

**PROCESSO** - A. I. Nº 02972190/94  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - BARRETO DE ARAÚJO PRODUTOS DE CACAU S/A  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4º JJF nº 0244-04/02  
**ORIGEM** - INFRAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 11.09.02

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0316-12/02

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. a) FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. b) FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. 2. RETORNO DE MERCADORIA. ENCOMENDA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO APURADO ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO COMPARATIVO ENTRE AS ENTRADAS DE CACAU E AS SAÍDAS DE TORTA E MANTEIGA DE CACAU. Infrações não caracterizadas. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 4ª JJF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, ao Acórdão JJF nº 0244-04/02, que, por unanimidade do entendimento de seus membros, julgou improcedente o presente Auto de Infração, que exigia imposto e multa em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Falta de escrituração de notas fiscais emitidas com destaque do imposto, no livro de Registro de Saídas de Mercadorias, nos meses de janeiro e fevereiro de 1991 – CR\$60.784,47.
2. Realização de operações tributadas como não tributadas. Através do comparativo dos estoques entre as entradas de cacau e as saídas de torta e de manteiga de cacau, ficou caracterizada a saída de produtos como se fosse retorno de produtos recebidos por encomenda – Exercício de 1991 – CR\$480.105,55.
3. Falta de escrituração de aquisições no livro de Registro de Entradas de Mercadorias, apurada através do comparativo dos estoques entre as entradas de cacau em amêndoas e as saídas de torta e de manteiga de cacau – Multas de 5% sobre o valor das entradas – Exercício de 1992 CR\$81.708,73 e Exercício de 1993 – CR\$379.329,09.

Na sessão realizada no dia 09/07/2002, o primeiro item do Auto de Infração foi julgado improcedente porque o autuado anexou cópia do registro de saídas para comprovar que houve falha na pesquisa, por parte dos autuantes, que acolheram os argumentos defensivos em relação a este item.

Quanto aos itens 2 e 3, o Relator da 1ª Instância consignou o seguinte voto:

“As infrações 2 e 3, tiveram como motivação, os levantamentos quantitativos de estoques, que apurou as saídas dos produtos finais industrializados no estabelecimento e as comparou com as entradas das matérias primas necessárias à sua elaboração, ficando constado através dos demonstrativos às folhas 87 (1991), 103 (1992) e 128 (1993), que mercadorias foram produzidas acima e abaixo das possíveis, considerando as matérias primas disponíveis. Foi então

considerado que, a partir do cacau em amêndoas, eram produzidos: manteiga, torta, pó e liquor. Tratando-se de estabelecimento industrial, necessário era a determinação do índice de aproveitamento da matéria prima, para que pudesse ser aferida a quantidade possível de ser produzida. Para determinar tal índice, os autuantes declararam que fizeram um levantamento do rendimento do cacau em amêndoas, junto a indústrias do setor, e encontraram os seguintes índices padronizados: Liquor 80,0%, Manteiga 37,6%, Torta 42,4%. Observando os demonstrativos elaborados pelos autuantes verifico que os índices apontados pelos números oferecidos pelo contribuinte foram, respectivamente, 98,88%, 46,47% e 52,41% (fl. 87), 77,92%, 36,62% e 41,30% (fl. 103) e 77,03%, 36,2% e 40,82% (fl. 128).

Com base no método acima descrito, os autuantes entenderam que, quando a produção foi maior que a possível com a quantidade de matéria prima disponível, ficava caracterizada a ocorrência de entradas não registradas e, sobre o valor a elas atribuído, foi indicada a aplicação da multa de 5%, prevista para a falta de escrituração de notas fiscais relativamente a aquisições de mercadorias tributadas no Registro de Entradas. Assim foi feito para os exercícios de 1992 e de 1993 (infração 3).

Com base no mesmo método e levantamento, foi apurada a ocorrência de saídas sem debitação do imposto, que disseram ter sido classificadas indevidamente como não tributáveis, sendo sobre as mesmas cobrado o imposto que deixou de ser recolhido (infração 2).

O diligente designado para dirimir as dúvidas sobre o levantamento não pode desenvolver o seu trabalho, porque não teve acesso aos documentos necessários, pois o estabelecimento autuado não mais se encontrava em atividade. Porém, observou as peças posicionando-se contrário à metodologia utilizada pelos autuantes. Comungo com o diligente. Entendo que, para apuração de rendimento de matérias primas e de materiais intermediários nas empresas, não se pode considerar um índice estático uma vez que o mesmo sofre variações de acordo com a qualidade do material que está sendo processado, com os efeitos da umidade sobre as matérias primas (se forem produtos primários) como tipo de máquinas e de equipamentos utilizados no processo industrial e, até, da qualificação da mão de obra que opera o processo de industrialização. Sempre que forem considerados esses índices, deve-se ter o cuidado de estabelecer um intervalo lógico entre o máximo e o mínimo de rendimento que se possa conseguir de uma determinada matéria prima ou produto intermediário. Da forma como foi realizado o lançamento, nenhuma flexibilidade foi dada ao contribuinte.

Observo que os índices de rendimento do cacau em amêndoas, identificados nos levantamentos como aqueles alcançados pelo contribuinte, na sua transformação, foram desconsiderados pelos autuantes, sem qualquer base científica. No meu entendimento, para contestá-los, os autuantes necessitariam realizar estudo fundamentado e, não somente, atribuir um índice que declararam haver pesquisado, sem demonstrar a fonte, o método e a variação possível do mesmo (intervalo entre o mínimo e o máximo).

Estou convencido que os resultados dos levantamentos não refletem a realidade da movimentação industrial do autuado, carecendo de certeza para que seja possível, neles, fundamentar as acusações. Portanto, entendo de que as exigências contidas nos itens 2 e 3 não podem prosperar. Até o resultado encontrado pelo diligente é por ele mesmo questionado, pois baseado no mesmo método, com a correção, apenas, das falhas detectadas nos próprios demonstrativos nos quais se fundamentou o lançamento.”

## VOTO

A apreciação do presente Recurso de Ofício é simples, pois o primeiro item foi excluído em razão da apresentação de cópia do registro de saídas que comprova que houve falha na pesquisa, por parte dos autuantes, que, inclusive, na sua informação fiscal, acolheram os argumentos defensivos em relação a este item.

Os demais itens tratam de diferenças de saída (item 2) e entrada (item 3), em que foram lançados imposto e multa, respectivamente, apuradas através do comparativo dos estoques entre as entradas de cacau e as saídas de torta e de manteiga de cacau, em que os autuantes determinaram o índice de aproveitamento da matéria prima, para que pudesse ser aferida a quantidade possível de ser produzida, através de um levantamento do rendimento do cacau em amêndoas, junto a indústrias do setor, e encontraram os índices padronizados.

O Relator da 1<sup>a</sup> Instância observou que os índices de rendimento do cacau em amêndoas, identificados nos levantamentos como aqueles alcançados pelo contribuinte, na sua transformação, foram desconsiderados pelos autuantes, sem qualquer base científica, pois, no seu entendimento, para contestá-los, os autuantes necessitariam realizar estudo fundamentado e não, somente, atribuir um índice que declararam haver pesquisado, sem demonstrar a fonte, o método e a variação possível do mesmo (intervalo entre o mínimo e o máximo).

Por esta razão, se declarou convencido que os resultados dos levantamentos não refletiam a realidade da movimentação industrial do autuado, carecendo de certeza para que seja possível, neles, fundamentar as acusações, entendendo, portanto, que as exigências contidas nos itens 2 e 3 não poderiam prosperar.

Foi tentado uma diligência para sanar o equívoco dos autuantes, sem êxito, porque o diligente não teve acesso aos documentos necessários, pois o estabelecimento autuado não mais se encontrava em atividade.

Pelo que foi exposto, os autuantes, ao deixar de considerar o intervalo entre o mínimo e o máximo na determinação do índice de aproveitamento da matéria prima cacau na industrialização da torta e da manteiga de cacau, não lograram comprovar a ocorrência das diferenças de saída e entrada no levantamento que executaram, tornando-o insubstancial.

Desta forma, concluo que o entendimento manifestado no julgamento de 1<sup>a</sup> Instância, ora em reexame, está perfeito e não carece de qualquer reparo, e o meu voto, portanto, é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado, para homologar a Decisão Recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 02972190/94, lavrado contra BARRETO DE ARAÚJO PRODUTOS DE CACAU S/A.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de Agosto de 2002.

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

CIRO ROBERTO SEIFERT - RELATOR

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO - REPR. DA PROFAZ