

A. I. N° - 297515.0002/23-8
AUTUADO - BRASKEM S. A.
AUTUANTES - MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ e JOSÉ ELMANO TAVARES LINS
ORIGEM - SAT / COPEC

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0013-03/25-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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/12/2023, refere-se à exigência de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência da seguinte irregularidade:

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.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 14 a 29 do PAF. Alega que o levantamento quantitativo referente ao ano de 2022 está eivado de nulidades materiais e ilegalidades, inclusive por descumprimento das regras de cálculo previstas na Portaria 445/98, implicando erro no cálculo do imposto devido nas operações próprias (Infração 1) e nas subsequentes por substituição (Infração 2).

Diz que a exigência fiscal deverá ser julgada nula e/ou improcedente, conforme as razões de fato e de direito a seguir expostas.

Informa que identificou que uma parcela do crédito tributário exigido seria devida, razão pela qual está procedendo à extinção dos créditos tributários correlatos, mediante pagamento, cujo comprovante de quitação deverá ser apresentado oportunamente.

Quanto aos valores considerados devidos em cada uma das competências das infrações 1 e 2, e que serão objeto de pagamento, podem ser demonstrados na tabela abaixo.

MÊS/ANO	AUTUADO	DEVIDO
INFRAÇÃO 01		
dez/21	266.738,61	266.738,61
jan/22	1.126.576,64	90.159,66
T O T A L	1.393.315,25	356.898,27
INFRAÇÃO 02		
dez/21	153.854,83	153.854,83
dez/22	972.654,09	89.705,75
T O T A L	1.126.508,92	243.560,58

Afirma que os valores pagos devem ser homologados por ocasião do presente julgamento, remanescendo a discussão apenas em relação a diferença.

Suscita a nulidade do lançamento, citando o art. 142 do CTN e alegando que a Fiscalização comete uma série de erros ao efetuar o lançamento que impossibilitam o cumprimento do referido art. 142.

Alega que constatou erros relacionados a Infração 1 (exercício 2022). O primeiro erro cometido, que implica nulidade do lançamento está na imputação incorreta do "valor unitário" como base de cálculo do imposto devido.

Isto porque, foi adotado o valor unitário de R\$ 3,79 (três reais e setenta e nove centavos) como base de cálculo do ICMS supostamente devido sobre a omissão de saída.

Alega que esse valor não possui qualquer relação com a apuração da base de cálculo feita pelo próprio Autuante, na aba denominada “Preço Médio”, onde pode ser verificado que o preço

médio correto referente ao mês 12/2022 é de apenas R\$ 3,54 (três reais e cinquenta e quatro centavos).

Diz que esse valor foi cálculo conforme a média dos preços praticados no último mês autuado (12/2022), que representa a divisão do valor total dos itens (R\$ 181.480.077,43) pela quantidade total (51.241.899,10 KG), nos termos do inciso I, do art. 5º, da Portaria nº 445/1998.

Conclui que o levantamento está eivado de vício insanável quanto ao seu aspecto quantitativo, diante do erro na fixação da base de cálculo, por flagrante desobediência à regra prevista no Inciso I, do art. 5º, da Portaria nº 445/98.

Menciona que o segundo erro cometido está na fixação da data de ocorrência do fato gerador da Infração 1 referente ao período de 2022.

Isto porque, como dito na descrição da infração 1, trata-se de levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, logo, a data de ocorrência do fato gerador é o último dia do exercício autuado, qual seja, 31/12/2021 para o período fechado de 2021 e 31/12/2022 para o período fechado de 2022.

Entretanto, a data de ocorrência referente ao exercício fechado de 2022 foi incorretamente fixada no dia 31/01/2022.

Para que não reste dúvida quanto a ocorrência do referido erro, toma por base a data adotada pelo autuante em relação ao período fechado de 2021, qual seja, 31/12/2021, que representa o último dia do exercício fiscalizado.

Diz que o segundo erro cometido pela fiscalização majora os juros cobrado em cerca de 12 meses, razão pela qual, mais uma vez o ato administrativo de lançamento ora impugnado está eivado de nulidade quanto ao seu aspecto quantitativo, ferindo o já citado art. 142 do CTN.

Quanto à Infração 2 (exercício 2022), alega que o primeiro erro cometido impossibilita que o Impugnante se defenda em relação ao valor cobrado de ICMS ST sobre a venda de Gasolina A, porque o Anexo 1 do Regulamento de ICMS de 2012, vigente no período autuado (2022), estabelece que para cálculo do imposto devido por retenção será adotada a MVA indicada no Ato COTEPE 61/19 ou o PMPF, prevalecendo "o que for maior".

Da análise do demonstrativo, afirma que o PMPF foi a variável elegida pelo Autuante, contudo não há em nenhum lugar a demonstração de cumprimento do quanto determinado pelo Anexo 1 do RICMS-BA, isto é, não houve demonstração de que o PMPF foi adotado por ser superior à MVA.

Volta a mencionar o art. 142 do CTN, no sentido de que é dever do autuante demonstrar o cálculo do montante devido de imposto, o que de fato não se materializa em nenhum dos demonstrativos apresentados junto ao auto de infração, diante da inexistência de cálculo comparativo entre os valores obtidos pela aplicação da MVA ou PMPF.

Alega que o segundo erro cometido está relacionado a fixação do valor do PMPF utilizado para o cálculo do ICMS ST, porque o valor de R\$ 5,1126 não aparece em nenhum Ato COTEP existente no site do CONFAZ. Novamente, o lançamento carece de demonstração completa do cálculo do imposto devido, em total afronta ao art. 142 do CTN.

Sendo assim, entende que esta variável do ato administrativo (PMPF) carece de motivação, pois o Autuante não cumpre com a sua obrigação estabelecida no RICMS e não demonstra o motivo de ter adotado o PMPF e não a MVA, nem indica a fundamentação do PMPF adotado. Tal erro impossibilita o Impugnante de verificar o cálculo da infração o que acaba o por cercear o seu direito de defesa.

Afirma que o fato de o lançamento ter sido efetivado com tantos erros não poderá passar desapercebido por ocasião do presente julgamento, o que deverá ensejar, nos termos do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, o reconhecimento da nulidade.

Acrescenta: Classificam-se como nulos, os lançamentos fiscais desacompanhados dos elementos suficientes para determinação — com segurança — da ocorrência do fato gerador, não só pela inexistência de substância ou justa causa, mas, também, porque tal vício implica em prejuízo do exercício pleno do direito de defesa do acusado.

Diz que houve prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa, porque se espera do trabalho fiscal, no presente caso, a apresentação das razões jurídicas que culminaram na desclassificação dos produtos autuados como insumos industriais. Com isso, o acusado poderia contrapor essas razões, estabelecendo o contraditório tão festejado no sistema processual brasileiro.

Nesse esteio, alega que a dinâmica adotada pela Fiscalização — no presente caso — deve ser rechaçada por esse Órgão Julgador, uma vez que solidificaria a dinâmica antijurídica.

Conclui ser de rigor que o lançamento fiscal ora impugnado seja anulado, nos termos do art. 18, inciso IV, alínea "a", do RPAF-BA e do art. 142 do CTN.

Pede a improcedência do lançamento, alegando erro de fórmula que implicou na cobrança de valor equivocado.

Esclarece que, conforme mencionado na própria 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 à Infração 01, que restaram comprovados a seguir, repercutem diretamente no imposto apurado em relação à Infração 02.

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 R\$ 1.651.387,63 de omissão de saída.

Observa que na planilha do Autuante, apesar de citar no bojo da planilha a fórmula " $i = (a+b+c) - (h+g) - d - e$ ", na coluna "K<15", o cálculo efetivo considerou outra fórmula: $fx = (C15+D15+E15) - (-F15+G15+H15+I15)$

Alega 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.

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:

Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;

Registra que observando o quanto disposto na portaria e dos dados trazidos pelo Autuante no demonstrativo mencionado, o cálculo correto resulta em omissão de apenas 141.493,51 KG, conforme quadro abaixo:

Estoque Inicial + Entradas + Produção	Saídas + Consumo + Perdas/Ganhos + Ajuste de inventário	Estoque Apurado	Estoque Declarado	Diferença de Estoque
460.198.509,09	446.042.095,28	14.156.413,81	14.014.920,31	141.493,51

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 acima, afirma que o erro de fórmula acima demonstrado resultou na diferença da

omissão de saída que foi imputada pela fiscalização em 1.651.387,63, para o valor real sem erro de cálculo que deve ser 141.493,51.

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 deve 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 do autuante, os valores corrigidos.

Desta forma, 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, entende 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, requerer seja dado provimento à Impugnação para homologar o pagamento parcial efetuado e, em relação ao valor remanescente, julgar:

- a) Preliminarmente, nulo o lançamento, nos termos do art. 142, do CTN e do art. 18, Inciso IV, aliena "a", do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99, conforme as razões de fato e de direito aduzidas na peça impugnatória, seja por um ou por todos os seguintes motivos:
 1. Na Infração 1, o conflito de informações divergentes em relação ao valor unitário utilizado para cálculo do valor exigido e o valor apurado na aba "Preço Médio) do demonstrativo do fiscal;
 2. Na Infração 1, o erro na indicação da data de ocorrência do exercício fechado de 2022 quando foi imputada a data de 31/01/2022 quando deveria ser 31/12/2022;
 3. Na Infração 2, a ausência de demonstração da motivação para adotar o PMPF em detrimento do MVA em claro descumprimento do que determina o Anexo 1 do RICMS/BA; e/ ou
 4. Na infração 2, pela ausência de fundamentação do PMPF utilizado o que ocasionou o cerceamento do direito de defesa da Impugnante.
- b) No mérito, improcedente o lançamento, porque o valor remanescente em discussão resulta apenas dos erros de cálculos cometidos pela Fiscalização, conforme demonstrado no tópico V da peça defensiva.

Requer, por fim, a produção de todos os meios de prova admitidos, especialmente a juntada de novos documentos e esclarecimentos de fato, frente aos princípios da verdade material e da ampla defesa.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 108/109 dos autos. Quanto ao valor unitário diz que 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”

Informa que a data do fato gerador 31/01/22 é um erro formal sendo recalculado pela planilha “Levantamento Estoque 2021_22 após informação fiscal em Recálculo do acréscimo moratório”

Sobre a utilização do PMPF ajustado esclarece que está fundamentado pelo Parecer 1551/2022 da DITRI; CONVÊNIO192/2021 e DECRETO ESTADUAL N° 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.

Após as considerações acima relatadas, diz que 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.

Mantendo o valor histórico total do auto em R\$ 2.519.824,17. O valor do acréscimo moratório alterado da infração 1 exercício de 2022 de R\$ 254.831,64 para R\$ 127.303,16. Tudo conforme a planilha Levantamento Estoque 2021_22 após informação fiscal em anexo.

À fl. 117 essa Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem para expedir intimação ao Autuado com a entrega de cópia da informação fiscal, demonstrativos e documentos às fls. 108 a 114, sendo indispensável a indicação do prazo de dez dias para o sujeito passivo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

O Defendente foi intimado e apresentou manifestação às fls. 123 a 137 do PAF. Faz uma síntese dos fatos e diz que o Autuante reconhece os erros do lançamento apontado na Impugnação, altera o lançamento sem que fosse reaberto o prazo de defesa e se omite não mencionando uma única palavra em relação ao principal argumento de mérito da defesa que aponta erro na fórmula de cálculo do lançamento.

Diz que as informações fiscais apenas reforçam as nulidades apontadas na peça impugnatória, ao reconhecer os erros apontados no lançamento original, além de pretender uma clara violação ao direito de ampla defesa, na medida em que o lançamento não devolve integralmente o prazo de defesa. Entende que o presente Auto de Infração deve ser cancelado na ocasião do julgamento.

Em relação aos equívocos reconhecidos na Informação Fiscal, menciona que a Impugnação apontou quatro grandes erros que implicam cancelamento integral do lançamento, mas os Auditores Fiscais trataram apenas ter 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.

Em relação ao primeiro erro apontado, diz que a Fiscalização reconhece sua ocorrência, promovendo alteração do lançamento original, conforme indicado no texto das Informações Fiscais, que reproduz.

Diz que a impugnação estava reconhecidamente correta e o auto de Infração, confessadamente, nulo. Entende que a postura do Autuante ao se manifestar sobre o erro apontado foi de simplesmente alterar o lançamento original para “corrigir” o seu erro, sem sequer oportunizar ao Impugnante novo prazo de defesa, o que implica em clara violação ao direito à ampla defesa do contribuinte.

Alega que a legislação do Estado da Bahia não fixou prazo de impugnação em 60 (sessenta) dias, apenas para fins formais, o prazo concedido legalmente visa garantir que o contribuinte tenha tempo hábil para verificar com o cuidado necessário todos os aspectos formais e materiais do lançamento o que não é possível de ser feito em apenas 10 (dez) dias como concedido.

Afirma que no presente caso, foi tão importante a análise criteriosa feita quando lhe foi garantido o prazo legal de 60 sessenta dias, que a própria fiscalização reconheceu os erros que foram indicados na Impugnação.

Diante destes fatos, diz que a reflexão a ser feita é: Será que se o Impugnante tivesse apenas dez dias tempo de realizar a mesma análise criteriosa e apontar os erros confessados pela fiscalização?

Diz que a obviedade da resposta negativa a esse questionamento torna indubitável 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.

Menciona que na mesma linha de raciocínio, o segundo erro apontado na Impugnação também foi reconhecido pela Fiscalização nas informações fiscais. Entende que não foi apenas um erro no lançamento original, mas sim, uma série de erros que demonstra que o ato administrativo está eivado de nulidade.

Ressalta que a informação fiscal é até contraditória. Isto porque, embora indique que seria um erro formal, informa que a correção do erro implicou no "Recálculo" do crédito tributário exigido. Isto é, se há implicação e alteração do valor cobrado, por óbvio, não se trata de mero erro formal, mas sim de erro material que implica no conteúdo na norma jurídica individual e concretar formada no auto de infração.

Diz que o lançamento deve respeitar a forma exigida para a sua prática e o seu objeto/conteúdo, que corresponde ao efeito jurídico imediato do ato, ou seja, o resultado prático causado em uma esfera de direitos. Vale dizer, é um elemento vinculado e obrigatório do ato.

Por esta razão, entende que este ponto reforça a necessidade de reconhecimento da nulidade da autuação na ocasião do presente julgamento, diante da sequência de erros reconhecido pela Fiscalização no ato administrativo de lançamento, especialmente, pela falta de fundamentação e preterição do direito de defesa, nos termos do art. 18, Incisos II e III, do RPAF-BA (Decreto nº 7.629/1.999).

Registra que o terceiro erro presente no lançamento em epígrafe, trata da adoção do PMPF ao invés do MVA, o fiscal traz novos elementos aos autos, indicando apenas agora, uma fundamentação para adoção do PMPF que não foi indicada no auto de infração, ferindo novamente o direito à ampla defesa do Impugnante e ordem legal contida no art. 18 supramencionado.

Transcreve a informação do Autuante e diz que neste ponto, o que pretende a Fiscalização é a alteração da motivação do lançamento original em sede de informações fiscais o que já seria absurdo, mas se tornar ainda mais grave quando se pretende fazer isso sem sequer reabrir o prazo de defesa para o Autuado.

Comenta que a motivação é um requisito essencial do ato administrativo e, no presente caso, ficou claro que o ato de lançamento sobre o qual a impugnante se defendeu não atendeu ao citado requisito, prova disso é que a própria autoridade que lavrou o auto pretende retificá-lo em momento inadequado.

Menciona a ordem legal de que o auto de infração deve obrigatoriamente conter indicação do dispositivo que fundamenta a exigência fiscal, nos termos do Inciso V do art. 39 do RPAF/BA.

Afirma que resta configurada mais uma causa de cerceamento do seu direito de defesa que deve implicar no reconhecimento da nulidade integral da autuação, posto que o conjunto de erros cometido e confessados inviabilizou o pleno exercício do direito de defesa.

Por fim, alega 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 (Decreto nº 7.629/1.999).

Entende 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 juntada de novos documentos e esclarecimentos de fato, frente aos princípios da verdade material e da ampla defesa.

Por fim, reitera 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.

O Autuante presta segunda Informação Fiscal às fls. 144 a 146 do PAF. Diz que em 26/12/2023 foi concluída a ação fiscal realizada no estabelecimento da BRASKEM S/A, CNPJ 42.150.391/0001-70 e Inscrição Estadual 01.027.389, com sede no Polo Petroquímico de Camaçari-BA. Ao final da referida ação apurou-se crédito de ICMS em favor da Fazenda Pública do Estado da Bahia, tendo sido efetuado o lançamento de ofício que ora se discute.

Menciona que na manifestação apresentada, o Defendente alega que os Autuantes, reconhecem os erros do lançamento apontados na Impugnação, alterando o lançamento sem que fosse reaberto o prazo de defesa, contudo sem comentar o erro na fórmula de cálculo do lançamento. Reclama que o prazo de apenas 10 (dez) dias viola o direito a ampla defesa razão pela qual pede a nulidade da autuação.

Também alega a existência de uma série de erros no levantamento fiscal, demonstrando que o ato administrativo está eivado de nulidade. Alega que houve erros reconhecidos pela fiscalização, especialmente, pela falta de fundamentação com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 18, incisos II e III, do RPAF-BA (Decreto nº 7.629/1999).

Registra o entendimento do Autuado de que o erro de fórmula implicou na cobrança de valor equivocado; aponta que houve erro no esboço da fórmula na planilha, diferente do cálculo efetivo e propõe nova forma de cálculo. Na conclusão solicita a nulidade do Auto de Infração ou que seja considerado integralmente improcedente.

Quanto ao alegado cerceamento de defesa, ressalta a ampla possibilidade de impugnação, foram concedidos 10 dias suficientes, principalmente depois da defesa inicial, e se pode se observar que a empresa em sua defesa tem total conhecimento dos fatos autuados. Sobre a nulidade, reproduz o art. 18, incisos I a IV do RPAF-BA.

Afirma que não ocorreu qualquer das situações previstas no RPAF, inclusive as incorreções constatadas foram devidamente corrigidas na informação fiscal anterior. Em especial a possibilidade de ampla defesa e de elementos suficientes para se determinar a infração, fato bem entendido conforme a própria defesa demonstra.

Em relação à fórmula aplicada, afirma que está correta, 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. Em relação à proposição de nova forma de cálculo, diz que há equívoco ao considerar o ajuste de inventário como valor a ser reduzido, mas que na realidade ele deve ser acrescentado. Portanto a proposição é descabida.

Conclui que o Auto de Infração não deve ser anulado nem considerado improcedente, devendo ser mantido o valor da informação fiscal anterior (01/04/24).

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Gervásio Vinícius Pires Leal Liberal – OAB/BA N° 25.476.

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.

Observo 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 deficiente 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.

Observo 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 Deficiente 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 deficiente para exercer a ampla defesa e o contraditório, inclusive após a Informação Fiscal.

O Deficiente 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.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA comprehende 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 fisico-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.

Constatou 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 defendant, cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para a Defesa, as infrações apuradas foram descritas de forma comprehensível, 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 conterá 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 comprehensível, 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, consequentemente, 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 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).

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.

Constatou 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; 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.

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

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 constatam omissão 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
TOTAL	1.319.002,81	1.200.821,36

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
TOTAL	1.319.002,81	1.126.508,92
	TOTA DO DÉBITO	2.445.511,73

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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por

unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 297515.0002/23-8, lavrado contra **BRASKEM S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.445.511,73**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.126.508,92 e 100% sobre R\$ 1.319.002,81, previstas no art. 42, inciso II, alínea “e” e inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de janeiro de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA