

**PROCESSO** - A. I. N° 297515.0002/23-8  
**RECORRENTE** - BRASKEM S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0013-03/25-VD  
**ORIGEM** - SAT / COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/09/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACORDÃO CJF N° 0322-12/25-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS.** A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível; **b) MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO.** Constatando-se que houve omissão de saída de mercadoria inserida no regime de substituição tributária, consequentemente, não foi efetuada a retenção do imposto correspondente a estas saídas omitidas. Os cálculos foram refeitos, ficando reduzido o débito originalmente apurado. Infrações subsistentes em parte. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3ª JJF N° 0013-03/25-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/12/2023, que inicialmente exigia ICMS no valor histórico de R\$ 2.519.824,17, mais multas, em razão das infrações descritas na forma a seguir.

**Infração 01 – 004.005.001:** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2021 e 2022). **Valor do débito:** R\$ 1.393,315,25. **Multa** de 100%.

Consta na **Descrição dos Fatos:** “Este levantamento de estoque em exercício fechado levou em consideração os ajustes de estoque e perdas ou ganhos de qualquer natureza registradas pela própria empresa. Em Anexo arquivo “Levantamento Estoque 2021” com as seguintes planilhas: Levantamento Quantitativo de Estoques - Exercício Fechado 2021, Inventário 31/12/2021, Inventário 31/12/2020, Relatório da produção de gasolina exercício de 2021, Relatório das perdas/ganhos de gasolina exercício de 2021, Relatório de ajustes de inventário de gasolina exercício de 2021, Demonstrativo das entradas de gasolina exercício de 2021, Demonstrativo das saídas de gasolina exercício de 2021, Demonstrativo de cálculo do preço médio do produto gasolina no exercício de 2021 e o arquivo “Levantamento Estoque 2022” com os seguintes planilhas: Levantamento Quantitativo de Estoques - Exercício Fechado 2022, Inventário 31/12/2022, Inventário 31/12/2021, Demonstrativo de Saídas de Gasolina exercício 2022, Demonstrativos de Entradas de gasolina exercício 2022, Ajustes de Inventário exercício 2022, Relatório de Perdas/Ganhos exercício 2022, Relatório de Produção de gasolina exercício 2022, Demonstrativo do Cálculo do Preço Médio exercício 2022”.

**Infração 02 – 004.005.011:** Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2021 e 2022). **Valor do débito:** R\$ 1.126.508,92. **Multa** de 100%.

Consta na **Descrição dos Fatos:** “Em razão da infração anterior e em consequência dela e por este produto

*estar sujeito ao regime de substituição tributária e ter ocorrido omissão de saídas, presume-se que houve saída sem a respectiva emissão de documento fiscal, portanto além do ICMS normal da operação de saída também deixou de recolher o ICMS substituição tributária da gasolina. Em Anexo os arquivos 'Levantamento Estoque 2021' e 'Levantamento Estoque 2022' e com as seguintes planilhas: Demonstrativo do Cálculo do ICMS Substituição Tributária Omissão de Saídas.*

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 29/01/2025 (fls. 155 a 168) e decidiu pela Procedência em Parte do lançamento fiscal, reduzindo o valor a ser exigido para o montante de R\$ 2.445.511,73, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

#### **“VOTO**

*O Autuado suscitou a nulidade do lançamento, alegando que a Fiscalização comete uma série de erros. O primeiro erro está na imputação incorreta do “valor unitário” como base de cálculo do imposto devido. O segundo erro cometido está na fixação da data de ocorrência do fato gerador da Infração 1 referente ao período de 2022.*

*Quanto à Infração 2 (exercício 2022), alegou que o primeiro erro cometido é porque não houve demonstração de que o PMPF foi adotado por ser superior à MVA. O segundo erro está relacionado a fixação do valor do PMPF utilizado para o cálculo do ICMS ST. O Autuante não demonstrou o motivo de ter adotado o PMPF e não a MVA, nem indica a fundamentação do PMPF adotado.*

*Na manifestação apresentada após o refazimento dos cálculos pelo Autuante, o Defendente alegou que em relação aos equívocos reconhecidos na Informação Fiscal, em razão da Impugnação que apontou quatro grandes erros que implicam cancelamento integral do lançamento, mas o Autuante tratou apenas três erros: (i) erro no valor unitário de R\$ 3,79; (ii) erro na indicação da data de ocorrência da Infração 01; e (iii) erro na adoção do critério do PMPF em detrimento da MVA, conforme estabelece o Anexo 1 do RICMS-BA/2012, vigente no período autuado.*

*O Defendente apresentou o entendimento de que há necessidade de reconhecimento da nulidade da autuação, diante da sequência de erros reconhecido pela Fiscalização no ato administrativo de lançamento, especialmente, pela falta de fundamentação e preterição do direito de defesa.*

*Observe que o lançamento pode e deve ser aperfeiçoado, considerando que, se em decorrência do exercício do contraditório, com a apresentação de comprovação pelo Autuado de suas alegações, nada impede que o lançamento seja aperfeiçoado, ajustando-se o montante do crédito tributário, desde que, seja dado ciência ao Impugnante e concedendo prazo regulamentar para sua manifestação.*

*Por outro lado, conforme estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, “as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo”.*

*Quando se constata a existência de erro na apuração do imposto devido, deve ser providenciada a correção e intimação imediata ao sujeito passivo quanto à mencionada correção. No presente processo foram realizadas as correções pelo Autuante, com a concessão de prazo para o defendente se manifestar, com o fornecimento de cópias dos novos elementos acostados aos autos.*

*Foi alegado na manifestação apresentada que foi alterado o lançamento sem que fosse reaberto o prazo de defesa. Disse que no presente caso, a oportunidade de se manifestar sobre as alterações no lançamento original no prazo de apenas 10 (dez) dias acaba por violar o seu direito a ampla defesa, razão pela qual não há outra saída a não ser o reconhecimento da nulidade da autuação.*

*Observe que foi concedido o prazo normal de 60 (sessenta) dias para o exercício da impugnação inicial, quando o contribuinte tomou conhecimento de que foi autuado. Para os demais casos, o prazo previsto é de 10 (dez) dias. Portanto, ao Defendente foram concedidos prazos legais para lhe possibilitar trazer aos autos, elementos probatórios de suas alegações. Entendo que neste processo não há qualquer irregularidade no tocante ao prazo concedido ao defendente para exercer a ampla defesa e o contraditório, inclusive após a Informação Fiscal.*

*O Defendente afirmou que a motivação é um requisito essencial do ato administrativo e no presente caso, ficou claro que não foi atendido o citado requisito, prova disso é que a própria autoridade que lavrou o auto pretende retificá-lo em momento inadequado. Disse que o auto de infração deve obrigatoriamente conter indicação do dispositivo que fundamenta a exigência fiscal.*

*Observe que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.*

*Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.*

*O Autuante informou, na descrição dos fatos, que foi efetuado levantamento de estoque em exercício fechado levando em consideração os ajustes de estoque e perdas ou ganhos de qualquer natureza registradas pela própria empresa. Anexou arquivos do levantamento fiscal com as planilhas correspondentes ao Levantamento Quantitativo de Estoques, Inventário, Relatório da produção, Relatório das perdas/ganhos, Relatório de ajustes de inventário e demais demonstrativos.*

*Constato que o motivo da lavratura do Auto de Infração encontra-se descrito na acusação fiscal, a motivação está definida, pois o sujeito passivo foi acusado de falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados. O fato descrito no Auto de Infração está de acordo com os demonstrativos elaborados pelo Autuante, CD à fl. 09 dos autos.*

*A descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com o imposto exigido; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o lançamento efetuado, bem como o objeto do ato, que é a constituição do crédito tributário não recolhido integralmente aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua Impugnação, foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.*

*O presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, foram fornecidas ao defendente, cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para a Defesa, as infrações apuradas foram descritas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apontadas.*

*Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterà a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.*

*No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação, e foi apresentada contestação específica quanto aos valores apurados e o autuante analisou, realizando os ajustes necessários. O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal*

*Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*Quanto ao mérito, as infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dessas infrações foi efetuada mediante levantamento quantitativo de estoques, tendo sido informado na descrição dos fatos: Em razão da infração 01 e em consequência dela e por este produto estar sujeito ao regime de substituição tributária e ter ocorrido omissão de saídas, presume-se que houve saída sem a respectiva emissão de documento fiscal, portanto além do ICMS normal da operação de saída (Infração 01) também deixou de recolher o ICMS substituição tributária (Infração 02).*

*Infração 01 – 004.005.001: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2021 e 2022).*

*Infração 02 – 004.005.011: Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2021 e 2022).*

*O Defendente alegou que identificou que uma parcela do crédito tributário exigido seria devida, razão pela qual está procedendo à extinção dos créditos tributários correlatos, mediante pagamento. Os valores considerados devidos em cada uma das competências das infrações 1 e 2, e que serão objeto de pagamento, foram demonstrados na tabela que elaborou à fl. 17 do PAF.*

*Na primeira Informação Fiscal, o Autuante comentou sobre a data do fato gerador de 31/01/22 afirmando que*



foi um erro formal.

Constato que assiste razão ao Defendente, considerando que se trata de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, e no lançamento deve ser concentrado o débito em 31/12/2022, conforme estabelece o art. 39, IV, "a", § 2º, do RPAF/BA, in verbis:

**Art. 39. O Auto de Infração conterá:**

**IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:**

**a) a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela;**

§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.

Sobre a utilização do PMPF ajustado o Autuante esclareceu que está fundamentado pelo Parecer 1551/2022 da DITRI; CONVÊNIO 192/2021 e DECRETO ESTADUAL Nº 20.852/21. Possibilidade de adoção do preço médio ponderado por produto para fins de determinação da base de cálculo do ICMS/ST durante o período de congelamento estabelecido no Dec. nº 20.852/21. Forma de cálculo solicitada pela própria empresa que questiona sua adoção na autuação.

Vale registrar que o Art. 1º do Dec. nº 20.852/21 estabeleceu que "Excepcionalmente, no período de 01 de novembro de 2021 a 31 de janeiro de 2022, a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido por substituição tributária nas operações com combustíveis, derivados ou não do petróleo, relacionados no Anexo VII do Convênio ICMS 142/18, será a mesma obtida em 01 de novembro de 2021 em função da aplicação da Margem de Valor Agregado - MVA ou do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final - PMPF constantes de Atos COTEPE vigente naquela data, o que for maior, ficando inalterado o valor do imposto nesse período".

Na referida Informação Fiscal, o Autuante afirmou houve alteração do valor histórico do auto de infração no exercício de 2022, infração 1 para R\$ 1.052.264,20 e a infração 2 R\$ 1.046.966,53. Disse, ainda, que foram alterados os valores totais da infração 1 para R\$ 1.319.002,81 e a infração 2 para R\$ 1.200.821,36. Mantendo o valor histórico total do auto em R\$ 2.519.824,17.

Após a informação fiscal, o Defendente alegou que não foi proferida sequer uma única palavra pelo autuante acerca do argumento de mérito apresentado na Impugnação. Disse que os erros cometidos no levantamento quantitativo atinentes a infração 1, que restaram comprovados, repercutem diretamente no imposto apurado em relação a Infração 2.

Foi apresentado demonstrativo de cálculo da infração 01 e o recálculo da infração 02, referente ao exercício de 2022, concluindo que devem ser refeitos os cálculos dos valores lançados para o exercício de 2022 implicando na redução dos valores cobrados nas infrações 01 e 02.

Na segunda Informação Fiscal, o Autuante esclareceu que está correta fórmula aplicada, pois houve aumento no ajuste de estoque e redução na perda, portanto positivo e negativo. A demonstração da fórmula na planilha  $i = (a+b+c) - (h+g) - d - e$  a letra "d" deveria ter o sinal positivo já que o ajuste foi de incremento, portanto o correto é  $i = (a+b+c) - (h+g) + d - e$ . Contudo, sem influência no cálculo na planilha.

Seria:  $[Ei = produção + Entr\ c/ NF] - [EF\ escrit + Cons] + Ajust\ Invent - Perdas/ganhos$

Em relação à proposição de nova forma de cálculo apresentada pelo Autuado, diz que há equívoco ao considerar o ajuste de inventário como valor a ser reduzido, mas que na realidade ele deve ser acrescentado.

Concluo que assiste razão ao Autuante considerando que em relação ajuste positivo de estoque, entende-se que houve incremento de produtos, por isso, se deve considerar com o sinal positivo na fórmula. Por outro lado, em relação à perda com redução deve ser considerado com o sinal negativo. Portanto, considero correta a planilha elaborada pela Fiscalização.

Observo que em relação aos procedimentos realizados pela Fiscalização, quando se constata omissões de saídas de combustíveis, ou saídas de mercadorias sem emissão de documentação fiscal, tal fato é apurado pela fiscalização, exigindo o pagamento do imposto devido, conforme estabelecido na legislação, e esse procedimento está conforme os entendimentos no sentido de que (i) diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível; (ii) constatando-se que houve omissão de saída de mercadoria inserida no regime de substituição tributária, consequentemente, não foi efetuada a retenção do imposto correspondente a estas saídas omitidas.

Portanto, concluo que no caso em exame, nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a acusação fiscal, relativamente à exigência do ICMS, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de

acordo com as normas que regem a matéria.

Quanto à revisão efetuada pelo Autuante, constato que de acordo com os demonstrativos elaborados às fls. 110 e 111 do PAF, foi reduzido o débito referente ao exercício de 2022 da Infração 01, mas a Infração 02 houve acréscimo do valor exigido, mantendo-se os valores originalmente apurados em 2021 para as duas Infrações, conforme quadro abaixo, elaborado com base na planilha do Autuante à fl. 111.

	INFRAÇÃO 01	INFRAÇÃO 02
2021	266.738,61	153.854,83
2022	1.052.264,20	1.046.966,53
<b>TOTAL</b>	<b>1.319.002,81</b>	<b>1.200.821,36</b>

Vale ressaltar que de acordo com a Súmula CONSEF Nº 11 “Para fins do disposto no art. 156 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), não constitui agravamento da infração, ou inobservância do princípio da non reformatio in pejus, o eventual acréscimo ou majoração de valores apurados mensalmente que não advenha de fatos novos, respeitado o limite do valor total lançado na infração”.

Dessa forma, considerando que houve agravamento em virtude do aumento do valor do débito apurado, e no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, deve ser mantida a parcela relativa ao valor lançado originariamente na Infração 02, totalizando R\$ 1.126.508,92, conforme quadro abaixo, ficando reduzido o total do débito para R\$ 2.445.511,73.

A Repartição Fiscal pode intimar o contribuinte a recolher espontaneamente o débito correspondente à diferença encontrada

	INFRAÇÃO 01	INFRAÇÃO 02
2021	266.738,61	153.854,83
2022	1.052.264,20	972.654,09
<b>TOTAL</b>	<b>1.319.002,81</b>	<b>1.126.508,92</b>
	<b>TOTA DO DÉBITO</b>	<b>2.445.511,73</b>

Por fim, o Defendente solicita que as publicações, comunicações e intimações sejam efetuadas exclusivamente em nome de Milton Hedayioglu Mendes de Lima, OAB/BA nº 20.769, e-mail: tributario@atn.adv.br, com telefone profissional (71) 3450 - 9718.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos”.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 179 a 193, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Inicialmente o recorrente faz uma breve retrospectiva dos fatos ocorridos até a apresentação do recurso voluntário.

Na sequência, dizendo-se irresignada com a decisão da Primeira Instância, requer a improcedência do lançamento de ofício, reiterando os termos de sua defesa inicial, nos seguintes termos:

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO E DA NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA.

Neste tópico considera que a fiscalização comete uma série de erros ao efetuar o lançamento, que impossibilitam o cumprimento do art. 142 do CTN.

DOS EQUÍVOCOS RECONHECIDOS NA INFORMAÇÃO FISCAL.

No tópico em referência, comenta que a impugnação apontou 4 (quatro) erros que entende implicarem no cancelamento integral do lançamento, mas que os auditores fiscais trataram apenas de 03 (três) erros:

1. Erro no valor unitário de R\$ 3,79 como base de cálculo do ICMS, supostamente, devido sobre a omissão de saída, enquanto esse valor não possui nenhuma relação com a apuração da base de cálculo feita pelo próprio fiscal, na aba denominada “Preço Médio”;
2. Erro na indicação da data de ocorrência da Infração 01; e

3. erro na adoção do critério do PMPF em detrimento do MVA, conforme estabelece o Anexo I do Regulamento de ICMS de 2012, vigente no período autuado (2022);

Em relação ao primeiro erro apontado, diz que a fiscalização reconhece sua ocorrência, promovendo alteração do lançamento original.

Reclama que em função dessa correção a primeira instância deveria ter considerado a infração nula, por ter havido alteração no lançamento original sem ter sido disponibilizado a recorrente o prazo legal para defesa.

Consigna que a legislação do Estado da Bahia não fixou prazo de impugnação em 60 (sessenta) dias, apenas para fins formais, e que não é possível ser feito em apenas 10 (dez) dias como concedido, para tomar conhecimento das alterações efetuadas.

Entende que no presente caso a oportunidade de se manifestar sobre as alterações no lançamento original no prazo de apenas 10 (dez) dias acaba por violar o direito a ampla defesa da Recorrente.

Pontua que, na mesma linha de raciocínio, o segundo erro apontado pela Recorrente também foi reconhecido pela fiscalização nas informações fiscais. Acrescenta que neste ponto, não foi apenas um erro no lançamento original, mas sim, uma série de erros que demonstra que o ato administrativo está eivado de nulidade.

Aduz que a informação fiscal é até contraditória, porque, embora indique que seria um erro formal, informa que a correção do erro implicou no “Recálculo” do crédito tributário exigido, ou seja, um erro material.

Por esta razão, reforça a necessidade de reconhecimento da nulidade da autuação na ocasião do presente julgamento, citando o art. 18, incisos II e III do RPAF/99.

Quanto ao terceiro erro apontado, assinala que o fiscal traz novos elementos aos autos, indicando apenas na ocasião, uma fundamentação para adoção do PMPF que não foi indicada no auto de infração.

Considera que houve alteração da motivação do lançamento original em sede de informações fiscais, que não foi cumprido o que estabelece o inciso V, do art. 39 do RPAF/BA, e que deveria ter sido reaberto o prazo de defesa.

Reclama que restou configurada mais uma causa de cerceamento do direito de defesa da Recorrente que deve implicar no reconhecimento da nulidade integral da autuação.

#### DO ERRO DE FÓRMULA QUE IMPLICOU NA COBRANÇA DO VALOR EQUIVOCADO

Neste tópico, inicialmente diz que não foi proferida sequer uma única palavra pelo autuante acerca do argumento de mérito apresentado na impugnação, em flagrante desobediência a norma prevista no § 6º, do art. 127 do RPAF/99.

Em seguida, assevera que diante da preclusão em razão da ausência de manifestação sobre este ponto, reitera seu argumento, pedindo que seja reconhecida a improcedência da autuação.

Diz que conforme a descrição da infração 02, ela foi lavrada apenas “Em razão da Infração anterior e em consequência dela”. Desta forma, os erros cometidos no levantamento quantitativo atinentes a infração 1, que restaram comprovados, repercutem diretamente no imposto apurado em relação a Infração 2.

Passa a demonstrar o erro de cálculo da infração 01 e em seguida apresenta o recálculo da infração 02, referente ao exercício de 2022.

Para efeitos de premissa argumentativa, apresenta o levantamento quantitativo realizado pelo autuante cujo resultado é de 1.651.387,63 KG de omissão de saída.

Diz que a aplicação da fórmula indicada no bojo da planilha não corresponde ao cálculo que resulta no suposto estoque final apurado de 15.666.307,94 KG.



Acrescenta que nenhuma das 2 (duas) fórmulas segue a regra de cálculo prevista no Inciso I, do art. 3º da Portaria nº 445/98, que regulamenta o procedimento de levantamento quantitativo de estoque.

Afirma que observando o quanto disposto na Portaria e dos dados trazido pelo autuante no demonstrativo supratranscrito, o cálculo correto resulta em omissão de apenas 141.493,51 KG.

Sendo assim, afirma restar claro que um erro da fiscalização na execução dos cálculos do Estoque Final Apurado, levou a distorção do valor real de 14.156.413,81 KG para 15.666.309,94 KG.

Considerando incontroverso o “Estoque Final Escriturado”, informado na coluna “j” dos demonstrativos, entende que o erro de fórmula acima demonstrado resultou na diferença da omissão de saída que foi Imputada pela fiscalização em 1.651.387,63 KG, para o valor real sem erro de cálculo que deve ser 141 493,51 KG.

Considerando outro erro, já apontado no tópico da nulidade em relação ao valor unitário, e adotando o valor de R\$ 3,54 apurado pela própria fiscalização em aba própria denominada (Preço Médio), temos que o valor exigido deveria ser de: **(i)** Infração 1: R\$ 90.159,66, e não o valor lançado de R\$ 1.126.576,64; e **(ii)** Infração 2: R\$ 89.705,75 e não o valor lançado de R\$ 972.654,09.

Para que não restem dúvidas quanto ao erro no cálculo do ICMS devido nas infrações 1 e 2, apresenta, com base no demonstrativo apresentado pelo autuante, os valores corrigidos.

Caso não seja declarado nulo o auto de infração em razão dos diversos erros cometidos pela auditoria, o que admite apenas em respeito ao princípio da eventualidade, afirma que devem ser refeitos os cálculos dos valores lançados para o exercício de 2022 implicando na redução dos valores cobrados nas infrações 01 e 02.

Por todo o exposto, reitera os termos da Impugnação para que o lançamento seja julgado preliminarmente nulo ou, subsidiariamente, integralmente improcedente.

Requer a produção de todos os meios de prova admitidos, especialmente a realização de diligência fiscal por auditor estranho ao feito para comprovação de suas alegações.

Por fim, protesta pela realização de sustentação oral em sede de julgamento do auto, e reitera que quaisquer publicações, comunicações e intimações sejam veiculadas exclusivamente em nome de Milton Hedayioglu Mendes de Lima, OAB/BA nº 20.769, e-mail: [mmendes@atn.adv.br](mailto:mmendes@atn.adv.br), com telefone profissional (71) 99142-5852.

Registrada a presença do advogado Gervásio Vinícius Pires Leal Liberal na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

## VOTO

O Recurso Voluntário, ora analisado, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF/99, é decorrente da decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal - Acórdão nº 0013-03/25-VD, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/12/2023, que desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 2.519.824,17 para o montante de R\$ 2.445.511,73, em valores históricos.

No mencionado recurso, o recorrente reiterou as alegações de sua impugnação inicial, as quais foram devidamente analisadas e refutadas na decisão de primeira instância, senão vejamos.

Em relação à preliminar de nulidade arguida, restou evidenciado nas peças processuais que o lançamento de ofício contém os elementos necessários e suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, inclusive a motivação da exação.

Não prospera a alegação do recorrente de que a correção do valor unitário, bem como a retificação da data de ocorrência do exercício de 2022, na infração 01, seriam motivos de nulidade

do lançamento.

*Como bem comentou a decisão de piso, o lançamento pode e deve ser aperfeiçoado, considerando que, se em decorrência do exercício do contraditório, com a apresentação de comprovação pelo Autuado de suas alegações, nada impede que o lançamento seja aperfeiçoado, ajustando-se o montante do crédito tributário, desde que, seja dada ciência ao Impugnante e concedendo prazo regulamentar para sua manifestação.*

O § 1º, do art. 18 do RPAF/BA, dispõe expressamente sobre essa situação, descartando a anulação do feito, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo.

Destaco que após as correções realizadas pelo Autuante, o processo foi convertido em diligência pela primeira instância (fl. 117), justamente para que o atuado tomasse conhecimento dos novos elementos acostados, sendo-lhe concedido o prazo adequado de 10 (dez) dias para que, querendo, apresentasse manifestação a respeito, direito que foi plenamente exercido pelo impugnante.

No que diz respeito a adoção do critério do PMPF, na infração 02, também razão não assiste ao recorrente quando reclama que não foi indicada no auto de infração.

Como o próprio impugnante mencionou trata-se apenas de um critério, estabelecido legalmente na legislação, para fins de determinação da base de cálculo do ICMS/ST, que consta nos demonstrativos entregue ao autuado, e que será abordado nas questões de mérito.

O Autuante informou, na descrição dos fatos, que foi efetuado levantamento de estoque em exercício fechado levando em consideração os ajustes de estoque e perdas ou ganhos de qualquer natureza registradas pela própria empresa. Anexou arquivos do levantamento fiscal com as planilhas correspondentes ao Levantamento Quantitativo de Estoques, Inventário, Relatório da produção, Relatório das perdas/ganhos, Relatório de ajustes de inventário e demais demonstrativos.

Destarte, a motivação da lavratura do Auto de Infração encontra-se descrito na acusação fiscal, não se vislumbrando nos autos qualquer violação ao princípio da legalidade, do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido garantidos ao autuado o exercício da ampla defesa e do contraditório, o que está visivelmente caracterizado nos diversos aspectos abordados na impugnação.

Sendo assim, as nulidades suscitadas direta ou indiretamente pelo defendente foram corretamente afastadas, visto que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao pedido de diligência, apresentado no final da peça defensiva, fica rejeitado, com base no art. 147, inciso I, “a” do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

Ademais, o art. 145 do RPAF/99 determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que não se encontrou demonstrado na defesa formulada.

No mérito, as infrações, já descritas no relatório acima, são correlacionadas, se tratando de apuração de falta de recolhimento de ICMS mediante levantamento quantitativo de estoques, sendo exigido na infração 01 o ICMS normal por omissão de saídas, e na infração 02 o ICMS na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais.

Verifica-se que após a correção do valor unitário, conforme inclusive requerido pelo autuado, houve alteração do valor histórico do auto de infração no exercício de 2022, infração 1 para R\$ 1.052.264,20 e a infração 2, R\$ 1.046.966,53. Sendo alterados os valores totais da infração 1 para R\$



1.319.002,81 e a infração 2 para R\$ 1.200.821,36, conforme planilhas às fls. 110 a 112 e demonstrativos constantes da mídia à fl. 114.

Destarte considero correta a decisão de piso que concordou com as alterações produzidas pelo Autuante, considerando que em relação ao ajuste positivo de estoque, entende-se que houve incremento de produtos, por isso, se deve considerar com o sinal positivo na fórmula. Por outro lado, em relação à perda com redução deve ser considerado com o sinal negativo.

Portanto, correta a planilha elaborada pela Fiscalização, ressaltando, ainda, que há um equívoco na proposição de nova forma de cálculo apresentada pelo Autuado, uma vez que considera o ajuste de inventário como valor a ser reduzido, quando na realidade ele deve ser acrescentado.

Sobre a utilização do PMPF ajustado, ou seja, a possibilidade de adoção do preço médio ponderado por produto para fins de determinação da base de cálculo do ICMS/ST, registre-se que esse critério está fundamentado pelo Parecer nº 1551/2022 da DITRI; CONVÊNIO192/2021 e DECRETO ESTADUAL Nº 20.852/21.

Todavia, foi constatado que na revisão efetuada pelo Autuante (fls. 110 e 111), o débito referente ao exercício de 2022 da Infração 01 foi reduzido, mas o da Infração 02 houve acréscimo do valor exigido, mantendo-se os valores originalmente apurados em relação ao exercício de 2021 para as duas Infrações.

Considerando que houve agravamento em virtude do aumento do valor do débito apurado, e diante do que dispõe a Súmula CONSEF Nº 11, não é possível majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração.

Dessa forma, mais uma vez considero correta a decisão de piso que manteve a parcela relativa ao valor lançado originariamente na Infração 02, totalizando R\$ 1.126.508,92, ficando reduzido o total do débito para R\$ 2.445.511,73.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

#### **VOTO EM SEPARADO (Quanto às preliminares de nulidade arguidas)**

Acompanho o voto do Relator pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, mas entendo pela necessidade de consignar, ainda que de forma resumida, o raciocínio que me levou a concluir pela rejeição das preliminares de nulidade arguidas pelo contribuinte.

No caso em exame, o contribuinte argui não só um, mas três vícios presentes no lançamento, quais sejam:

1. Adoção, para apuração do crédito correspondente à Infração 01, do valor unitário de R\$ 3,79 como base de cálculo do ICMS supostamente devido sobre a omissão de saída, enquanto esse valor não possui nenhuma relação com a apuração da base de cálculo feita pelos próprios Autuantes, na aba denominada “Preço Médio”, repercutindo em lançamento de crédito tributário indevido;
2. Indicação incorreta da data de ocorrência da Infração 01, repercutindo em lançamento de crédito tributário indevido (majoração dos juros cobrados);
3. No que diz respeito à Infração 02, não foi fundamentado o uso o PMPF em detrimento do MVA, conforme estabelece o Anexo I do Regulamento de ICMS de 2012, vigente no período autuado (2022).

Os vícios em questão foram reconhecidos pelos Autuantes ao apresentarem a Informação Fiscal de fls. 108 e 109, nos seguintes termos:

*3.1 - Quanto ao valor unitário é correta a solicitação do contribuinte sendo alterada a base de cálculo e em consequência os valores devidos conforme nova planilha “levantamento Estoque 2021\_22 após informação fiscal”*

3.2 - A data do fato gerador 31/01/22 é um erro formal sendo recalculado pela planilha “Levantamento Estoque 2021\_22 Levantamento Estoque 2021\_22 moratório”

3.3 - A utilização do PMPF ajustado está fundamentado pelo Parecer 1551/2022 da DITRI: CONVÊNIO192/2021 E DECRETO ESTADUAL Nº 20.852/21. Possibilidade de adoção do preço médio ponderado por produto para fins de determinação da base de cálculo do ICMS/ST durante o período de congelamento estabelecido no Dec. nº 20.852/21. Forma de cálculo solicitada pela própria empresa que questiona sua adoção na autuação.

O feito foi convertido em diligência, à fl. 117, para a Recorrente se manifestar sobre a Informação Fiscal, demonstrativos e documentos de fls. 108 a 144 no prazo de 10 dias, oportunidade em que afirmou (fls. 123 a 137) que a Informação Fiscal reforça as nulidades apontadas. Salientou, ademais, a Recorrente que a alteração do lançamento sem a correspondente reabertura do prazo para a defesa, implicou no desrespeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

O lançamento, como ato administrativo que é, está sujeito ao regime jurídico de direito público e deve obedecer a requisitos formais e materiais para que seja considerado válido.

Além dos elementos formais, é preciso que o ato de lançamento também obedeça a requisitos materiais, consistentes na descrição, de forma clara e precisa, dos fatos e motivos que deram ensejo a Notificação Fiscal e ao Auto de Infração (art. 142 do CTN). Os elementos materiais são elementos fundamentais, intrínsecos, do procedimento de lançamento, sem os quais não há sequer que se falar em obrigação tributária em termos concretos.

Também o artigo 50 da Lei nº 9.784/99 determina que os atos administrativos devem ser motivados com a indicação dos fatos e fundamentos jurídicos, dentre outras situações, “quando imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções”. O § 1º desse dispositivo prevê ainda que “a motivação deve ser **explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato**”.

Diante disso, resta claro que o Auto de Infração, no que diz respeito à Infração 02, foi lavrado sem a devida fundamentação sobre o porquê de utilizar, para o exercício de 2022, o PMPF ao invés da MVA (duas possibilidades previstas pelo Anexo I do RICMS-BA à época dos fatos) na apuração da base de cálculo do ICMS. Apenas foi possível verificar qual o critério adotado quando da Informação Fiscal, momento em que os Autuantes indicaram estar a metodologia amparada pelo Parecer nº 1551/2022 da DITRI, acostado aos autos somente na mídia de fl. 114.

Diante disso, concordo com a Recorrente que a ausência de indicação do motivo para a escolha da metodologia do cálculo, a princípio, poderia ensejar a nulidade da autuação. Contudo, não posso deixar de considerar o disposto no § 1º, do artigo 18 do RPAF/BA, cuja aplicação não pode ser afastada por esse órgão julgador (artigo 167, III do RPAF/BA):

Art. 18. São nulos:

(...)

**§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.**

Analisando a autuação, verifiquei que os vícios apontados pela Recorrente, inclusive no que diz respeito a ausência de fundamentação quanto ao uso do PMPF ou da MVA, não impediram a determinação da natureza da infração, do Autuado e do montante do crédito tributário, que restaram evidenciados nas descrições constantes no Auto de Infração, bem como nos demonstrativos anexos.

Assim, em virtude de a motivação para a utilização do PMPF ter sido esclarecida em sede de Informação Fiscal, oportunidade em que também foram sanados os equívocos no que diz respeito

à data do fato gerador (Exercício de 2022 da Infração 01) e a aplicação correta do valor unitário apurado pelos próprios Autuantes, por força do dispositivo citado, acompanho o Relator quando rejeita as preliminares de nulidade.

Destaco, por fim, que concordo com a Recorrente que a devolução do prazo para a apresentação de defesa era medida que melhor concretizaria o direito de defesa do contribuinte, sobretudo tendo em conta a expressividade da alteração promovida na autuação com a correção dos três vícios mencionados. Todavia, pelo fato de a legislação indicar expressamente o prazo de 10 dias para a manifestação do contribuinte após as correções realizadas, previsão que foi devidamente observada, também em atenção ao artigo 167, III do RPAF/BA, concluo pela inocorrência de qualquer nulidade nesse particular.

Feito esses registros, acompanho o voto do Relator em todos termos em que proferido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297515.0002/23-8**, lavrado contra a empresa **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 2.445.511,73**, acrescidos da multas de 60% sobre R\$ 1.126.508,92 e 100% sobre R\$ 1.319.002,81, previstas no art. 42, incisos II, “e” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO – VOTO EM SEPARADO

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS