

**A. I. Nº** - 281082.0007/18-7  
**AUTUADO** - BRASKEM S.A.  
**AUTUANTES** - MARCOS ANTÔNIO MOURA CRISOSTOMO e MARCÍLIO JOSÉ AMORIM  
DOS SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 17/06/2021

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0066-03/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo do estabelecimento. O sujeito passivo logra êxito em elidir parcialmente a infração. O Autuante, em sede de informação fiscal, refaz o levantamento fiscal reduzindo o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM ÔNUS DO FRETE PELO REMETENTE. Nas operações de transferência de mercadorias em que o frete não integra a base de cálculo, não há previsão legal para utilização do crédito fiscal por parte do tomador. O autuado não elide a acusação fiscal. Infração subsistente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES NÃO ESCRITURADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração subsistente. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Demonstrado que o Autuado adotou como base de cálculo, nas transferências interestaduais de mercadorias adquiridas de terceiros, para estabelecimento da mesma empresa, valor inferior ao da entrada mais recente, em desacordo ao previsto no §8º, do art. 17 da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS PARA MATERIAIS DE CONSUMO. Infração subsistente. 5. ACRÉSCIMOS TRIBUTÁRIOS. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO. A imposição de acréscimos moratórios é cabível quando o pagamento do débito ocorre fora do prazo legal, mesmo se espontâneo. No presente caso, restou comprovado que houve pagamento fora do prazo regulamentar. Infração subsistente. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DA EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. O sujeito passivo não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 17/12/2018, exige crédito tributário no valor de R\$1.164.608,18, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a março, maio a setembro, novembro e dezembro de 2015, fevereiro, março, maio a dezembro de 2016, dezembro de 2017. Exigido o valor de R\$728.302,81, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 12 a 46, CD a fl. 48;

Infração 02 - 01.02.68. Utilização indevida, na condição de remetente, de crédito fiscal de ICMS relativo ao frete de mercadorias saídas do estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, cujo valor de serviço não foi incluído, por determinação legal, na base de cálculo da operação, nos meses de fevereiro, maio a setembro, novembro e dezembro de 2016 e outubro de 2018. Exigido o valor de R\$215.317,59, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - 02.07.02. Falta de recolhimento nos prazos regulamentares do ICMS referente a Prestações de Serviços de Transporte não escriturados nos livros fiscais próprios, no mês de abril de 2016. Exigido o valor de R\$14.149,02, acrescido da multa de 100%. Consta como complemento que “Referente a retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais, na condição de tomador do serviço, em operações de transporte vinculadas a contrato para prestações sucessivas...”;

Infração 04 - 03.02.05. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação na base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de novembro e dezembro de 2017. Exigido o valor de R\$37.668,52, acrescido da multa de 60%. Consta que “Por ter transferido para outra unidade da Federação, mercadorias adquiridas de terceiros para comercialização, com base cálculo inferior ao custo definido pela legislação ...”;

Infração 05 - 06.02.01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no mês de outubro de 2017. Exigido o valor de R\$2.589,41, acrescido da multa de 60%;

Infração 06 - 15.02.03. Falta de recolhimento dos acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido pela substituição tributária por antecipação, pago intempestivamente, porém espontâneo, nos meses de outubro a dezembro de 2017. Exigido o valor de R\$77.183,07, acrescido da multa de 60%;

Infração 07 - 16.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de maio, setembro a dezembro de 2015, fevereiro, março, maio, junho e julho de 2016, fevereiro a novembro de 2017. Exigida a multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias não registradas, totalizando o valor de R\$89.397,76.

O Autuado impugna o lançamento, fls. 52 a 85, depois de reproduzir os itens da autuação, articula os argumentos que se seguem.

Infração 01 - destaca que se pretende impor o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições dos produtos que menciona, e o consequente recolhimento do diferencial de alíquotas, sob a alegação de que se trata de bens de uso e consumo do estabelecimento; apontando como infringidos os arts. 29, § 1º, II, e art. 53, III, da Lei nº 7.014/96 (creditamento supostamente indevido) e ainda o art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, § 4º, III, “a”, do mencionado RICMS/BA (não recolhimento do diferencial de alíquota supostamente devido nas operações).

Afirma que não procedem as conclusões a que chegaram os autuantes, tendo em vista que os procedimentos adotados, relativamente às aquisições em comento, guardaram estreita pertinência com o quanto disposto na legislação de regência da matéria.

Registra que se infere da descrição do Item 01 do vergastado auto de infração, que os prepostos fiscais autuantes houveram por apontar que o estabelecimento autuado *exerce atividade comercial* e que, por este motivo, não faria jus *ao crédito fiscal de produtos intermediários por não exercer quaisquer atividades de natureza industrial*

Afirma que os Autuantes concluíram que o GLP, o Nitrogênio, os Dispersantes Inorgânicos e o Inibidor de Corrosão seriam produtos de uso e consumo do estabelecimento autuado, desvinculado

de qualquer atividade produtiva, e que, conforme a legislação estadual de regência do imposto, não gerariam direito ao crédito de ICMS nas suas aquisições.

Ocorre que, apesar de acertadamente considerarem que o estabelecimento alvo da atuação fiscal exerce atividade estritamente comercial os Auditores, por grave equívoco, não se atentaram para o fato de que, para exercício regular de tal atividade, adquire diversas mercadorias para posterior revenda, cujos créditos respectivos são incontroversos.

Registra que a CF/88 preconiza sistemática da não cumulatividade como traço característico do imposto em voga, conforme se infere do dispositivo: art. 155 - II, § 2º I, cujo teor reproduz.

Menciona que a Constituição, ao dispor sobre o propalado princípio, conferiu ao contribuinte o direito de compensar o imposto devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas operações anteriores.

Assinala que a compensação integral e irrestrita determinada pela Lei Maior é o mandamento que dá efetividade ao princípio em tela, traduzido no direito subjetivo de o contribuinte se creditar do montante do imposto que lhe foi anteriormente cobrado, não sendo admitida qualquer restrição ao seu exercício, exceto nas hipóteses constitucionalmente previstas.

Lembra que em face da previsão constante do dispositivo constitucional em destaque, que atribui ao legislador complementar a tarefa de disciplinar o regime de compensação do ICMS, foi editada a Lei Complementar nº 87/96, também assegurando ao contribuinte o direito de compensar, em cada operação, o montante do imposto cobrado nas operações que a antecederam, conforme se infere do seu art. 19.

Observa que o dispositivo supracitado foi fielmente reproduzido no âmbito deste Estado no RICMS/BA, no seu art. 309, V (Dec. nº 13.780/12), tendo sido, no mesmo sentido, replicado pelo art. 28, da Lei nº 7.014/96 (Lei Básica do ICMS), conforme a seguir reproduzido:

Destaca ser evidente que as aquisições de mercadorias para fins de revenda geram direito ao crédito do ICMS, vez que o contribuinte tem o direito de se creditar do imposto cobrado na operação anterior.

Afirma que a não-cumulatividade preconiza que, em havendo o recolhimento do ICMS na aquisição de GLP, Nitrogênio, Dispersante Inorgânico e Inibidor de Corrosão, é certo o direito do contribuinte ao crédito fiscal respectivo, que servirá, conseqüentemente, para fazer frente ao recolhimento do imposto devido ao fim do período apurado, inclusive decorrente das saídas destas mercadorias. Assinala que foi justamente como procedeu. Da análise das notas fiscais de aquisição elencadas pelo Autuante no Anexo I, vê-se que se trataram todas de operações sujeitas à incidência do ICMS.

Observa que os prepostos autuantes poderiam, desde a época do procedimento fiscalizatório, atestarem o quanto aqui demonstrado, considerando que a grande maioria das notas fiscais de aquisição elencadas no demonstrativo anexo à autuação fiscal apontam para os CFOPs 1.102, 1.152 e 1.652, todos atinentes a operações de entradas no estabelecimento (compras/transferências) para comercialização.

Diz demonstrar que tais mercadorias são rotineiramente comercializadas pelo estabelecimento autuado ou remetidas em transferências para outros estabelecimentos - operações as quais, conforme entendimento do próprio Fisco Estadual (reproduzido, inclusive, nas Infrações 02 e 04 do combatido auto de infração), estão sujeitas à tributação -, conforme se infere das Notas Fiscais de Saídas ora colacionadas (doc. 03), a título exemplificativo.

Afirma não haver que se falar da utilização ou não dos aludidos produtos como insumos ou bens de uso e consumo do estabelecimento autuado; a discussão aqui deve se restringir à comprovação da incidência do imposto nas operações de entradas das mercadorias e se tais mercadorias são objeto de revenda.

Frisa que uma vez demonstrado que as entradas das mercadorias em comento tinham por objetivo a posterior revenda - e não a utilização em processo produtivo, com faz crer a Fiscalização - e comprovado que tais produtos são, de fato, comercializados, é inconteste o direito à apropriação dos créditos respectivos, pelo que essa infração deve ser julgada improcedente.

Registra que, através do item 05 do Auto de Infração ora combatido, é exigido o pagamento do diferencial de alíquotas referente às aquisições interestaduais de alguns dos produtos utilizados para consumo do estabelecimento da Impugnante.

No que diz respeito à falta de recolhimento da complementação de alíquota, diz que se verifica que tal item é uma consequência direta e imediata da questão discutida no item precedente, ou seja, do direito à compensação dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição das mercadorias para revenda reputados equivocadamente pela fiscalização como bens de uso e consumo.

Frisa que, 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.

Assevera 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 objeto de comercialização, devendo ser classificados como mercadorias adquiridas para revenda, conforme demonstrado no item “A” deste tópico.

Assinala ter restado evidenciado o direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição dos produtos em pauta, a exigência do diferencial de alíquota perde completamente o sentido e, consequentemente, pelas mesmas razões, a Infração 05 também deve ser julgada improcedente.

Pugna pela realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, §3º e 145 do Dec. nº 7.629/99, com o que será enfim confirmada a total improcedência dos Itens 01 e 05 do Auto de Infração.

Infração 02 - inicia observando ser inequívoco seu direito ao crédito fiscal de ICMS sobre o serviço de transporte das mercadorias, seja porque *i*) arcou efetivamente com o imposto devido em tal operação, na qualidade de substituta tributária, seja porque *ii*) suportou o encargo do próprio frete, em se tratando de vendas a preço CIF, ou ainda porque *iii*) a legislação de regência do ICMS não impõe como requisito que o custo do frete esteja necessariamente incluído na base de cálculo presente na Nota Fiscal de saída de mercadoria para que haja o aproveitamento do crédito relativo à operação de transporte.

Ressalta o quanto preconizado pela Carta Republicana de 1988, que institui a sistemática da não cumulatividade como traço característico do imposto em voga, complementada pelo disposto no art. 19, da Lei Complementar nº 87/96, além das prescrições constantes do RICMS-BA/12, no seu art. 309, V (Dec. nº 13.780/12), replicadas pelo art. 28, da Lei nº 7.014/96 (Lei Básica do ICMS), todos trazidos à baila linhas acima (tópicos 2.10 a 2.15) e que se afiguram perfeitamente aplicáveis à análise da infração em debate.

Afirma ser evidente que a prestação de serviços de transporte de mercadorias (cuja venda foi pactuada sob cláusula CIF) gera direito ao crédito do ICMS, vez que, como visto, o contribuinte tem o direito de se creditar do imposto cobrado na operação anterior.

Assevera que suportou o encargo relativo ao frete das mercadorias, tendo em vista que as respectivas vendas foram pactuadas com Cláusula CIF, sendo ela, portanto, a responsável pela contratação do transportador e pagamento do serviço de transporte.

Acrescenta que o ICMS incidente sobre os serviços de transporte contratados foi recolhido na qualidade de substituta tributária, conforme determinação da legislação baiana, que arcou efetivamente com o ônus do imposto incidente sobre os fretes em questão, o que não foi contestado pela Fiscalização. Neste sentido, com vistas a afastar quaisquer dúvidas porventura existentes acerca da existência do direito creditório, diz colacionar cópias das Notas Fiscais objeto da autuação e Conhecimentos de Transportes correlatos (doc. 04), bem como Memórias de Cálculo

de ICMS-ST - Transportes para os exercícios de 2015 (doc. 05) e Extrato dos pagamentos realizados (doc. 06), emitido diretamente no sítio eletrônico da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Como exemplo, analisa a Nota Fiscal nº 2457, objeto da autuação, em relação à qual o preposto fiscal aponta o creditamento indevido de R\$2.326,91, correspondente ao ICMS - ST relativo ao serviço de transporte acobertado pelo Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e nº 2022.

Observa que, no bojo da aludida Nota Fiscal, a Autuada fez constar que o custo do frete relativo à mercadoria transacionada seria de responsabilidade *do próprio* remetente / emitente (cláusula CIF), conforme se infere a seguir:

Diz que da análise do CT-e nº 2022, extrai-se a informação de que o ICMS relativo à operação de transporte (R\$2.326,91) já teria sido devidamente recolhido, mediante regime de Substituição Tributária, assim como o próprio valor pactuado para esta operação. Como se tais documentos não fossem aptos a afastarem, cabalmente, o lançamento fiscal.

Diz demonstrar que, de fato, lançou devidamente o valor de R\$2.326,91, referente ao ICMS-ST do serviço de transporte em sua apuração, perfazendo um total de R\$530.304,04, devido a título de ICMS-ST dos serviços de transporte contratados no mês de fevereiro de 2015.

Menciona que o valor apurado mês a mês para o ICMS-ST Transportes (Código de Receita 1632) foi recolhido ao Estado, conforme comprovam as informações extraídas do próprio sítio eletrônico da SEFAZ-BA.

Registra que tais ponderações e comprovações se aplicam, por completo, a todas as demais operações objeto da vergastada autuação, cuja documentação ora apresentada infirma as conclusões alcançadas pela fiscalização.

Frisa que, tendo todas as saídas vinculadas aos serviços de transporte objeto da autuação sido efetuadas sob a cláusula CIF (vide Notas Fiscais e Conhecimentos de Transporte) e tratando-se de operações que foram tributadas, não se pode negar seu direito ao crédito fiscal.

Assevera que, sendo todas as saídas vinculadas aos serviços de transporte objeto da autuação sido efetuadas sob a cláusula CIF (vide Notas Fiscais e Conhecimentos de Transporte) e tratando-se de operações que foram tributadas, não se pode negar o direito ao crédito fiscal.

Diz ser completamente insustentável, do ponto de vista jurídico, o entendimento do preposto fiscal no sentido de negar o crédito de ICMS sobre serviços de transporte contratados para transporte das suas mercadorias às suas filiais pela suposta falta de inclusão do valor do serviço de frete na base de cálculo das operações de transferências.

Registra que a legislação de regência do ICMS, em momento algum, impõe como requisito que o custo do frete esteja necessariamente incluído na base de cálculo presente na Nota Fiscal de saída de mercadoria para que haja o aproveitamento do crédito relativo à operação de transporte. Assinala que basta, para tanto, que o contribuinte demonstre que efetivamente suportou o encargo relativo ao frete das mercadorias por ele circuladas (CIF).

Menciona que não havendo impeditivo legal à apropriação do crédito, que arcou efetivamente com o ônus do imposto incidente sobre os fretes em questão, não pode a Fiscalização criar novos requisitos ou limites além daqueles previstos na legislação de regência do imposto.

Lembra que o estabelecimento autuado exerce atividade de terminal do grupo petroquímico do qual faz parte, recebendo e remetendo as mais diversas mercadorias entre as demais plantas industriais.

Informa que o terminal em questão recebe dos demais estabelecimentos localizados na Bahia - na grande maioria dos casos, através de dutovias próprias que conectam seus estabelecimentos, o que dispensa evidentemente quaisquer dispêndios junto a terceiros a título de frete - diversos produtos utilizados na indústria petroquímica (usualmente no estado gasoso), cuja base de cálculo, nestas transferências (internas), obedece o quanto disposto no inciso II, do §7º, do art. 17, da Lei nº 7.014/96, ou seja, o custo da mercadoria produzida.

Revela que ato seguinte, este terminal remete esses produtos para outros de seus estabelecimentos localizados nos demais Estados da Federação (dessa vez por meio de operações de transferências interestaduais), através de transporte marítimo e/ou rodoviário (arcando com o respectivo ônus do frete), obedecendo, desta vez, a disposição do art. 17, §8º, I, do referido diploma legal, a seguir transcrito:

Assinala ser evidente que a lei não tratou especificamente das peculiaridades que lhe circundam, nem tampouco vedou o aproveitamento do crédito nos moldes aqui delineados.

Observa que, como a lei não exige o incremento da parcela do frete na base de cálculo da operação de saída subsequente, em transferência interestadual, o direito ao crédito fiscal dependerá exclusivamente da comprovação de que o contribuinte suportou o encargo do próprio frete, em se tratando de vendas a preço CIF, a teor da sistemática da não cumulatividade preconizada pela CF/88.

Revela que, a Constituição Federal somente enumera, no art. 155, II, “a” e “b” da CF/88, duas exceções à regra do creditamento, nas hipóteses de operações isentas ou não tributadas, as quais foram também reproduzidas nos artigos 20, §1º e 21, I, da LC 87/96, e o que, obviamente não é o caso das operações praticadas, já que tanto a operação precedente quanto a subsequente são taxadas pelo ICMS. Seguindo esse norte, diz ter demonstrado que contratou e arcou com o ônus do frete das mercadorias, apondo a responsabilidade do custo do frete por parte do remetente nas notas fiscais respectivas, tendo comprovado, por meio dos conhecimentos de transportes correlatos, que o imposto relativo às operações de transporte já foi devidamente recolhido, mediante regime de Substituição Tributária.

Afirma ter contratado e arcado com o ônus do frete das mercadorias. Indaga se não se creditar desse imposto, quem o fará. Indaga se o estabelecimento destinatário, que não contratou/suportou o custo do serviço de transporte. Afirma que certamente que não.

Registra que se lhe for negado o direito de se creditar, o crédito restará perdido e haverá incidência cumulativa do imposto, o que é inadmissível.

Diz ser evidente que o crédito relacionado às operações alvo de autuação não pode ser objeto de estorno, por contrariar toda a lógica da não cumulatividade.

Remata frisando restar clara a improcedência da acusação consubstanciada através deste item do auto de infração.

Infração 03 - lembra que no entender da Fiscalização, não teria efetuado o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária referente ao Conhecimento de Transporte nº 710, relativo à operação de frete por ela contratada, em abril de 2016.

Afirma que a acusação não merece prosperar, considerando que o ICMS incidente sobre aquela operação foi, de fato, recolhido ao Fisco em sua integralidade.

Revela que de acurada análise do CT-e nº 710, cuja cópia diz anexar (doc. 07), não há dúvidas de que a operação de transporte por ele acobertada fora, de fato, contratada, cujo estabelecimento está inscrito no CNPJ sob o nº 42.150.391/0034-39.

Explica que, por um escusável equívoco de seus prepostos, a referida operação foi indevidamente registrada em outro estabelecimento de sua rede (CNPJ nº 42.150.391/0001-70), tendo o ICMS incidente sobre aquela operação sido recolhido por aquele estabelecimento.

Diz apresentar Memória de Cálculo de ICMS ST - Transportes para o exercício de abril de 2016 daquele estabelecimento (CNPJ nº 42.150.391/0001-70) (doc. 08), no qual está equivocadamente registrado o CT-e nº 710, cujo valor do ICMS correspondente (R\$14.149,02) está incluso no valor total do ICMS relativo aos fretes contratados naquele mês, cuja soma remonta R\$381.289,61, devidamente declarada e recolhida (doc. 09).

Menciona que o imposto incidente sobre a operação acobertada pelo CT-e nº 710 foi efetivamente recolhido, ainda que por estabelecimento distinto, mas que compõe o grupo petroquímico do qual também faz parte o estabelecimento autuado.

Arremata frisando que, considerando que o recolhimento do ICMS devido sob a operação autuada foi, de fato, efetuado, ainda que por estabelecimento diverso e que, portanto, não houve qualquer dano ao erário estadual, é certo que não há espaço para qualquer cobrança adicional, sob pena de cobrança em duplicidade.

Conclui pugnando pela improcedência deste item da autuação.

Infração 04 - inicia destacando que a presente autuação não merece prosperar, em vista que:

- a) não é devido o ICMS sobre as operações autuadas, já que estas, a bem da verdade, nem sequer se encartam na hipótese de incidência do referido imposto; e que
- b) o valor referente à última entrada da mercadoria não reflete, fielmente, o custo desta em seu estoque, ao tempo da operação de transferência.

Afirma que a não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos, conforme constatado pelo próprio Autuante, uma vez que as operações objeto do item ora impugnado correspondem a saídas de produtos em transferência para estabelecimentos filiais da Braskem S/A situados noutras Unidades da Federação.

No entanto, a exigência formalizada em vista da ocorrência de tais operações não merece prosperar, uma vez que estas representam, inequivocamente, meras circulações físicas de mercadorias, não tendo se operado, portanto, o fato gerador do ICMS, que somente se implementa com a circulação econômica ou jurídica do bem; se revelando descabida a imposição de multa pelo não recolhimento do ICMS antecipado, se o imposto em tais circunstâncias sequer é devido.

Lembra que a CF/88, ao outorgar competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o ICMS, determinou com clareza quais seriam os fatos jurídicos tributários capazes de ensejar a cobrança do aludido imposto, dentre os quais se incluem as operações relativas à circulação de mercadorias - inciso II, art. 155, da CF/88.

Depois de reproduzir trechos de lições de renomados juristas pátrios acerca da expressão *operações relativas à circulação de mercadorias* contida no texto constitucional revela que, conforme estabelece a Constituição Federal, a hipótese de incidência do ICMS só ocorre com a implementação de um negócio jurídico mercantil, com intuito nitidamente lucrativo, através do qual se transmite a propriedade de uma mercadoria a um terceiro, mediante a cobrança de um determinado preço.

Assinala que a simples remessa de um bem de um estabelecimento para outro, pertencente ao mesmo titular, ainda que situados em Estados diversos, não configura circulação jurídica, mas mero transporte (deslocamento), posto que: *i*) inexistente efetiva transferência de titularidade dos direitos de disposição sobre o bem móvel; *ii*) o ato de deslocamento do bem entre unidades da mesma pessoa jurídica não possui caráter mercantil e, ainda; *iii*) o bem transportado/deslocado não pode ser considerado mercadoria.

Acrescenta ressaltando que a consolidada jurisprudência emanada do Supremo Tribunal Federal - STF também corrobora a tese aqui patrocinada.

Afirma ter restado pacificado o entendimento segundo o qual nas operações de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não há transferência de propriedade, nem muito menos, a finalidade de obtenção de lucro que pressupõe o efetivo ato de mercancia; que já fora, inclusive, objeto da festejada e inalterada Súmula 166/96, segundo a qual *não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*.

Diz se afigurar irrefutável a conclusão no sentido de que a antecipação parcial do ICMS prevista no art. 12-A, da Lei Estadual nº 7.014/96 não incide sobre as entradas decorrentes de transferências

entre os estabelecimentos filiais, situados em outra Unidade da Federação e o estabelecimento baiano; merecendo, portanto, ser julgado improcedente o lançamento, neste ponto, e afastada a cobrança da multa de 60% apontada no presente item.

Revela a imprestabilidade do valor correspondente a entrada mais recente da mercadoria como parâmetro de cálculo do ICMS devido nas transferências entre estabelecimentos.

Afirma que o método adotado pela Fiscalização se encontra eivado de equívocos, mostrando-se totalmente inadequado para o fim de apurar supostas diferenças do imposto no caso em apreço.

Revela que o Autuante utilizou, como parâmetro de comparação da base de cálculo do imposto nas saídas em transferência, o valor correspondente à última entrada da mercadoria no estabelecimento da Autuada, amparando-se na disciplina do art. 17, §8º, I, da Lei 7.014/96.

Diz que o Autuante identificou que teria recolhido ICMS a menos por ter supostamente transferido, para outra unidade da Federação, mercadorias com custo inferior ao da última entrada, conforme cálculos elaborados no Anexo nº 02 da autuação, resultando nas diferenças de imposto lançadas.

Menciona que tal proceder não pode ser acatado por esta Junta, considerando que o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, utilizada pelo Autuante como referência para cotejo com o valor das operações de transferência, é montante imprestável a esse cálculo.

Afirma que, adotando tal procedimento, a Fiscalização termina por desconsiderar o custo efetivo das mercadorias existentes em estoque, ao tempo de sua remessa.

Frisa que se tratando de produtos fungíveis, como Propeno Grau Polímero e Buteno, continuamente armazenados no estoque, em elevadíssimas quantidades, é certo que não há como se afirmar que aquela mercadoria adquirida sob determinado valor, foi a mesma, objeto de posterior operação de transferência.

Observa que se tratando de mercadorias fungíveis e que se misturam quando armazenadas em estoque, não há como se afirmar, com exatidão, que determinada alienação foi oriunda, especificamente, daquela quantidade do produto adquirida por meio de dada nota fiscal.

Nesses termos, afirma que o procedimento adotado pela Fiscalização se revela completamente imprestável para fins de apuração do ICMS no caso em apreço.

Conclui pugnando pela improcedência do lançamento em vista dos equívocos narrados.

Infração 06 - assinala que, ao cotejar o levantamento fiscal elaborado pelo Autuante com as cópias dos Conhecimentos de Transporte autuados e os Registros de Entrada do respectivo período, verificou que o recolhimento do ICMS decorrente das aludidas operações foi procedido mediante utilização do instituto da Denúncia Espontânea, na forma do art. 138, do CTN e art. 95 e seguintes do RPAF-BA/99, conforme constatado, inclusive, pela própria fiscalização, que na ementa deste item na peça acusatória expressamente reconheceu que os pagamentos foram espontâneos.

Observa que o Autuante pretende lançar supostos débitos relativos aos acréscimos moratórios decorrentes dos recolhimentos efetuados sob o amparo da denúncia espontânea, bem como almeja lançar multa de 60% sobre o referido montante.

Afirma que, apesar de não ter conseguido identificar, dentro do prazo legalmente conferido para a apresentação da presente Impugnação, a origem das diferenças em voga, em face da grande quantidade de dados e informações objeto do lançamento realizado pela fiscalização, está convicta de que não violou a legislação de regência da matéria.

Informa que por meio do pessoal alocado em seu setor fiscal, continua envidando todos os esforços necessários para identificar os documentos e/ou esclarecimentos que, certamente, demonstrarão a lisura dos procedimentos por si adotados.

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



Revela ser cediço, que o pagamento de débito tributário, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, afasta a aplicação de quaisquer multas porventura aplicáveis sobre o aludido débito, na forma preconizada pelo art. 138, do Código Tributário Nacional.

Registra que, se de acordo com o art. 138, do CTN, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea - procedimento reconhecido pelo próprio Autuante, ressalte-se - não há que se cogitar, no caso em análise, da cobrança de multa supostamente incidente sobre os acréscimos moratórios.

Menciona que convalidar tal procedimento, configurar-se-ia verdadeira iniquidade - para não dizer um verdadeiro absurdo.

Assinala que, uma vez que o recolhimento do ICMS devido foi efetuado em atenção aos ditames proferidos pelo CTN, tal como verificado pelo próprio preposto fiscal, no bojo do Auto de Infração, é certo que não há espaço para aplicação de multa sobre o respectivo pagamento, pelo que se faz necessária a declaração da improcedência deste item da autuação.

Infração 07 - inicialmente observa que da leitura da peça acusatória, verifica-se que os prepostos fazendários justificam tal exigência no suposto descumprimento da legislação do ICMS, especificamente no que tange à obrigatoriedade de registrar, no livro de Registro de Entradas, o ingresso das mercadorias apontadas nas notas fiscais indicadas nos demonstrativos fiscais correspondentes a esse item da autuação.

Frisa não lhe restar alternativa senão demonstrar que as referidas multas não devem subsistir, tendo em vista que a situação vertente se amolda às circunstâncias previstas no art. 42, §7º, da Lei 7.014/96, que autorizam o seu cancelamento, o que revela medida consentânea com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Observa que o cancelamento da multa pelo órgão julgador está condicionado ao atendimento de alguns requisitos, quais sejam: *i*) a penalidade deve decorrer do descumprimento de obrigação acessória; *ii*) a conduta infratora não pode ter sido praticada com dolo, fraude ou simulação; e *iii*) a infração não pode ter implicado falta de recolhimento do imposto.

Assinala que a multa deve ser utilizada como forma de desestimular o ilícito e punir o infrator, não devendo consistir num simples meio para que o Estado lance mão do patrimônio do contribuinte, sob pena de violação ao princípio da razoabilidade, que veda justamente o excesso das sanções na medida em que elas extrapolem a sua finalidade e, mais do que isso, reclama a cada momento a correta adequação entre as regras de direito e o meio concreto a que elas se referem.

Diz ser claro que a ausência de escrituração das notas fiscais tidas como não escrituradas pela fiscalização não se deu de maneira dolosa, fraudulenta ou dissimulada, mesmo porque caberia ao Fisco comprovar, de forma incontestável, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso em apreço.

Registra que o Erário baiano não deixou de arrecadar o imposto estadual, já que o que a fiscalização exige é tão somente multa e não o tributo devido nessas operações.

Explica que o que houve no caso sob análise foi simplesmente o não cumprimento de uma obrigação acessória atinente ao ICMS, por uma questão meramente operacional.

Revela não haver dúvidas de que, se cometeu alguma infração, esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação; mas sim, decorreu de falha cometida pelos prepostos da Impugnante, que, por um lapso, deixaram de escriturar nos Registros de Entradas algumas das notas fiscais referentes a entradas ocorridas no período fiscalizado. Longe de pretender se eximir das suas responsabilidades e obrigações, dentre as quais, estão os deveres instrumentais, também conhecidos como obrigações acessórias, ressalta a sua posição de grande contribuinte e fiel cumpridora de seus deveres fiscais, legais e sociais.

Assevera que a ausência de escrituração das notas fiscais de entradas de mercadorias decorreu de um escusável equívoco que em nada prejudicou a arrecadação estadual.

Conclui destacando que em vista do quanto aqui exposto, diante da total ausência de dolo, fraude ou simulação quando da prática do ato omissivo e em razão da não ocorrência de prejuízo ao Erário e, em estrita obediência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, impõe-se o cancelamento ou, subsidiariamente, a redução da multa cominada, prevista no inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Pugna pela juntada posterior de documentos, bem como pela 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.

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

Os Autuantes prestam informação fiscal, fls. 239 a 248, depois de reproduzirem o teor da acusação articula as seguintes argumentações.

Infração 01 - destaca inicialmente que apesar de o Autuado confirmar que exerce apenas atividades comerciais, todas as saídas do período fiscalizado para os produtos alcançados pela Infração 01, ocorreram em operações de transferências para estabelecimentos localizados no Estado que exercem atividades similares, inclusive com a utilização do Terminal de Gases - Tegal, ora autuado, para a realização de armazenamento e transporte.

Diz que nesse sentido o Autuado afirma que: o GLP tem como aplicação “alimentar os pilotos do “flare” para mantê-los acesos 24/dia, sendo condição indispensável de segurança do Tegal, já que se trata de um parque de esferas que armazenam gases produzidos pela UNIB-BA (principal unidade do grupo)”. Observa que o Nitrogênio Líquido “tem aplicação em 90% na purga dos tanques de navio de gás que operam com o Tegal para efetuar troca da atmosfera, para adequá-lo para o produto ser carregado, 5% para sistema de instrumentação e 5% para injeção constante do flare”. Assinala que os dispersantes inorgânicos “destinam-se a tratamento químico de água das torres do sistema de resfriamento”; o Dorf - Inibidor de corrosão tem sua aplicação no Tegal”.

Assevera que os produtos autuados têm aplicação como material de uso e consumo nas diversas plantas do complexo Braskem, mesmo que essa aplicação se dê no próprio terminal de Gás, de modo que tal aplicação ocorre em sistemas auxiliares de segurança, purga, manutenção, não fazendo jus ao creditamento do ICMS nas entradas destes materiais, conforme diversos julgados ocorridos nesse CONSEF, a exemplo dos Acórdãos de nºs JJF Nº 0049-04/11 e CJF Nº 0338-11/17.

Registra que em lançamento efetuado através do AI nº 281082.0040/16 onde verificou-se a glosa dos mesmos produtos acima mencionados, na unidade, ora autuada, sequer houve contestação da matéria em questão, sendo efetuado a quitação do que fora exigido como se verifica no Acórdão JJF Nº 0087-03/18.

Arrematam asseverando restar evidenciado a natureza dos produtos como de material de uso e consumo, portanto, sem direito ao creditamento do ICMS nas entradas, devendo ser mantida esta infração.

Infração 02 - assinalam que nas operações interestaduais de transferências de mercadorias produzidas, a base de cálculo do ICMS fica limitada aos valores do custo da mercadoria, assim entendido a soma do custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, não adicionado o valor do frete. Ou seja, apesar de ser responsabilidade do remetente, o frete nas operações em apreço, não compuseram a base de cálculo da nota fiscal de transferência, não gerando direito ao crédito fiscal.

Esclarecem que admitir o crédito fiscal, como faz crer o Autuado, é impossível, haja vista que a vedação ao crédito tem uma explicação plausível, ou seja, numa operação de venda, frete compõe a base de cálculo do ICMS, sendo, conseqüentemente, tributado integralmente no valor da operação, constando na nota fiscal. Observam que como o mesmo frete é tributado pelo prestador de serviço, constando do conhecimento de transporte, se não houvesse a possibilidade de creditamento por parte do remetente, haveria uma duplicidade de tributação - a mesma prestação de serviço teria o imposto exigido na nota fiscal e no conhecimento. Dizem que para afastar a

exigência em duplicidade é que o legislador permitiu o crédito ao remetente. Destacam que no presente caso, o crédito não é admissível, pois, não existe a duplicidade apontada.

Afirmam que a nota fiscal é emitida considerando o custo de produção - sem o frete - e o conhecimento é que contém o destaque do imposto, pago por substituição tributária.

Acrescentam que esse entendimento já foi diversas vezes reiterado em decisões proferidas pelo CONSEF, citando como exemplo os Acórdãos JJF Nº 0283-03/06, CJF Nº 0011-11/06 e JJF Nº 0057-04/07.

Mencionam ainda que o Autuado já tem contra si a lavratura de Auto de infração que foi julgado procedente através do Acórdão CJF Nº 0057-11/19.

Arrematam em conclusão registrando que, não há que se falar em ofensa ao princípio da não cumulatividade, já que o valor do frete não compõe a base de cálculo das notas fiscais de transferências de produção própria para outra unidade da Federação, não gerando o direito ao crédito.

Infração 03 - frisam que o próprio Impugnante admite a falta de recolhimento do ICMS-ST referente ao CT nº 710, nas operações sucessivas de transporte, alegando apenas o fato de que o recolhimento ter sido efetuado por outro estabelecimento.

Assinalam que a Lei 7.014/96 é clara ao definir a autonomia dos estabelecimentos, mesmo pertencendo ao mesmo titular, conforme se depreende da inteligência do §2º, do art. 14, cujo teor reproduz.

Informam inexistir previsão legal de compensação de imposto devido por determinado estabelecimento distinto, ainda que do mesmo titular.

Prosseguem asseverando que, por se tratar de pagamento do ICMS-ST referente a contratos sucessivos de transportes com direito a crédito fiscal do valor recolhido, provavelmente o estabelecimento matriz CNPJ 42.150.3910001-70, o qual o Defendente informa ter recolhido o imposto, se creditou do tributo em tela.

Arrematam registrando que, nesse sentido, não assiste razão ao Impugnante e pugna pela manutenção da autuação.

Infração 04 - inicialmente esclarecem que a Lei Complementar nº 87/96, no inciso I, do art. 12, define a ocorrência do fato gerador na saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Prosseguem destacando que o inciso I, do §4º, do art. 13, define a base de cálculo, cujo teor reproduz.

Dizem que, neste sentido e, em cumprimento à legislação do ICMS, todas as operações de transferências estaduais de mercadorias adquiridas para revenda, deverão sofrer a incidência do tributo estadual, cuja base cálculo deverá ser o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Observam que no caso em apreço o Defendente transferiu mercadorias adquiridas para revenda em operações interestaduais, sem, contudo, observar o custo mínimo das operações previsto na Lei Complementar 87/96, transcritos no inciso I, do §18, do art. 17, da Lei nº 7.014/96.

Para corroborarem esse entendimento reproduzem a ementa de dois julgados desse CONSEF Acórdão CJF Nº 0251-12/18 e Acórdão JJF nº 0111-04-13, sobre esse tema.

Arrematam frisando não haver dúvida de que a apuração da base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias adquiridas para revenda, entre estabelecimento do mesmo titular, corresponde ao valor da entrada mais recente da mercadoria, o que não foi observado pelo contribuinte.

Infração 05 - destacam que esse item da autuação está intimamente ligado à Infração 01, por tratar de exigência do ICMS diferencial de alíquota por aquisições de materiais em outras unidades da Federação para uso e consumo do estabelecimento. Assinalam que, considerando a manutenção

integral da exigência da Infração 01, portanto, diz ficar também essa infração mantida integralmente.

Infração 06 - observam que, em que pese o esforço do Defendente em tentar elidir essa infração, o Impugnante não colacionou quaisquer documentos capaz de afastar o lançamento tributário, limitando-se a alegar que o imposto foi recolhido através de Denúncia Espontânea. Prosseguem esclarecendo que o fato de o imposto ter sido recolhido por denúncia espontânea não afasta a incidência dos acréscimos moratórios, pois, quando do lançamento da Denúncia Espontânea pelo contribuinte, dos valores referentes as aquisições dos serviços de transporte, foram lançados fora dos períodos dos fatos geradores, incorrendo em pagamento a destempo do vencimento legal.

Citam de forma meramente exemplificativa, ao analisar o Conhecimento de Transporte nº 993, o Autuado efetuou o pagamento do ICMS Substituição Tributária Frete, 15/02/2018, informado que a aquisição no mês 01/2018. Observam que a data de emissão do documento fiscal é de 28/10/2017, cujo vencimento ocorreria em 15/11/2017, caracterizando 92 dias de atraso.

Arrematam frisando que resta claro a procedência da acusação materializada através desse item da autuação.

Concluem destacando que refutam integralmente as argumentações trazidas pela Defesa e requer a procedência do Auto de Infração.

Em diligência solicitada por essa 3ª JJF, fl. 259, para que fosse intimado o Autuado a apresentar planilha comprovando através de todas as notas fiscais emitidas no período fiscalizado as saídas para outros estabelecimentos dos produtos arrolados no levantamento fiscal [Gás liquefeito de Petróleo, Nitrogênio, Dispersante inorgânico 3DT 120.11, 3DT 424.11 e inibidor de corrosão] e caso se ficasse comprovado que parte dos produtos arrolados no levantamento fiscal das Infrações 01 e 05 que fosse feito os demonstrativos de apuração com os ajustes cabíveis.

Às fls. 265 a 268, os Autuantes apresentam o resultado da diligência destacando que o Autuado foi intimado a apresentar as notas fiscais de saídas dos produtos indicados no pedido de diligência e somente não apresentou notas fiscais de saídas relativas ao produto Dispersante inorgânico 3dt 120.1 e 3dt 424.1.

Em relação aos demais itens, cujas notas fiscais de saídas foram apresentadas, informa que fez o demonstrativo de apuração - CD à fl. 269, excluindo as notas fiscais que tiveram as saídas comprovadas que resultou na diminuição do débito da Infração 01 para R\$1.647,81 e manteve a Infração 05 inalterada.

O Autuado se manifesta à fl. 281, acerca do resultado da diligência realizada pelos Autuantes, anuindo os termos da confirmação dos créditos de ICMS decorrente das aquisições de Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, Nitrogênio e Inibidor de corrosão e a consequente redução do débito da Infração 01 para o montante R\$1.647,81.

Em sustentação oral, o patrono do Autuado, o advogado, Daniel Peixoto Figueredo, OAB - BA Nº 49.203, na assentada do julgamento reiterou todos os argumentos já aduzidos em sua peça impugnativa. Em relação à Infração 04 sustentou que a exigência também não deve prosperar, haja vista decisões prolatadas pelo STF em agosto de 2020 o Agravo (ARE) 1255885 que declarou a não incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular e, em abril de 2021 a ADC 49 que declarou a inconstitucionalidade do inciso II, do §3º, do art. 11, do inciso I, do art. 12 e do § 4º, do art. 13, da Lei Complementar nº 87/96.

## VOTO

De plano, depois de compulsar as peças que integram os autos, verifico que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo a exigência fiscal, imposto e sua base de cálculo e a multa, apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos em

sua constituição inicial e no decurso do processo, cujas intervenções foram todas dadas ciência ao autuado. Nestes termos, afigura-se o presente processo revestido das formalidades legais, e não se encontram presentes os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, que pudesse inquirir de nulidade o lançamento.

Fica também indeferido o pedido para realização de mais uma diligência pelo sujeito passivo, com fulcro no art. 147, incisos I e II, e alínea “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF-BA/99, indefiro, portanto, o pedido de diligência solicitado, por entender desnecessária em vista das provas já produzidas e anexadas aos autos.

No mérito, a acusação fiscal materializa a exigência de crédito tributário, em decorrência do cometimento de sete infrações à legislação do ICMS, conforme descrição pormenorizada no preâmbulo do relatório e enquadramento legal, com a tipificação das multas elencadas no Auto de Infração.

A Infração 01 imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição e material para uso e consumo do estabelecimento.

Em sua Impugnação, o Autuado sustentou ser indevida a autuação, uma vez que se dedica à industrialização e à comercialização dos produtos petroquímicos arrolados no levantamento fiscal.

Explicou que o estabelecimento da antiga TEGAL passou a integrar a sua estrutura organizacional, atuando como um terminal de expedição/centro de distribuição de produtos recebidos em transferência de seus demais estabelecimentos e/ou adquiridos de terceiros. Frisou, que para o regular exercício das suas atividades, especialmente no tocante à comercialização de produtos petroquímicos, operacionalizada pelo estabelecimento autuado, adquire diversos produtos, tais como, Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, Nitrogênio, Dispersante Inorgânico 3DT 120.11 e 3DT 424.11 e Inibidor de Corrosão, dentre muitos outros, todos objetos de posterior revenda para consumidores finais ou transferências para outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, razão pela qual se apropria dos créditos fiscais correspondentes, tal como autorizado pela legislação em vigor.

Sustentou, que os prepostos autuantes poderiam, desde à época do procedimento fiscalizatório, atestar o quanto demonstrado, considerando que a grande maioria das notas fiscais de aquisição elencadas no demonstrativo anexo à autuação fiscal apontam para os CFOPs 1102, 1152 e 1652, todos atinentes a operações de entradas no estabelecimento (compras/transferências), para comercialização.

Os Autuantes, ao prestarem informação fiscal, mantiveram a autuação destacando que o GLP, tem como aplicação, “alimentar os pilotos do *‘flare’* para mantê-los acesos 24/dia, sendo condição indispensável de segurança do Tegal, já que se trata de um parque de esferas que armazenam gases produzidos pela UNIB-BA (principal unidade do grupo)”.

Informaram que o Nitrogênio Líquido “tem aplicação em 90% na purga dos tanques de navio de gás, que operam com o Tegal para efetuar troca da atmosfera, para adequá-lo para o produto a ser carregado, 5% para sistema de instrumentação, e 5% para injeção constante do *‘flare’*”. Assinala que os dispersantes inorgânicos “destinam-se a tratamento químico de água das torres do sistema de resfriamento”; o Dorf - Inibidor de corrosão tem sua aplicação no Tegal”.

Sustentaram que os produtos autuados têm aplicação como material de uso e consumo nas diversas plantas do complexo Braskem, mesmo que essa aplicação se dê no próprio terminal de Gás, de modo que tal aplicação ocorre em sistemas auxiliares de segurança, purga, manutenção, não fazendo jus ao creditamento do ICMS nas entradas destes materiais.

Para dirimir as questões conflitantes que emergiram do contraditório, essa 3ª JF, converteu os autos em diligência, para que fosse intimado o Autuado a apresentar planilha comprovando através de todas as notas fiscais emitidas no período fiscalizado, as saídas para outros estabelecimentos dos produtos arrolados no levantamento fiscal [Gás liquefeito de Petróleo, Nitrogênio, Dispersante inorgânico 3DT 120.11, 3DT 424.11 e inibidor de corrosão], e, caso ficasse

comprovado que parte dos produtos arrolados no levantamento fiscal foram objeto de saídas, que fosse feito o demonstrativo de apuração com os ajustes cabíveis.

No resultado da diligência, os Autuantes destacaram que o Impugnante foi intimado a apresentar as notas fiscais de saídas dos produtos indicados no pedido de diligência, e que somente não apresentou notas fiscais de saídas relativas ao produto Dispersante inorgânico 3dt 120.1 e 3dt 424.1. Informou que em relação aos demais itens, cujas notas fiscais de saídas foram apresentadas, informam que refizeram o demonstrativo de apuração - CD à fl. 269, excluindo as notas fiscais que tiveram as saídas comprovadas que resultou na diminuição do débito da Infração 01 para R\$1.647,81, e informa que mantiveram a Infração 05 inalterada, por não terem sido apresentadas, pelo Impugnante, notas fiscais de saídas dos produtos arrolados no levantamento fiscal nesse item da autuação.

Pelo expendido, verifico no resultado da diligência realizada foi demonstrado que, ao examinarem a documentação apresentada pelo Defendente, os Autuantes declararam que restou comprovado que a quase totalidade das mercadorias arroladas no levantamento fiscal foi objeto de saídas, e que, o refazer o demonstrativo de apuração ao proceder aos ajustes cabíveis o débito foi reduzido. Remanescendo o valor de R\$1.647,81, que corresponde ao percentual de 7%, destacados nas notas Fiscais de números 394715 e 394703, oriundas de do Estado de São Paulo, conforme consta à fl. 19 do demonstrativo de apuração, referente à aquisição de “dispersantes inorgânicos 3DT 120.11 e 3DT 424.11”, produto, cujas saídas, o Impugnante, em sede de diligência, não carrou aos autos qualquer comprovação de saída.

Assim, nesses termos acolho o novo demonstrativo de débito elaborado pelo Autuante, constante do CD, fl. 269, que reduziu o valor débito para R\$1.647,81, no mês de outubro de 2017.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 01.

A Infração 05 - imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento Impugnante.

Em sede de Defesa, o Autuante pugnou pela improcedência desse item da autuação, que é consequência direta da Infração 01, uma vez que os Autuantes negaram a utilização dos créditos fiscais produtos arrolados no levantamento fiscal por considerá-los material de uso e consumo e que necessariamente teriam que exigir o complemento de alíquota no que tange às operações interestaduais.

Asseverou, que os referidos produtos adquiridos foram destinados à comercialização, devendo ser classificados como mercadorias adquiridas para revenda, restando evidenciado seu direito ao aproveitamento do crédito, e a exigência do diferencial de alíquota perde o sentido.

Os Autuantes, na informação fiscal, afirmaram que esta infração está intimamente ligada à Infração 01, e considerando a sua manutenção integral, mantêm também a exigência da Infração 05.

Depois de examinar as peças que integram e constituem esse item da autuação, precipuamente a diligência fiscal solicitada por essa 3ª JF, na qual restou evidenciada que o Autuado, intimado a apresentar as notas fiscais de saídas atinentes aos produtos elencados no levantamento fiscal que suportaram as saídas alegadas pela Defesa, ao afirmar que se tratavam de produtos destinados a revenda e não materiais de uso e consumo, não carrou aos autos qualquer comprovação que lastreasse suas alegações.

Ao compulsar o demonstrativo de apuração à fl. 19, constato que o valor remanescente de R\$2.589,41 corresponde ao percentual de 11%, da diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna das aquisições oriundas do Estado de São Paulo, de “dispersantes inorgânicos 3DT 120.11 e 3DT 424.11”, constantes das notas Fiscais de números 394715 e 394703, produto, cujas saídas o Impugnante, em sede de diligência, não carrou aos autos qualquer comprovação de saída.

Logo, pelo expendido, acolho o resultado da diligência que manteve a autuação por falta de comprovação das alegações de defensivas.

Concluo pela caracterização da Infração 05.

A Infração 02 trata da utilização indevida, na condição de remetente, de crédito fiscal de ICMS relativo ao frete de mercadorias saídas do estabelecimento localizado em outra Unidade da Federação, cujo valor de serviço não foi incluído, por determinação legal, na base de cálculo da operação.

Em sua Impugnação, o Defendente alegou que possui direito ao crédito fiscal de ICMS sobre o serviço de transporte das mercadorias, seja porque arcou efetivamente com o imposto devido em tal operação, na qualidade de substituto tributário, seja porque suportou o encargo do próprio frete, em se tratando de vendas a preço CIF. Colacionou cópias das Notas Fiscais, objeto da autuação, e Conhecimentos de Transportes correlatos, bem como, elaborou Memórias de Cálculo de ICMS ST - Transportes.

Os Autuantes, explicaram que no presente caso, nas operações interestaduais de transferências de mercadorias produzidas, a base do cálculo do ICMS fica limitada aos valores do custo da mercadoria, assim entendido como, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não adicionado o valor do frete. Ou seja, apesar de ser de responsabilidade do remetente, o frete, nas operações em apreço, não compôs a base de cálculo da nota fiscal de transferência, não gerando o direito ao crédito fiscal. Observaram que a nota fiscal é emitida considerando o custo da produção - sem o frete - e o conhecimento é que contém o destaque do imposto, pago por substituição tributária.

Ao compulsar os elementos que emergiram do contraditório, constato ser imperioso ressaltar que o inciso II, do §4º, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, por competência constitucional, determina que nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, a base de cálculo deve corresponder ao custo das mercadorias produzidas, assim, entendido a soma dos custos de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não admitindo nenhum outro tipo de custo, já que deve compatibilizar as diversas leis estaduais, em estrita obediência com a coerência do ordenamento jurídico nacional.

Ademais, esse normativo, em obediência ao regramento da hierarquia das leis, foi reproduzido pelo Estado da Bahia na Lei nº 7.014/96, (art. 17, § 8º, inciso II), já que não pode ser modificada por nenhuma lei estadual de acordo com os interesses de cada ente federativo.

Pelo expendido, e enfatizando que mesmo tendo sido o frete arcado pelo Autuado, essa rubrica se constitui despesa operacional e nunca o valor de custo de produção e não compôs a base de cálculo da nota fiscal de transferência, consoante preconiza o art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, não gerando, portanto, o direito ao crédito fiscal.

Logo, entendo afigurar-se correta a autuação, ao considerar indevida a utilização do crédito fiscal pelo Autuado, relativo ao frete de mercadorias saídas do estabelecimento em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular, em outra Unidade da Federação.

Aliás, ao enfrentar essa matéria, este tem sido o entendimento consolidado em diversos julgados por este CONSEF, a exemplo do Acórdãos CJF nº 0363-12/07, CJF nº 0455-12/07.

Concluo pela subsistência da autuação atinente à Infração 02.

A Infração 03 - cuida da falta de recolhimento nos prazos regulamentares o ICMS referente a Prestações de Serviços de Transporte não escriturados nos livros fiscais próprios. Atinente à retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais, na condição de tomador do serviço, em operações de transporte vinculadas a contrato para prestações sucessivas.

Em suas razões de Defesa, o Impugnante pugnou pela improcedência da autuação, sob o fundamento que o imposto foi recolhido equivocadamente pelo estabelecimento que compõe seu grupo petroquímico de CNPJ 42.150.391/0001-70.

Os Autuantes, em sede de informação fiscal, observaram que o Defendente admitiu a falta de recolhimento do ICMS-ST referente ao CT nº 710, objeto da autuação, alegando apenas o fato de ter sido efetuado por outro estabelecimento.

Mantiveram a autuação, assinalando que ante a autonomia dos estabelecimentos, mesmo pertencendo ao mesmo titular, no âmbito do ICMS, consoante expressa determinação do § 2º, do art. 14 da Lei 7.014/96, inexistente previsão legal para previsão de compensação do imposto devido entre estabelecimento distintos. Acrescentaram ainda como óbice que por se tratar de pagamento do ICMS-ST referente a contrato de serviços sucessivos de transportes com direito a crédito fiscal do valor recolhido é possível que o estabelecimento que recolheu o imposto tenha se creditado.

Depois de examinar os argumentos defensivos, verifico que assiste razão ao Autuante, ao explicar a impossibilidade de se acolher, nos presentes autos, a compensação do valor exigido pelo fato de ter sido recolhido por outro estabelecimento do mesmo titular, haja vista a autonomia entre os estabelecimentos, no âmbito do ICMS.

A correção do equívoco do Autuado, somente poderá ser feita através da correção do DAE, solicitada na Gerência de Arrecadação da SEFAZ, mediante a comprovação de que não ocorrera a creditação, ou que fora realizado o estorno do crédito correspondente na escrituração fiscal do outo estabelecimento.

Assim, resta mantida a atuação atinente a esse item da autuação.

A Infração 04 - apura o recolhimento a menos de ICMS, em decorrência de erro na determinação na base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, por ter transferido para outra Unidade da Federação, mercadorias adquiridas de terceiros para comercialização, com base cálculo inferior ao custo definido pela legislação.

Em sede de defesa, o Impugnante, em síntese, concentra seus argumentos para elidir a acusação fiscal, asseverando não ocorrer a incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimento do mesmo titular, e que o valor referente à última entrada da mercadoria aplicado na apuração da exigência fiscal, não reflete fielmente o seu custo no momento da transferência, por se tratar a apuração de produtos fungíveis. Em suma, esses são os eixos argumentativos da Defesa para elidir a acusação fiscal.

Os Autuantes, ao procederem a informação fiscal, mantiveram a autuação esclarecendo que a apuração foi realizada de acordo com a legislação de regência.

Asseveraram, que o Impugnante não observou que nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, de mercadorias adquiridas para revenda, a base de cálculo do ICMS corresponde ao valor da entrada mais recente da mercadoria no estabelecimento.

Ao compulsar as peças que lastreiam a acusação fiscal desse item da autuação, constato, ao contrário do aduzido pelo Impugnante, ser indubitoso a ocorrência do fato gerador do ICMS nas saídas de mercadorias de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, ao teor do inciso I, do art. 12, da Lei Complementar 87/96, *in verbis*:

*“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;”*

Consigno também, que, de fato, a base de cálculo do ICMS na saída de mercadoria recebida de terceiros em transferência para estabelecimento situado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, conforme estabelecido no inciso I, do §8º, do art. 17 da Lei 7.014/96, dispositivo decorrente do art. 13, §4º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96. Importante salientar, que para sua determinação, deverá ser expurgado o



ICMS incidente nas entradas e saídas, tal como explicitado no demonstrado elaborado pelos Autuantes e acostado às fls. 31 e 32.

No que concerne à alegação da defesa de imprestabilidade do valor correspondente à entrada mais recente, como parâmetro de cálculo do ICMS devido nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, por se tratar de apuração com bens fungíveis, entendo que não deve prosperar o argumento defensivo, uma vez se tratar de previsão legal expressamente preconizada, e que não contempla qualquer exceção com relação à natureza da mercadoria.

Em relação aos julgados prolatados pelo STF, apresentados pela Defesa em sustentação oral na assentada do julgamento, entendo como razoável o pleito do Impugnante, entretanto, de acordo com os incisos I e III, do art. 167 do RPAF-BA/99, essa JJF, não tem competência para declarar inconstitucionalidade de dispositivos legais, bem como para deixar de aplicar norma legal posta, no âmbito do Estado da Bahia.

Nos termos expendidos, concluo pela subsistência da Infração 04.

A Infração 06 - trata da falta de recolhimento dos acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido pela substituição tributária por antecipação, pago intempestivamente, porém espontâneo.

O Impugnante, em sua Defesa, registrou que não conseguiu identificar a origem das diferenças apuradas, em face da grande quantidade de dados e informações, objeto do lançamento, asseverou estar convicta de que não violou a legislação de regência da matéria, e que continua envidando esforços necessários para identificar os documentos, para demonstrar a lisura de seus procedimentos.

Apresentou o entendimento de que a multa aplicada deve ser afastada, tendo em vista que efetuou o pagamento do débito tributário antes do início de qualquer procedimento fiscal.

Ao compulsar os elementos que compõem esse item da autuação, constato que o autuado não apontou qualquer inconsistência no demonstrativo de apuração elaborado pelos Autuantes, fls. 34 e 35, e nem carreu aos autos qualquer elemento capaz de elidir a acusação fiscal. Logo, resta evidenciada a subsistência da autuação.

No que concerne ao pedido para que seja afastada a multa aplicada, entendo que não deve ser acolhido, uma vez que, restou comprovado nos autos que o adimplemento ocorrera fora dos períodos dos fatos geradores, incorrendo em pagamento intempestivo e sem os acréscimos. O que significa dizer, que a denúncia espontânea não contemplou os encargos decorrentes dos acréscimos moratórios, decorrentes do pagamento extemporâneo. Estes sim, objeto da presente autuação.

Assim, nos termos expendidos concluo pela subsistência desse item da autuação.

A Infração 07 - apura a entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal.

Em sede de defesa, o Autuado pugnou pelo cancelamento ou redução da multa aplicada. Concentrou suas razões de impugnação, aduzindo que a multa aplicada não deve subsistir, sob o fundamento de que o presente caso se amolda às circunstâncias previstas no §7º, do art. 42 da Lei 7.014/96, que segundo seu entendimento, autorizam o cancelamento da sanção, o que se revelaria uma medida consentânea com os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Reforçou a sua tese, aduzindo que a irregularidade não decorreu de procedimento doloso, fraudulento ou dissimulado, bem como pelo fato de que o Erário baiano não deixou de arrecadar o imposto estadual.

Consigno, inicialmente, que a multa aplicada se afigura expressamente prevista no inciso IX, do art. 42 da Lei 7.014/96. Destaco que o §7º, do art. 42 da Lei 7.014/96 foi revogado.

Ressalto, que a mera alegação de presunção de inocência, da ausência de fraude fiscal, da boa-fé, arguida pelo autuado, não o exime do cometimento da infração apontada na presente lide,

considerando a indisponibilidade do crédito fiscal e norma estabelecida no art. 136 do CTN, ao tratar da responsabilidade pelas infrações tributárias estritamente fiscais, *in verbis*:

*“Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”*

No caso concreto, portanto, ainda que agindo de boa-fé, o contribuinte possui o dever de dar cumprimento à obrigação acessória de lançar em seu registro fiscal, as entradas em seu estabelecimento a qualquer título, conforme determina a supracitada Lei.

No que concerne ao pleito para cancelamento ou redução da multa, saliento que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para reduzir ou cancelar multa estatuída pela legislação de regência.

Concluo pela subsistência da Infração 07.

Nos termos expendidos, concluo pela subsistência parcial do Auto de Infração, consoante discriminado no demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO - AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO				
INFRAÇÃO	Auto de Infração	JULGAMENTO	MULTA	RESULTADO
01	728.302,81	1.647,81	60,0%	PROC. EM PARTE
02	215.317,59	215.317,59	60,0%	PROCEDENTE
03	14.149,02	14.149,02	100,0%	PROCEDENTE
04	37.668,52	37.668,52	60,0%	PROCEDENTE
05	2.589,41	2.589,41	60,0%	PROCEDENTE
06	77.183,07	77.183,07	60,00%	PROCEDENTE
07	89.397,76	89.397,76	1,0%	PROCEDENTE
<b>TOTAL</b>	<b>1.164.608,18</b>	<b>437.953,18</b>		

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281082.0007/18-7**, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$348.555,42**, acrescido das multas de 100% sobre R\$14.149,02, e de 60%, R\$334.406,40, previstas nos inciso VII, alínea “a”, e no inciso II, alíneas “f”, e “a” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$89.397,76**, prevista no inciso IX do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do item 1, da alínea “a”, do inciso I, do art.169 do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA