

**PROCESSO** - A. I. N° 297515.0001/17-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S/A.  
**RECORRIDOS** - BRASKEM S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0092-03/22-VD  
**ORIGEM** - SAT / COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 10/11/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0269-12/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE SAÍDAS SUPERIOR À OMISSÃO DE ENTRADAS. Constatando-se num mesmo exercício diferenças tanto de entradas como de saídas, através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Refeitos os cálculos, corrigindo os equívocos apontados e considerando as perdas comprovadamente contabilizadas no Livro Razão, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 14/12/2017, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 04.05.02 – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, nos meses de dezembro de 2013 e 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 48.759.299,90, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.*

A 3ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0092-03/22-VD (fls. 361 a 371), com base no voto a seguir transcrito:

*“De plano, cabe registrar que o presente Auto de Infração obedeceu em sua lavratura aos ditames do art. 39 do RPAF-BA/99, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais. Eis que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, foi obedecido o devido processo legal, através do qual o Impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, obteve as peças necessárias à sua defesa, foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais, bem como a base de cálculo do imposto foi no transcurso do PAF foi ajustada e apurada corretamente.*

*Assim, pelo expedito, e por restar evidenciado nos autos, constato não se encontrarem presentes os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade o presente lançamento.*

*No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado sob a acusação de falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios fechados 2013 e 2014, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário: o das saídas tributáveis, consoante demonstrativos acostados às fls. 04 a 07 e CD à fl. 12, devidamente entregues ao Autuado, fl. 11.*

*Em sua Defesa, o Autuado asseverou inexistirem as omissões de saídas apuradas pela fiscalização, uma vez que constatou equívocos em alguns itens arrolados no levantamento fiscal: em relação ao exercício de 2014 nos*

seguintes itens: *NAFTA, P013-ETENO, P030/P123-GASOLINA, P102-XILENO MISTO, P320S - ETBE, P409-TOLUENO e P420-BUTENO*. E, no tocante ao exercício de 2013 constatou equívocos em relação aos seguintes itens: *NAFTA - 500890, P013-ETENO, P030/P123 - GASOLINA, P056 - BUTADIENO, P320S - ETBE, P390 - ISOPRENO P409 - TOLUENO*.

Os Autuantes ao procederem à informação fiscal, explicaram que no que concerne ao exercício de 2013 o Impugnante registrou em seu livro Razão, perdas normais e ganho de massa em percentuais superiores a 0,15% percentual adotado pela fiscalização, com fundamento em estudo realizado pela Universidade Federal da Bahia – UFBA, intitulado “Perdas de processo e incertezas de medição da Braskem/UNIRB-BA, uma avaliação qualitativa sobre os compostos químicos Nafta, eteno e propeno. Quanto ao produto ETBE, excluíram a Nota Fiscal de nº 102992 do somatório quantitativo de saídas deste produto, eliminando o duplo ajuste. Alteraram para ganho de massa do produto da Gasolina, conforme solicitação da defesa do contribuinte, contudo, no limite de 0,15%, e para o produto Butadieno, apresentou ganho de massa, no entanto, consideraram no limite de 0,15%. Concluíram pela manutenção na exigência fiscal no valor de R\$ 11.167.932,54.

No que diz respeito ao exercício de 2014, os Autuantes reconheceram em relação ao item Nafta, o erro na transposição dos dados, contudo, dizem que como os valores foram recalculados, novo valor foi apurado após esta informação fiscal, conforme demonstrativo refeito e acostado à fl. 203, reduzindo o valor do débito para R\$ 4.753.363,61.

Sustentaram não ter ficado claro qual seria a razão da diferença postulada pelo contribuinte quanto à quantidade da *NAFTA*, portanto, a fiscalização não pode avaliar, tendo em vista também que não recebeu planilha do contribuinte, mantendo o valor original.

Acataram as notas fiscais elencadas pela defesa, e após os ajustes efetuados, totalizou a quantidade de 4.215.868.985,00kg de aquisições de *Nafta*, conforme a tabela “Demonstrativo de Entradas de *Nafta* Após Informação Fiscal Exercício 2014”, em anexo.

Afirmaram que corrigiram o valor, passando a ser omissão de entradas no valor de R\$ 321.394,50, conforme tabela Demonstrativo de Levantamento Quantitativo de Estoque - Exercício de 2014 Após a Informação Fiscal e Demonstrativo de Entradas de *Nafta* Após Informação Fiscal Exercício 2014 no arquivo Levantamento Quantitativo de Estoque Exercício 2014, após a Informação Fiscal e o arquivo NFEs Inf Fiscal AI 2975150001\_17-7 com informações das NFEs consultadas no sistema de Notas Fiscais Eletrônicas em anexo em CD.

Sustentaram, com relação aos demais produtos, que trabalharam com uma perda/ganho de até 0,15%, sendo que para o produto *Gasolina* foi alterado de perda para ganho, conforme indicação do contribuinte no mesmo limite.

Asseveraram que foram refeitos os demonstrativos e o levantamento passou a ter a omissão de saídas no valor total referente ao exercício de 2014 de R\$ 4.753.363,61, conforme a tabela “Demonstrativo de Levantamento Quantitativo de Estoque - Exercício de 2014 Após Informação Fiscal e Demonstrativo de Entradas de *Nafta* Após Informação Fiscal Exercício 2014”, no arquivo Levantamento Quantitativo de Estoque Exercício 2014 após a Informação Fiscal em anexo em CD.

Assinalaram que o simples lançamento no livro Razão do Autuado, não faz prova incontestável da ocorrência de perda ou ganho de massa, necessário que esta perda ou ganho esteja dentro de um limite de razoabilidade.

Explicaram que para efeito de levantamento quantitativo de estoque, a fiscalização adotou o critério de perda ou ganho de até 0,15%, com fundamento em estudo realizado pela UFBA intitulado: “Perdas de processo e incertezas de medição na Braskem/UNIB-BA: uma avaliação qualitativa sobre os compostos químicos nafta, eteno e propeno” - cópia em arquivo eletrônico constante do CD à fl. 174.

Depois da realização de diversas diligências, ao final foi determinada diligência por essa 3ª JJF, para que os autuantes, na forma reivindicada pela defesa, refizessem os demonstrativos de apuração e de débito considerando as perdas e ganhos de massa na movimentação de estoques de produtos autuados, devidamente registrados no livro Razão do estabelecimento autuado.

Os Autuantes, considerando os ajustes de perda/ganho de massa constante do livro Razão, cuja cópia encontra-se acostada às fls. 222 a 262, 284 a 311 e resumo à fl. 326, refizeram os demonstrativos de apuração e de débito, fls. 342 e 343, que resultou na diminuição do débito para R\$ 2.674.105,33, sendo R\$ 1.534.109,43 para o exercício de 2013, e R\$ 1.139.995,90, para o exercício de 2014.

O Autuado, ao tomar ciência do resultado da diligência, pugnou pelo acolhimento do resultado da diligência sem prejuízo dos demais argumentos defensivos por ele apresentados.

Depois de compulsar os elementos que compõem a acusação fiscal objeto de autuação, verifico que tendo em vista terem as demais alegações da defesa sido atendidas pelos Autuantes, em sede de informação fiscal, e que o

*questionamento subsistente da Defesa se concentrava exclusivamente na falta de consideração das perdas e ganhos de massa na movimentação de estoques dos produtos autuados, comprovados através dos registros contábeis, não mais remanesce qualquer ponto contraditório nos presentes autos. Eis que foram devidamente consideradas todas as variações de massa registradas no livro contábil Razão do estabelecimento autuado.*

*Consigno que esse entendimento de considerar as perdas e ganhos de massa na movimentação de estoque dos produtos autuados devidamente registrado no livro contábil Razão, foi adotado no julgamento do Acórdão CJF nº 0126-12/16, envolvendo o mesmo estabelecimento ora autuado, no exercício de 2011.*

*Nesse sentido, acolho o novo demonstrativo de débito ajustado pelos Autuantes e acostado à fl. 342 e 343, que resultou na redução do débito para R\$ 2.674.105,33.*

*Assim, ante o expedido, resta parcialmente caracterizada a autuação, na forma discriminada a seguir.*

<b>DEMONSTRATIVO COMPARATIVO DE DÉBITO Auto de Infração x Julgamento</b>				
<b>Data de Ocorr.</b>	<b>AUTO DE INFRAÇÃO</b>	<b>DILIGÊNCIA</b>	<b>JULGAMENTO</b>	<b>MULTA</b>
31/12/13	11.167.932,54	1.534.109,43	1.534.109,43	100%
31/12/14	37.591.367,36	1.139.995,90	1.139.995,90	100%
<b>TOTAIS</b>	<b>48.759.299,90</b>	<b>2.674.105,33</b>	<b>2.674.105,33</b>	

*Logo, concluo pela subsistência parcial da autuação.”*

A 3ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 381 a 394), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual alegou ter sido acertada e irretocável a Decisão de 1ª Instância em relação à parcela do crédito exonerado, cuja última Diligência Fiscal apurou omissões de saídas superiores às de entradas nos valores de R\$ 1.534.109,43 e R\$ 1.139.995,90 nos exercícios de 2013 e 2014, respectivamente, devendo ser negado provimento ao Recurso de Ofício.

Relatou que os Autuantes refizeram os demonstrativos em relação aos exercícios de 2013 e 2014, por ocasião da Informação Fiscal, reduzindo o valor da omissão de saídas no exercício de 2014 para R\$ 4.753.363,61, posteriormente retificado em nova Informação Fiscal (fls. 198 a 201), permanecendo o valor de R\$ 11.167.932,54 para o exercício de 2013, após os ajustes realizados.

Explicou que os valores julgados decorreram de Diligência determinada pela 3ª JJF para que fossem consideradas as alterações de massa (perda/ganho), devidamente registradas no seu Livro Razão (fls. 282 a 311 e resumo à fl. 326), tendo sido elaborados novos demonstrativos (fls. 342 e 343 e CD à fl. 344).

Ressaltou que esta mesma discussão foi travada em julgamento envolvendo os mesmos Autuado e Autuante, relativos aos exercícios de 2011 e 2012, nos quais as perdas comprovadamente registradas nos seus livros contábeis foram consideradas nos Acórdãos CJF nº 0126-12/16 e 0253-12/18, respectivamente.

No tocante ao Recurso Voluntário, alegou que foi mantido equivocadamente no levantamento a entrada de 1.538.813 quilos do produto ETENO pelas Notas Fiscais de Entrada nº 2.981 e 2.982, as quais foram emitidas para cancelar as Notas Fiscais de Saída nº 128.855-1 e 128.856-1, conforme autoriza o Art. 92 do RICMS/12, cuja circulação física não se consumou (documentos às fls. 411 a 414).

Destacou que, após o ajuste do erro acima indicado, a omissão do produto ETENO no exercício de 2014 deverá ser reduzida de R\$ 662.756,46 para R\$ 128.377,94, conforme demonstrativo que elaborou.

Requeru o provimento do Recurso Voluntário para que seja reconhecida a nulidade do lançamento, nos termos do Art. 18 do RPAF/99, por entender que foi efetivado o verdadeiro refazimento do lançamento original diante dos inúmeros erros detectados, bem como o não provimento do Recurso de Ofício.

Registro a presença do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Milton Hedayioglu Mendes de Lima, OAB/BA nº 20.769.

## VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa pela falta de recolhimento do ICMS decorrente da omissão de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2013 e 2014.

Constatou que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 120.208.980,42, conforme extrato (fl. 373), montante superior ao valor de R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, "a" do RPAF/99.

A desoneração perpetrada decorreu do reconhecimento pela Decisão de piso de que foram consideradas 2 (duas) entradas do produto NAFTA, no exercício de 2014, em que havia erro na indicação das unidades (Notas Fiscais nºs 2.387 e 3.814), corrigidas via Carta de Correção, e outras em que não houve efetiva movimentação física de produto ou as quantidades estavam em duplicidade, bem como de erro de fato ao transportar o valor do ICMS no demonstrativo.

Também não haviam sido consideradas corretamente a movimentação do estoque, em ambos os exercícios de 2013 e 2014, quanto às perdas e ganhos normais de massa dos produtos objeto da autuação.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, tendo em vista que toda a redução determinada pela Decisão recorrida foi apurada em correção a erros de fato devidamente comprovados.

No Recurso Voluntário, o Autuado requereu o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que ocorreu um verdadeiro refazimento do lançamento, pois os erros materiais implicaram na mudança da sua própria natureza.

Verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal ou à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Também não há iliquidez do Auto de Infração. Caso seja constatado que os valores não são devidos ou são parcialmente devidos, cabe a improcedência ou a procedência parcial da autuação, não a sua nulidade. O motivo da existência do processo administrativo fiscal é exatamente para aperfeiçoar o lançamento, o corrigindo quando são verificados equívocos no mesmo.

Portanto, afasto a nulidade suscitada.

Por outro lado, o Autuado pugnou pela redução do valor da omissão do produto ETENO no exercício de 2014 de R\$ 662.756,46 para R\$ 128.377,94, conforme demonstrativo que elaborou, pois foi mantida equivocadamente no levantamento a entrada de 1.538.813 quilos do produto pelas Notas Fiscais de Entrada nºs 2.981 e 2.982, as quais foram emitidas para cancelar as Notas Fiscais de Saída nºs 128.855-1 e 128.856-1, cuja circulação física não se consumou (documentos às fls. 411 a 414).

Constatou que assiste razão ao Autuado, já que foram incluídas no demonstrativo as Notas Fiscais de Entrada nºs 2.981 e 2.982, mas não foram lançadas as Notas Fiscais de Saída nºs 128.855-1 e 128.856-1.

Excluindo do demonstrativo as referidas Notas Fiscais de Entrada nºs 2.981 e 2.982, o valor da omissão do produto ETENO no exercício de 2014 fica reduzido para R\$ 128.377,94, e o valor total das omissões neste exercício fica R\$ 605.617,38 e o valor total das omissões em ambos os exercícios de 2013 e 2014 no valor de R\$ 2.139.726,81, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorrência	ICMS Auto de Infração	ICMS 3ª JJF	ICMS 2ª CJF	Multa
31/12/2013	11.167.932,54	1.534.109,43	1.534.109,43	100%
31/12/2014	37.591.367,36	1.139.995,90	605.617,38	100%
<b>Valor Total</b>	<b>48.759.299,90</b>	<b>2.674.105,33</b>	<b>2.139.726,81</b>	

Ressalto que esta mesma matéria foi julgada dessa mesma forma em relação ao mesmo Autuado nos Acórdãos CJF nºs 0126-12/16 e 0253-12/18, referente aos exercícios de 2011 e 2012, respectivamente.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, de forma a julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$ 2.139.726,81.

### **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** o Auto de Infração nº **297515.0001/17-7**, lavrado contra **BRASKEM S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.139.726,81**, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 8 de setembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS