOTAL</b>	<b>3.212.567,06</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** do Auto de Infração nº 271330.0011/12-9, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.212.567,06**, acrescido de multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados, pela autoridade competente, os pagamentos já efetuados pelo autuado.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de agosto de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR