

**PROCESSO** - A. I. N° 281082.0007/18-7  
**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 n° 0066-03/21-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/09/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0298-12/25-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. Apesar de concordar com os argumentos do trecho acima, extraído do voto da 3ª JJF, vejo que o recorrente encontra-se impossibilitado de solicitar qualquer tipo de restituição ou correção, visto que, já se passaram mais de cinco anos do período autuado (2016). Na análise dos documentos acostados, comprava-se histórico de pagamento, extraído pelo site da própria SEFAZ/BA, referente à código de recolhimento 1632 (substituição tributária – transportes). Constata-se ser insubsistente esta exação por comprovar o imposto recolhido, apesar que por outro CNPJ, porém da mesmo grupo, inclusive filial, e que o direito do recorrente de solicitar qualquer tipo de restituição ou retificação, encontra-se decaído pelo prazo de cinco anos. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Há modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade com eficácia a partir de 2024, para os processos administrativos e judiciais que estejam pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento do acórdão que analisou o mérito, datada em 04/05/2021. O tema da ADC 49, pondera entendimento pela **não incidência do ICMS** sobre operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, reconhecendo a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II da Lei Complementar n° 87/96. A Suprema Corte determinou a modulação dos efeitos da decisão, estabelecendo eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024. A PGE/BA, em

Parecer de nº **PGE2024017351-0** sobre a matéria, opinando pela impossibilidade de cobrança do DIFAL nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, devendo os Autos de Infração lavrados serem julgados improcedentes. Baseado no referido parecer da PGE/PROFIS, sendo a autuação em lide lavrada em 17/12/2018, entende-se que este encontra-se pendente de julgamento, ou seja, não há incidência de ICMS sobre transferências entre estabelecimentos do mesmo titular. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida.

**4. 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. Mantida a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de diligência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão recorrida que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, no valor histórico de R\$ 1.164.608,18 acrescido de multas, em razão das seguintes acusações:

**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 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.

A 3ª JF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0066-03/21-VD, com base no voto a seguir transcrito:

### **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 carregou 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, mantém 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 carregou 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 carregou 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 exposto, 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 compõe 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 outro estabelecimento.*

*Assim, resta mantida a autuação 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 carrou 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 estatuida 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:

<b>DEMONSTRATIVO COMPARATIVO - AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO</b>				
<b>INFRAÇÃO</b>	<b>Auto de Infração</b>	<b>JULGAMENTO</b>	<b>MULTA</b>	<b>RESULTADO</b>
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.

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, nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual, após tecer uma breve síntese dos fatos, alegou, quanto as razões recursais:

### **Infração 02**

A autoridade fiscal entendeu indevido o crédito de ICMS referente a serviços de transporte interestadual, por ausência de inclusão do valor do frete na base de cálculo da operação.

A Recorrente defende o direito ao crédito com base nos seguintes fundamentos:

- O custo do frete foi efetivamente suportado por ela, em razão das operações sob cláusula CIF.
- O ICMS foi regularmente recolhido por substituição tributária.
- A legislação (CF/88, LC 87/96, RICMS/BA e Lei nº 7.014/96) assegura o direito ao crédito nos moldes da não cumulatividade.
- A fiscalização desconsiderou a efetiva comprovação documental de recolhimento do imposto, inclusive a Nota Fiscal nº 2457 e o CT-e nº 2022.

Conclui que a exigência fiscal afronta o princípio da não cumulatividade, pois o estabelecimento destinatário não poderia se creditar do ICMS do frete. A negativa do crédito resulta em tributação cumulativa e contraria o sistema constitucional e legal do imposto.

### **Infração 03**

A fiscalização alegou ausência de recolhimento de ICMS-ST, relativo ao frete contratado em abril de 2016.

Argumenta o sujeito passivo que:

- O ICMS foi devidamente recolhido, mas pelo estabelecimento do grupo de CNPJ distinto

(42.150.391/0001-70), o verdadeiro tomador do serviço.

- O equívoco se deu apenas no preenchimento do CT-e.
- A nota fiscal de venda (Nota Fiscal nº 162087) foi emitida com CFOP adequado para operações de vendas de mercadorias não transitadas pelo emitente (6105).
- A documentação comprova o lançamento contábil e fiscal do imposto no tomador correto.

Conclui ainda que a cobrança sobre o estabelecimento autuado implica duplicidade de exigência. O recolhimento já foi realizado pelo tomador efetivo do serviço, restando, portanto, a autuação im procedente.

#### **Infração 04**

A fiscalização exigiu ICMS sobre transferências interestaduais por suposta base de cálculo inferior ao custo definido pela legislação.

A recorrente pontuou, como principais pontos de defesa:

- Não há incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme ampla jurisprudência do STF e STJ.
- As transferências não envolvem circulação jurídica de mercadorias, nem operação mercantil.
- Ainda que se admitisse a incidência, o valor de entrada recente da mercadoria não corresponde ao valor de custo real à época da transferência, sendo, portanto, inaplicável a metodologia adotada pelo Fisco.

Finaliza com o entendimento que o Fisco tenta tributar deslocamento físico sem transferência de titularidade, o que viola o conceito de fato gerador do ICMS. A autuação deve ser cancelada por vício de origem.

#### **Infração 06**

A autuação refere-se à aplicação de acréscimos moratórios e multa de 60%, com base no art. 42, VIII da Lei nº 7.014/96, pelo pagamento intempestivo do ICMS-ST devido, porém espontâneo, os quais foram escriturados em períodos subsequentes ao da efetiva prestação do serviço.

A Recorrente reconhece a escrituração extemporânea, mas alega:

- O ICMS-ST foi integralmente recolhido de forma espontânea, conforme reconhecido pelo próprio agente autuante.
- A multa aplicada (60%) é desproporcional e indevida diante da ausência de dolo, fraude ou prejuízo ao erário.
- O § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos, permite ao julgador administrativo reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigação acessória, desde que não tenha havido dolo, fraude ou omissão de imposto.

Tendo havido o recolhimento integral e espontâneo do tributo, e considerando o caráter apenas formal da infração, o sujeito passivo entende que se impõe a exclusão da penalidade, com base nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade e nos termos do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96.

#### **Infração 07**

O Fisco impôs multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias que ingressaram no estabelecimento da Recorrente sem escrituração nos livros fiscais próprios.

A autuada fundamenta sua impugnação nos seguintes pontos:

- A infração decorre de mero descumprimento de obrigação acessória.
- Não houve dolo, fraude ou simulação nas omissões apontadas.
- Não houve qualquer prejuízo ao Erário, pois o ICMS incidente já teria sido recolhido



anteriormente.

- A ausência de escrituração decorreu de falha operacional pontual, atribuível a erro de prepostos da empresa.
- O dispositivo legal aplicável (§ 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96) autoriza o cancelamento da multa nas hipóteses em que não há dolo nem prejuízo fiscal, o que é o caso dos autos.

### Pedidos

Face ao quanto aduzido no bojo da presente defesa administrativa, a Recorrente pugna para que essa Egrégia Câmara desse Ilustre Conselho de Fazenda dê TOTAL PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, com a consequente reforma parcial da decisão aqui combatida, para que o auto de infração ora guerreado seja julgado IMPROCEDENTE, afastando-se, por conseguinte, as exigências consubstanciadas em seus itens 02, 03, 04, 06 e 07, nos termos do presente recurso.

Requer ainda a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos aqui alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário essa nobre Câmara de Julgamento.

Registrada a presença do advogado Dr. Daniel Peixoto Figueiredo na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

### VOTO

Trata-se Recurso de Ofício e Voluntário, interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal em razão da decisão proferida no Acórdão JJF nº 0066-03/21-VD, que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração. A decisão de piso resultou na desoneração parcial do crédito tributário, reduzindo o valor originalmente lançado de **R\$ 1.164.608,18** para **R\$ 437.953,18**.

Nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, o Recurso de Ofício é cabível e obrigatório quando a decisão da Junta for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo e o montante do débito exonerado for superior a R\$ 200.000,00.

A desoneração ocorreu exclusivamente na infração 01, que trata de suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal, ao apreciar a impugnação (fls. 52 a 85) apresentada pela autuada e a informação fiscal (fls. 239 a 248) dos autuantes, deliberou pela conversão do presente Processo Administrativo Fiscal em diligência, dirigida à unidade da IFEP INDÚSTRIA (fl. 259), nos seguintes termos:

Para o autuante intimar o impugnante 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.

Em resposta à diligência (fl. 271), o autuado se manifesta, afirmando que: *“A autuada, por meio do referido relatório, demonstra que tais mercadorias são rotineiramente comercializadas pela estabelecimento autuado / 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 – motivo pelo qual é incontestável o direito ao crédito decorrentes das suas aquisições”*

Anexa, à fl. 275, planilha com diversas notas fiscais de saída.

O autuante se manifesta, às fls. 265 a 268, com as seguintes conclusões:

Sobre os produtos 3dt 120 e 3dt 424 diz que não foi apresentado nenhuma nota fiscal pelo recorrente.

Já o produto DORF – unicor j – inibidor corrosão, afirma que o demonstrativo apresentado

totaliza 326.092,82 kg contra 165.162,82 kg constante na autuação.

Da análise do produto nitrogênio gás tubovia e nitrogênio liq tq carreta, afirma que o demonstrativo apresentado totaliza 1.707.966,81 m<sup>3</sup> e 602.375 m<sup>3</sup> respectivamente, contra 1.324.100 m<sup>3</sup> e 376.875m<sup>3</sup> respectivamente.

Finaliza afirmando que: *“Isto posto e diante do material apresentado pela Autuada, ficou comprovado que a Braskem deu saídas dos produtos gás liquefeito de petróleo – GLP, nitrogênio gás tubovia e nitrogênio liq tq carreta e inibidor de corrosão, comprovante que os créditos glosados não referem-se a produtos utilizados como uso e consumo do estabelecimento, devendo os mesmos serem expurgados do lançamento. Outrossim não ficou comprovado a utilização como produtos adquiridos para comercialização dos dispersante inorgânico 3DT 120. 11 e dispersante inorgânico 3DT 424 .11*

*(...) que resultou na diminuição da infração 01 de R\$ 728.302,81 para R\$ 1.647,81, mantendo inalterada a infração 05 no valor de R\$ 2.589,41, de acordo com novos demonstrativos apensos a esta peça”.*

À fl. 281 o sujeito passivo se manifesta, anuindo com os termos da diligência fiscal.

A 3ª JJF se manifestou, através do voto de piso, corroborando com o entendimento dos autuantes após demonstrativo apresentado à fl. 275, nos seguintes termos:

*“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 carregou aos autos qualquer comprovação de saída.”*

Pelo exposto, não vejo o que modificar na desoneração ocorrida pela Junta de Julgamento Fiscal, pois ficou demonstrado as respectivas saídas da grande maioria dos produtos referentes a infração 01.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Antes de adentrar na análise do Recurso Voluntário interposto, trago a manifestação do autuado à desistência parcial do referido recurso, quanto a Infração 07 (*Exigida a multa de 1% no valor de R\$ 89.397,76*).

*“(…) tendo decidido aderir ao REFIS ICMS 2024, instituído pelo estado da Bahia, por meio da Lei nº 14.761/2024, na modalidade de pagamento à vista (...), vem, respeitosamente, perante V. Sa., por sua procuradora abaixo assinada, desistir parcialmente do Recurso Voluntário interposto nos presentes autos e do contencioso administrativo, apenas no que se refere à Infração discriminada na tabela abaixo (...)”*

Agora, adentrando ao mérito do Recurso Voluntário, passaremos a analisar cada argumento.

## **Infração 02**

Apesar da vasta argumentação trazida pelo recorrente, entendo correta a aplicação da infração. Inclusive, é uma matéria bem debatida no âmbito do CONSEF, através dos Acórdãos CJFs nºs 0363-12/07, 0322-12/14, 0374-12/14, 0336-11/15, 0249-11/16, 0338-12/17, 0213-12/20-VD, dentro outros.

Transcrevo parte do voto de piso, quanto a análise desta matéria:

*“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 exposto, 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.”*

Adiciono que, ainda que estivesse cabalmente comprovado nos autos, o que não se verifica no presente caso, que houve a inclusão do valor correspondente ao frete na base de cálculo do ICMS incidente sobre a mercadoria, seria possível pleitear o ressarcimento do imposto incidente sobre referido frete, de modo a evitar a constituição de débitos em duplicidade (isto é, o ICMS calculado tanto sobre o frete constante da Nota Fiscal de saída da mercadoria quanto sobre o frete registrado no Conhecimento de Transporte de Cargas).

Mantenho a autuação da infração 2.

### **Infração 03**

A JJF julgou pela procedência da referida infração, com o seguinte argumento:

*“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 outro estabelecimento.”*

Apesar de concordar com os argumentos do trecho acima, extraído do voto da 3ª JJF, vejo que o recorrente encontra-se impossibilitado de solicitar qualquer tipo de restituição ou correção, visto que, já se passaram mais de cinco anos do período autuado (2016).

Às fls. 388 a 390, o sujeito passivo acosta relatório de apuração do ICMS ST sobre frete, do estabelecimento de CNPJ nº 42.150.391/0001-70, no qual, consta a “linha” com o CTE nº 710, com data de 25/04/2016, EMPRESA DE NAVEGAÇÃO ELCANO SA, CFOP 1.360, Valor total R\$ 147.385,63, BC ICMS R\$ 147.385,63, VL ICMS Crédito R\$ 17.686,28 e VL ICMS Débito R\$ 14.149,02. Este relatório tem um total de débito de R\$ 381.289,61. Na folha 392 dos autos, há o histórico de pagamento, extraído pelo site da própria SEFAZ/BA, no valor de R\$ 381.289,61 pago em 16/05/2016 através do Banco Itaú, com código de recolhimento 1632 (substituição tributária – transportes).

Já na folha 386, consta um espelho do DANFE da Nota Fiscal-e de nº 162.087 emitido pelo estabelecimento de CNPJ nº 42.150.391/0001-70. Data de emissão 13/04/2016, CFOP 6.105, total dos produtos R\$ 2.057.123,09. No campo de “Transportador” consta como responsável EMPRESA DE NAVEGAÇÃO ELCANO SA, CNPJ nº 04.616.210/0003-21, peso bruto 698.080,00.



O CT-e de nº 710 consta emitido pela EMPRESA DE NAVEGAÇÃO ELCANO SA, CNPJ nº 04.616.210/0003-21. O remetente é a BRASKEM, CNPJ nº 42.150.391/0034-39, consta como valor total da mercadoria R\$ 2.057.123,09, peso 698.080,00, Chave da NFe originária 29160442150391000170550010001620871826786018.

Entendo, por todas as provas acostadas aos autos, que o CT-e de nº 710 refere-se à Nota Fiscal-e de nº 162.087, emitida pelo CNPJ nº 42.150.391/0001-70, que teve o ICMS ST recolhido, conforme documentos comprobatórios anexados.

Pelo exposto, julgo improcedente a infração 03, por entender que o imposto fora recolhido, apesar que por outro CNPJ, porém da mesmo grupo, inclusive filial, e que o direito do recorrente de solicitar qualquer tipo de restituição ou retificação, encontra-se decaído pelo prazo de cinco anos.

#### **Infração 04**

A infração trata de acusação de recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias, especificamente, **transferências para outra unidade da federação**.

O recorrente, através do seu Patrono, apresenta petição em 05/03/2024, argumentando sobre o recente julgamento do Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADC nº 49, no qual ratificou o posicionamento jurisprudencial da Súmula 166.

Ressaltou que houve modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade com eficácia a partir de 2024. No entanto, acrescentou que houve a ressalva, no voto do ministro Edson Fachin, os processos administrativos e judiciais que estavam pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento do acórdão que analisou o mérito, datada em 04/05/2021.

Conforme já me manifestei sobre o tema da ADC 49, através do Auto de Infração nº 279692.0009/19-0, transcrevo o meu entendimento firmado sobre o tema:

*“O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADC 49, firmou entendimento pela **não incidência do ICMS** sobre operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, reconhecendo a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II da Lei Complementar nº 87/96.*

*A Suprema Corte também determinou a modulação dos efeitos da decisão, estabelecendo que:*

*“A decisão tem eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito.”*

*A PGE/BA, em parecer de nº **PGE2024017351-0** sobre a matéria, manifestou-se no mesmo sentido do STF, destacando:*

*“Em face do exposto, opinamos pela impossibilidade de cobrança do DIFAL nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, devendo os Autos de Infração lavrados serem julgados improcedentes.”*

*O parecer da PGE analisou autos de infração lavrados **até 19/04/2021** e concluiu que tais processos, se pendentes, estariam abrangidos pelos efeitos da ADC 49.”*

Baseado no referido parecer da PGE/PROFIS, considerando que o auto de infração em lide foi lavrado em 17/12/2018, entendo que este encontra-se pendente de julgamento, e que deve ser abrangido pelos efeitos da ADC 49, ou seja, não há incidência de ICMS sobre transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da infração 04, que exclusivamente abrange operações de transferências.

#### **Infração 06**

Quanto a alegação do sujeito passivo, mante-se no mesmo sentido de que não foi possível identificar a origem das diferenças. Afirma que o pessoal alocado no setor fiscal, continua envidando todos os esforços necessários para identificar os documentos e/ou esclarecimentos.

Porém, até o presente momento, não foi apresentado nenhum documento que afaste a referida

imputação. Deste modo, transcrevo parte da Informação Fiscal (fl. 247), a qual me coaduno:

*“De forma meramente exemplificativa, ao analisarmos o Conhecimento de Transporte nº 993, a Autuada efetuou o pagamento do ICMS Substituição Tributária Frete, em 15/02/2018, informando que à aquisição se deu no mês 01/2018. Sucede que a data de emissão do documento fiscal é de 28/10/2017, cujo vencimento ocorreu em 15/11/2017, caracterizando 92 dias em atraso.*

*Assim, fica clara a procedência da acusação materializada através deste item no auto de infração”*

Deste modo, por entender que o recolhimento, ainda que por denúncia espontânea, tenha ocorrido intempestivamente, não vejo o que reformar da acusação.

Sobre o pedido de redução da multa aplicada, conforme artigo 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, encontra-se renovado desde 12/12/2019. Data esta posterior à lavratura do auto de infração, que ocorreu em 17/12/2018. Ainda que o referido diploma legal estivesse em vigor a época dos fatos, no entanto, a infração 06 não se trata de obrigação acessória. Situação necessária para que possa aplicar a requerida redução.

Voto pela manutenção da infração 06.

### **Infração 07**

Conforme já mencionado no início do voto, houve a renúncia quanto a esta infração, tendo em vista que o recorrente decidiu aderir ao REFIS ICMS 2024, instituído pelo estado da Bahia, por meio da Lei nº 14.761/2024.

Assim, sou pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário apresentado.

Por tudo quanto o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, ficando a liquidação do auto de infração conforme tabela abaixo:

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO - AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO					
INFR.	Auto de Infração	JULG-JJF	JULG-CJF	MULTA	RESULTADO
01	728.302,81	1.647,81	1.647,81	60%	PROC. EM PARTE
02	215.317,59	215.317,59	215.317,59	60%	PROCEDENTE
03	14.149,02	14.149,02	0,00	-----	IMPROCEDENTE
04	37.668,52	37.668,52	0,00	-----	IMPROCEDENTE
05	2.589,41	2.589,41	2.589,41	60%	PROCEDENTE
06	77.183,07	77.183,07	77.183,07	-----	PROCEDENTE
07	89.397,76	89.397,76	89.397,76	-----	PROCEDENTE
<b>TOTAL</b>	<b>1.164.608,18</b>	<b>437.953,18</b>	<b>386.135,64</b>		

### **VOTO DISCORDANTE (Infração 2)**

Peço licença ao ilustre Relator para discordar do seu entendimento, esposado quando da apreciação do Recurso Voluntário, apenas em relação à Infração 02, que diz respeito a *“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”* (fatos geradores referentes aos meses de fevereiro, maio a setembro, novembro e dezembro de 2016 e outubro de 2018).

A infração teve por fundamento o artigo 17, § 8º, II da Lei nº 7.014/96 e o artigo 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, abaixo reproduzidos:

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*(...)*

*§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:*

*(...)*

*II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matériaprima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;*

*Art. 13. A base de cálculo do imposto é:*

*(...)*

*§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:*

*(...)*

*II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;*

Como se observa, o dispositivo da legislação estadual possui a mesma redação do artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar 87/96 **que foi julgado inconstitucional pelo STF, quando do julgamento da ADC 49**, conforme se observa da ementa abaixo transcrita:

*Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. ICMS. DESLOCAMENTO FÍSICO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. PRECEDENTES DA CORTE. NECESSIDADE DE OPERAÇÃO JURÍDICA COM TRAMITAÇÃO DE POSSE E PROPRIEDADE DE BENS. AÇÃO JULGADA IMPROCEDENTE. 1. Enquanto o diploma em análise dispõe que incide o ICMS na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, o Judiciário possui entendimento no sentido de não incidência, situação esta que exemplifica, de pronto, evidente insegurança jurídica na seara tributária. Estão cumpridas, portanto, as exigências previstas pela Lei n. 9.868/1999 para processamento e julgamento da presente ADC. 2. O deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência de ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual. Precedentes. 3. A hipótese de incidência do tributo é a operação jurídica praticada por comerciante que acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade ao consumidor final. 4. Ação declaratória julgada improcedente, **declarando a inconstitucionalidade dos artigos 11, § 3º, II, 12, I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, e 13, § 4º, da Lei Complementar Federal n. 87, de 13 de setembro de 1996.** (ADC 49, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 19-04-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-084 DIVULG 03-05-2021 PUBLIC 04-05-2021)*

Tendo em vista que o presente Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2018 e o processo administrativo correspondente se desenrolou até a data do presente julgamento, não restam dúvidas de que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade se aplicam ao caso em tela. Ao julgar os Embargos de Declaração opostos nos autos da ADC 49, o Supremo modulou os efeitos da decisão para que a declaração de inconstitucionalidade produzisse efeitos a partir do exercício financeiro de 2024, **mas ressalvou os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito (29.04.2021), o que é o caso do processo em exame.**

Assim, pelo fato de a previsão do dispositivo legal que serviu de fundamento jurídico para embasar a Infração 02 ter sido julgado inconstitucional, entendo que não há como ela subsistir.

Não bastasse isso, o estabelecimento autuado, conforme esclarecido nos autos, possui como atividade a distribuição de produtos recebidos em transferência de seus demais estabelecimentos e/ou adquiridos de terceiros, de forma que o frete de mercadorias é essencial para a realização da sua atividade-fim. Assim, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, o crédito deve ser garantido.

No que diz respeito à essencialidade, transcrevo, a seguir, trecho do elucidativo voto proferido pela Ministra Relatora, Regina Helena Costa, em recente julgamento, realizado pelo STJ (EAREsp 1775781):

*“(…)*

*A essencialidade do item adquirido para viabilizar a atividade-fim da indústria informa a sistemática de obtenção de crédito do ICMS na Lei Complementar n. 87/1996.*

*No ponto, cumpre sublinhar o teor do disposto (i) no § 1º, do art. 20: ‘Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias [...] que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento’; e (ii) no inciso III do art. 21 ‘O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que [...] a mercadoria entrada no estabelecimento: vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento’.*

*Com efeito, o critério da essencialidade ou relevância considera a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*



*Essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.*

(...)”

Saliento, por fim, que, no meu entender, o fato de o frete não ser sido incluído na base de cálculo da operação, como ressaltado pelos Autuantes, e, portanto, não ter sido repassado em seu custo, é elemento que reforça o direito ao crédito do contribuinte, que arcou com o ônus da tributação.

Assim, divirjo do Relator apenas para julgar insubsistente a Infração 02, concordando com o voto proferido em todos os demais termos, inclusive quanto ao não provimento de Recurso de Ofício.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO - AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO					
INFR.	Auto de Infração	JULG-JJF	JULG-CJF	MULTA	RESULTADO
01	728.302,81	1.647,81	1.647,81	60,0%	PROC. EM PARTE
02	215.317,59	215.317,59	0,00	60,0%	IMPROCEDENTE
03	14.149,02	14.149,02	0,00	0,0%	IMPROCEDENTE
04	37.668,52	37.668,52	0,00	0,0%	IMPROCEDENTE
05	2.589,41	2.589,41	2.589,41	60,0%	PROCEDENTE
06	77.183,07	77.183,07	77.183,07	-----	PROCEDENTE
07	89.397,76	89.397,76	89.397,76	-----	PROCEDENTE
<b>TOTAL</b>	<b>1.164.608,18</b>	<b>437.953,18</b>	<b>170.818,05</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, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281082.0007/18-7, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 219.554,81**, acrescido da multa de 60%, prevista nos incisos VII, “a” e 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** e acréscimos moratórios referente à multa de 60% no valor de **R\$77.183,07**, previstas no inciso IX e VIII do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Recurso Voluntário (Infração 2)

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Gabriel Henrique Lino Mota, João Vicente Costa Neto, Marcelo Mattedi e Silva, Igor Lucas Gouveia Baptista e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO DISCORDANTE – Conselheira: Camila Magnavita da Fonseca Camargo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO - VOTO DISCORDANTE  
(Infração 2)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS