

A. I. Nº - 292949.0100/01-1  
AUTUADO - JAGUARIPE AGRO INDUSTRIAL S/A  
AUTUANTE - FERNANDO CARNEIRO DE ALMEIDA JÚNIOR  
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 30.06.2002

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0218-04/02

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração parcialmente caracterizada, por refazimento dos cálculos. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. a) FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração comprovada. b) OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Infração não comprovada. c) FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração comprovada. d) EXTRAVIO. MULTA. Infração comprovada. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração comprovada. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. MERCADORIA DESTINADA A CONTRIBUINTE NÃO INSCRITO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infração não comprovada. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. Infração comprovada. b) AQUISIÇÃO DE BENS PARA FINS ALHEIOS À ATIVIDADE. Infração comprovada. c) DESTAQUE INDEVIDO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL EMITIDA POR CONTRIBUINTE INSCRITO NO SIMBAHIA. O destaque do imposto nos documentos fiscais emitidos por contribuintes optantes do Regime Simplificado de Apuração – *Simbahia*, que não exerçam exclusivamente a atividade industrial é vedado pela legislação, impossibilitando ao adquirente o seu aproveitamento como crédito fiscal. Infração comprovada. d) NÃO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL. Infração comprovada. 6. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Ingressos de numerários na empresa, sem a comprovação da origem, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos decorrentes de operações anteriormente realizadas e não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. 7. LIVROS FISCAIS. FALTA DE AUTENTICAÇÃO. MULTA. Infração comprovada. 8. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide exige o pagamento do ICMS no valor de R\$729.168,30, mais multas de 60% e de 70%, e de multas no valor de R\$3.027,40, relativamente às seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através levantamento quantitativo de produção e dos estoques, tendo apurado omissão tanto de entradas quanto de saídas, exigido o pagamento do imposto sobre as saídas, por ser de maior valor, nos meses de julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2000: R\$273.618,76;
2. Idem, idem, exigido o imposto sobre a omissão presumida pelas entradas, por ser de maior valor, no mês de outubro de 2000 : R\$34.476,37;
3. Falta de escrituração de Notas Fiscais emitidas no Registro de Saídas, exigido o recolhimento do imposto destacado nos documentos: R\$44.054,06;
4. Recolhimento a menor do imposto por erro na determinação da base de cálculo: R\$1.134,86;
5. Falta de recolhimento do imposto por declarar como não tributadas operações tributadas, saídas de óleo de palma para produtores rurais, beneficiadas com isenção: R\$17.169,69;
6. Falta de retenção e recolhimento do imposto, nas vendas para contribuintes não inscritos, caracterizados pela quantidade adquirida, que indica destinação comercial: R\$1.714,18;
7. Utilizou indevidamente crédito fiscal referente por falta de apresentação do documento comprobatório: R\$327,40;
8. Utilizou indevidamente crédito fiscal referente aquisição de bens para fins alheios à atividade da empresa: R\$4.597,07;
9. Utilizou indevidamente crédito fiscal decorrente de aquisições a empresas de pequeno porte não industriais: R\$4.231,27;
10. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, caracterizada pela constatação de suprimento de caixa de origem não comprovada: R\$345.342,13;
11. Falta de registro de mercadorias sujeitas à tributação, que deram entrada no estabelecimento: Multa de R\$1.927,44;
12. Extravio de documentos fiscais: Multa de R\$742,57;
13. Falta de autenticação de livros fiscais no prazo regulamentar, emitidos através de processamento de dados: Multa de R\$357,39;
14. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento(s) fiscal (is): R\$926,06;
15. Falta de recolhimento do imposto devido por diferenças de alíquotas, em aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo: R\$1.576,45.

O autuado interpôs defesa tempestiva (fl. 333), que iniciou reconhecendo as infrações 3, 4, 7, 11, 12, 13 e 14, e informando que está providenciando o pedido de parcelamento, para pagamento do débito. Quanto às demais infrações, assim se manifestou:

Infração 1: Esclarece que a sua atividade é de aquisição de matérias-primas para industrialização, citando quais, sendo tais grafadas com o diferimento do imposto, cuja fase se encerra nas saídas dos produtos finais. Pede preliminarmente a nulidade do item, por inaplicabilidade do método do levantamento quantitativo, por falta de autorização legal para que seja caracterizada irregularidade por presunção baseado no mesmo, pois não previsto na IN 310/90 para estabelecimento industrial, e por ausência de fato gerador nas entradas, já que protegidas pelo diferimento. Alega que a exigência de imposto sobre as entradas desloca temporalmente, o momento do recolhimento, com prejuízo para o contribuinte. Alega também que, por serem muitos os fatores que interferem no processo de transformação, fica impossibilitada a atribuição de segurança jurídica e numérica à apuração das omissões, invocando o Acórdão CJF 1988/00. Argumenta que a autuação também é nula por falta de previsão no artigo 2º, § 3º, incisos I a V, do RICMS/97 e porque o autuante não apresenta qualquer elemento

ou prova de investigação contábil que possa autorizar a cobrança, já que toda a auditoria foi feita na escrita fiscal. Como última preliminar de nulidade alega que o Auto de Infração faz referência a “exercício fechado” e, pela forma que foi feito, ficou caracterizada a realização de um levantamento de estoques em “exercício aberto”.

Infração 2: Por ser igual à anterior, invoca as preliminares de nulidade já suscitadas acima.

Após as preliminares de nulidade, assim se manifesta sobre o mérito:

Infrações 1 e 2: Argumenta que diferenças foram detectadas porque o autuante, ao invés de realizar o levantamento quantitativo em “exercício fechado”, optou por desprezar o método, e efetuar o levantamento mensalmente, selecionando principalmente o período em que não possuía notas fiscais, por ter tido negado pela Repartição Fiscal o seu pedido de AIDF, face a existência de débitos referentes ao imposto apurado, que não foi recolhido. Esclarece que, enquanto não possuía notas fiscais, e não podendo parar com as suas atividades, controlou a entrada de mercadorias com a emissão de documentos internos denominados “bilhetes de pesagem” através dos quais, inclusive, eram efetuados os pagamentos aos fornecedores. Justifica que, por tais fatos, não foram adquiridas mercadorias sem notas fiscais e, sim, a emissão da nota fiscal foi que ocorreu em momento posterior. Diz que o autuante não considerou as entradas ocorridas através dos documentos extra-fiscais, razão de ter detectado omissão de entradas. Afirma que as diferenças ocorreram somente em relação ao primeiro semestre, exatamente o período que não possuía documentos fiscais. Afirma também que as aquisições foram todas contabilizadas. Junta demonstrativos e pede diligência por fiscal estranho ao feito, sob pena de cerceamento ao seu direito de defesa.

Infração 5: Diz que nas saídas de “óleo de palma” não destacou o imposto porque as operações eram referentes a aquisições por produtos rurais, para utilização como ração animal, portanto isentos conforme artigo 20, VI, “j” do RICMS/97. Diz ainda que o produto comercializado era resíduo, ou seja, produto não aproveitado nas suas atividades, pois de qualidade inferior. Invoca a IN 57/97 que entende tratar de situação análoga, a Resolução 1438/98 da 1ª Câmara do CONSEF e a IN 18/93.

Infração 6: Aduz que esta, relacionada com a anterior, não pode prosperar porque as vendas não foram feitas para contribuintes não inscritos e, sim, para produtores rurais. Esclarece que a Nota Fiscal 000384 foi cancelada por ter sido emitida com destaque indevido do imposto, tendo sido substituída pela Nota Fiscal 000387, emitida corretamente.

Infração 8: Alega tratar-se de bens a serem utilizados no patrulhamento da propriedade rural, atividade imprescindível para evitar invasões e furtos, além de associada às atividades da empresa.

Infração 9: Argumenta que o emitente também desenvolve atividade de construções elétricas, equiparada à atividade industrial. Invoca o princípio constitucional da não cumulatividade, para fundamentar seu entendimento do direito ao crédito fiscal, pois arcou com o ônus do imposto.

Infração 10: Esclarece que os depósitos bancários considerados como suprimento irregular de caixa foram originários de transferências de numerários feitos por empresas e acionistas que identifica, cujos valores foram utilizados para integralização de ações, de acordo com a Ata de Assembléia Geral e com o Boletim de Integralização. Invoca os Acórdãos CJF 1085/01 e JJF 2703/00 referente a situações que considera idênticas e diz que solicitou do Banco do Nordeste do Brasil S/A a expedição dos comprovantes, indisponíveis no momento, razão pela qual solicita a juntada dos mesmos em outra oportunidade. Pede também revisão por fiscal estranho ao feito, sob pena de cerceamento ao seu direito de defesa, esclarecendo ainda que, algumas diferenças (suprimentos identificados) decorreram de erros contábeis e conseqüentes ajustes.

Infração 15: Repete as alegações utilizadas para o item 8 já que referente às mesmas notas fiscais. Invoca o Acórdão JJF 0049/01.

Conclui pedindo o julgamento pela nulidade ou improcedência para os itens 1 e 2 e pela improcedência para os demais itens impugnados.

O autuante presta informação fiscal (fl. 461) transcrevendo os itens da autuação e as correspondentes razões de defesa e, inicialmente, resume aspectos operacionais, econômicos e fiscais da empresa autuada, bem como de segmento no qual está inserida. Quanto às preliminares de nulidade, esclarece: **a)** que o procedimento foi feito consoante a disposto no artigo 13, I da Portaria 445/98 e artigo 60, § 1º, do RICMS/97; **b)** que apenas o dendê em cachos e o coco de palmiste gozam do benefício do diferimento; **c)** que o sebo bovino deve circular acompanhado pelo respectivo DAE; **d)** que a falta de previsão do procedimento na IN 310/90 não prejudica o lançamento, pois respaldado no artigo 936 do RICMS/97 e na Portaria 445/98; **e)** que a infração não foi levantada com base em presunção e, sim, apurada; **f)** referente à segurança jurídica faz um arrazoado sobre o comportamento tributário do autuado e projeções de faturamento e de recolhimento. Diz que o autuado não escriturou o Registro de Controle da Produção e do Estoque, invoca ensinamentos de autores que identifica e o Acórdão JF 1985/00; **g)** que o levantamento foi feito em relação aos meses de julho a dezembro/2000, porque o autuado extraviou inúmeras notas fiscais (parte lançada, parte não), escritura o livro de Registro de Inventário mensalmente (o que possibilita a apuração mensal dos estoques, separadamente) e que a partir do 2º semestre a empresa dispunha de arquivos magnéticos, que foram apresentados ao fisco e confrontados com a escrita, não tendo sido comprovadas distorções entre os mesmos.

Quanto ao mérito, esclarece:

**Infração 1:** Afirma que não são verdadeiras as declarações inseridas na peça defensiva. Esclarece que o autuado no mês 03/00 ainda possuía talonários de documentos fiscais que foram utilizados até agosto/00 e que em 19/04/00 teve liberada pela SEFAZ nova AIDF. Diz que os demonstrativos apresentados pelo autuado (fls. 351/353, 316/318 e 351) ratificam os dados dos demonstrativos nos quais se baseou a autuação e que foram considerados, na elaboração dos mesmos, os estoques consignados no Registro de Inventário. Segundo o autuante, o autuado tenta descaracterizar a acusação utilizando quantidades de estoques que não são as constantes do Registro de Inventário, montando um “arranjo aritmético” e manipulando dados, para alegar falhas que teriam sido cometidas quando dos levantamentos.

**Infração 5:** Que as saídas referem-se a produto final e, não, a resíduos destinados a ração animal. Diz que o preço da venda é o praticado nas demais operações realizadas pelo autuado. Assevera que, ainda que as mercadorias fossem destinadas para ração animal, as operações não estariam amparadas pela isenção, por serem referentes a produto final do autuado. Identifica os resíduos produzidos pela indústria.

**Infração 6:** Que os preços praticados inviabilizam economicamente a utilização do produto como ração animal, caracterizando, junto com as quantidades, o intuito comercial. Identifica o adquirente das mercadorias constantes das Notas Fiscais 196, 203, 210 e 213 como prestador de serviços de transporte, caracterizado como contribuinte não inscrito, pela habitualidade. Conclui afirmando que o autuado não comprova que os adquirentes são produtores rurais.

**Infrações 8 e 15:** Que os artigos 19 e 20 da LC 87/96 e o artigo 97, IV “a” e § 2º do RICMS/97 não autorizam a creditação referente às aquisições para fins alheios às atividades da empresa, sendo devido, inclusive, a diferença de alíquotas pelas aquisições interestaduais.

**Infração 9:** Que o fornecedor não é inscrito como industrial e que os créditos são vedados pelo artigo 97, XI do RICMS/97.

**Infração 10:** Faz comentários sobre o que se considera suprimento de caixa e suprimento de recursos de origem não comprovada, citando autores que identifica e a legislação do Imposto de Renda, para esclarecer que intimou o autuado a comprovar a origem e efetividade dos ingressos bancários. Em relação às remessas feitas pela empresa interligada Jaíba Agropecuária Ltda, com inscrição no cadastro estadual “cancelada” desde 24/12/97, diz que deveria apresentar a escrituração contábil da mesma, que comprovasse a origem dos recursos. Em relação aos recibos juntados pelo autuado, afirma que já foram objeto de apreciação e que os valores a eles correspondentes não estão incluídos no demonstrativo à folha 259. Diz

que parte dos depósitos estão contabilizados como “regularização de contas” o que indica controle contábil de operações extra-fiscais. Conclui pedindo a manutenção do lançamento.

A 4ª JJF, acatando proposição deste Relator, converteu o processo em diligência ao autuante (fl. 493), para que o mesmo refaça os demonstrativos de apuração relativamente as infrações 1 e 2 (levantamento quantitativo da Produção e dos Estoques), utilizando os índices máximo e mínimo de perdas no processo de industrialização, a fim de que se possa, na ocorrência de duas ou mais opções, beneficiar o autuado.

O autuante atende ao pedido (fl. 495), refazendo os demonstrativos pelos critérios solicitados, apurando:  
1. Pelo critério de rendimento mínimo (fls. 497 a 505), o imposto devido sobre as omissões de saídas e de entradas, nos meses de julho a dezembro de 2000, conforme quadro abaixo:

MÊS/ ANO	IMPOSTO S/ OMISSÕES - SAÍDAS	IMPOSTO S/ OMISSÕES - ENTRADAS
Julho/00	29.558,85	28.977,90
Agosto/00	30.909,58	41.992,09
Setembro/00	1.094,72	4.166,35
Outubro/00	29.177,49	34.901,75
Novembro/00	54.388,20	7.229,91
Dezembro/00	130.766,16	

2. Pelo critério de rendimento máximo (fls. 507 a 515), o imposto devido sobre as omissões de saídas e de entradas, nos meses de julho a dezembro de 2000, conforme quadro abaixo:

MÊS/ ANO	IMPOSTO S/ OMISSÕES - SAÍDAS	IMPOSTO S/ OMISSÕES - ENTRADAS
Julho/00	36.225,59	28.693,00
Agosto/00	67.908,20	36.146,91
Setembro/00	6.683,77	
Outubro/00	31.648,39	34.051,00
Novembro/00	57.714,41	6.702,21
Dezembro/00	142.227,86	

O autuado, regularmente intimado a ter vista do resultado da diligência se manifesta (fl. 519), iniciando a sua peça renovando os pedidos de nulidade para os itens 03 a 14 da defesa, por entender que as motivações persistem nos “novos demonstrativos”. Pede também a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa por ter sido a diligência realizada pelo próprio autuante, que possui legítimo interesse moral e econômico na ação, em detrimento do pedido inserido no item 24 da defesa, lastreado por farta documentação. Protesta ainda pela devolução de prazo, alegando que não recebeu cópia do pedido de diligência feito pela JJF, argumentando que ficou prejudicada de conhecer o intuito, o objetivo e o pensamento da JJF, a fim de investigar se o pronunciamento do autuante está de acordo com o pedido. Renova o pedido de diligência por fiscal estranho ao feito.

Quanto ao mérito, ratifica todo o conteúdo da defesa e continua a afirmar que os documentos anexados à mesma se contrapõem aos números apurados nos levantamentos, inclusive nos novos demonstrativos, protestando porque os levantamentos com base nos índices máximo e mínimo de produção, majoram o valor da omissão de entradas – infração 2. Repete novamente os argumentos apresentados na defesa para a infração 1 e, em relação à infração 10, junta cópia de documentos, dizendo que é para agregar elementos de prova e para a revisão fiscal do item, conforme solicitado.

## VOTO

Inicialmente, verifico que o processo está suficientemente instruído e ofereceu condições para a defesa do contribuinte, em todos os seus itens. Por isso entendo que o mesmo não padece de vício que possa vir a determinar a sua nulidade. Não estão configuradas quaisquer das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99. Portanto, conforme analisarei a seguir, entendo improcedentes os reclames do autuado sobre os possíveis motivos para nulidade do lançamento.

### 1. Preliminares de nulidade interpostas para as infrações 1 e 2.

A sua alegação de que a IN 310/90 não prevê método de levantamento quantitativo de estoques para estabelecimento industrial não pode ser considerada porque levantamentos fiscais podem ser realizados em quaisquer estabelecimentos, independentemente do ramo de atividade dos mesmos, conforme preceitua o artigo 936 do RICMS/97, norma legal hierarquicamente superior à referida Instrução Normativa. Em relação à falta de segurança jurídica e numérica das omissões apuradas, por serem muitos os fatores que interferem no processo de transformação, também entendo não ficarem caracterizadas. Qualquer profissional que entenda de processo industrial sabe que um produto necessita, para a sua composição, de matérias primas e de produtos intermediários (insumos). A relação quantitativa destes “ingredientes” no produto final é medida pela quantidade necessária à sua elaboração, quantidade esta que varia em função de fatores que interferem no rendimento (quebra, perda, diferença de qualidade, etc). Para medir tais variações, a determinação da quantidade necessária é feita através de índices, que se situam num patamar entre o mínimo e o máximo de aproveitamento das matérias primas e dos insumos. Tais índices, que foram utilizados pelo autuante na elaboração dos demonstrativos nos quais apurou as diferenças objeto da lide, foram fornecidos pelo próprio autuado, que os declarou como sendo os ocorridos em seu estabelecimento industrial, citando inclusive o intervalo entre o máximo e o mínimo. O levantamento foi feito com base em parâmetros de apuração de produção, adotados pela ciência econômica para conhecimento do processo industrial das empresas e está perfeitamente alicerçado em informações colhidas dos documentos e registros apresentados pelo autuado.

Quanto a falta de previsão para a cobrança do imposto por presunção, nas omissões elencadas nos incisos I a V do § 3º, do artigo 2º, do RICMS/97, o contribuinte não atentou para o dispositivo, pois lá se encontra prevista a hipótese para a exigência, por entrada não contabilizada.

A alegação de que a legislação fiscal não determina a ocorrência de fato gerador pelas entradas já que todas as suas aquisições estão beneficiadas pelo diferimento, também não pode ser considerada. É que a constatação de entradas não contabilizadas autoriza a presunção de omissão de saídas, como comentado no parágrafo anterior.

Em relação à falta de investigação da escrita contábil esta, pela legislação fiscal vigente, se constitui em instrumento auxiliar da escrita fiscal (art. 320 do RICMS/97). Portanto, o levantamento apurado com base na escrita fiscal, dispensa a verificação da escrita contábil. Se o contribuinte tiver, na sua contabilidade, elementos para elidir a presunção, poderia tê-los trazido ao processo. Não é obrigação do fisco produzir provas em favor de qualquer contribuinte.

Quanto à alegação de ter sido realizado levantamento em exercício aberto, o procedimento fiscal foi desenvolvido no exercício de 2001, relativamente à movimentação do exercício de 2000, findo em 31.12.2000. Portanto, não se há de falar em exercício aberto, vez que o mesmo já se encontrava encerrado. O levantamento referiu-se a exercício fechado, conforme registrado no Auto de Infração.

### 2. Preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, externado pelo autuado, quando da manifestação à diligência realizada pelo autuante.

O cerceamento ao direito de defesa não fica caracterizado porque os demonstrativos em que se baseou o autuante para exigir o imposto relativamente as infrações 1 e 2 é suficientemente claro para aqueles que tenham conhecimento técnico sobre o assunto – apuração de produção e de estoque. Tais demonstrativos foram refeitos pelo próprio autuante, a pedido desta 4ª JF. Este fato não macula o lançamento. Primeiro,

porque o autuante não possui, como disse o autuado, interesse moral e econômico na ação. Como funcionário público, sua função é vinculada e o interesse que pode ter nas ações fiscais é o mesmo de qualquer outro preposto que, na condição de funcionário público, tem funções restritas à realização do lançamento do crédito tributário, no fiel cumprimento da ordem de serviço que lhe é determinada pela autoridade a que está subordinado.

Quanto a não ter sido cientificado do pedido de diligência, impedindo-o de conhecer o intuito, o objetivo e o pensamento da JJF, este fato não caracteriza o cerceamento ao direito de defesa. É que a diligência foi solicitada com o fim de possibilitar a instrução do processo pelo Relator, de conformidade com o disposto no artigo 137 do RPAF/99. A abertura de vista ao autuado foi feita porque novos documentos foram juntados ao processo, cumprindo o disposto no parágrafo único do mesmo artigo anteriormente citado. Portanto, cumpridas todas as normas relativas à legalidade do processo de instrução.

### 3. Do pedido de realização de diligência por fiscal estranho ao feito.

Indefiro o pedido com base no artigo 147, I, “a” do RPAF/99. Primeiro, porque os demonstrativos e peças que instruem o presente processo são suficientes para a formação da minha convicção. Segundo, porque o autuado não cumpriu o determinado no artigo 145 do mesmo RPAF, fundamentando a sua necessidade, tendo se limitado a alegar o cerceamento ao direito de defesa, o que não ficou caracterizado.

Em relação ao levantamento de produção e de estoques, o autuado não trouxe ao processo qualquer indicação de que os números levantados e produzidos pelo autuante não sejam os corretos. O demonstrativo que elaborou e trouxe ao processo (fl. 351) carece de sustentação já que os números nele constantes relativamente aos estoques não conferem com os registros consignados no Livro de Registro de Inventário. Os números relativamente a compras e vendas conferem com os constantes dos demonstrativos elaborados pelo autuante (fl. 21). Portanto, fica demonstrado que o mesmo não merece crédito e que não posso me basear em documento que, supostamente, foi elaborado para justificar o pedido de diligência e que, por ser falho e inverídico, não posso acatar.

Superadas as preliminares, adentro no mérito, para itemizadamente, analisar as infrações que compõem o presente lançamento tributário.

As infrações 3, 4, 7, 11, 12, 13 e 14, foram reconhecidas pelo autuado, dispensando comentários por parte deste relator, que se restringe a concordar com os débitos levantados e com a procedência das exigências.

Infrações 1 e 2. Devem ser objeto de análise conjunta. O autuante realizou um levantamento com os números apurados em documentos apresentados pelo autuado (que fazem parte de sua escrita fiscal: notas fiscais de entradas e de saídas) e em registros contidos no Registro de Inventário, também apresentado pelo autuado. Não foi analisado o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque porque o autuado não o apresentou escriturado, descumprindo com esta obrigação acessória.

Três foram os itens objeto do levantamento realizado:

1. O consumo de sebo, estearina e outros produtos, que são as gorduras, materiais necessários à produção de sabão.
2. O consumo de dendê em cacho, produto do qual é extraído o óleo de palma e o coco de palmiste.
3. O consumo de coco de palmiste considerando as compras realizadas e o produzido a partir do cacho de dendê, do qual é extraído o óleo de palmiste.

A partir do levantamento da utilização desses materiais no processo de industrialização, foi determinada a quantidade produzida de sabão e óleo (de palma e de palmiste) e, a partir desta quantidade, determinada a movimentação dos estoques, ficando apurada a ocorrência de saídas sem notas fiscais e de entradas não registradas (respectivamente infrações 1 e 2). Para determinar o consumo de matérias primas e de insumos, foram considerados os índices técnicos fornecidos pelo próprio autuado (fls. 34 e 35).

Os demonstrativos de folhas 17 a 28 comprovam os levantamentos realizados e expõe o resultado dos trabalhos.

O autuante, para realizar os levantamentos, considerando que a empresa escriturava mensalmente o Registro de Inventário e, dispondo dos estoques havidos no final de cada mês, estabeleceu o período mensal para realizar os levantamentos, o que mereceu a reclamação do autuado que, entende, o levantamento deve ser feito considerando todo o período objeto do trabalho fiscal, ou seja, de 01.07.2000 a 31.12.2000. Entendo que não procede a reclamação do autuado. É que o §2º do artigo 39 do RPAF/99 determina que a discriminação do débito deve ser feita por períodos mensais, admitindo a consideração do valor como devido no último mês do período fiscalizado, quando não for possível a discriminação mensal.

Partindo do princípio de que os levantamentos refletem a realidade, uma vez que os números não foram comprovadamente contestados pelo autuado, já que este relator comprovou que o demonstrativo que o contribuinte elaborou e trouxe ao processo (fl. 351) contém números em desconformidade com os registros no Livro de Registro de Inventário, passo a analisar os demonstrativos e os números relativamente às infrações, a partir do item que suscita dúvida: os índices técnicos de aproveitamento dos materiais que compõem os produtos elaborados no estabelecimento. O autuante, de posse dos índices máximos e mínimos declarados pelo autuado (fls. 34 e 35), apurou o índice médio, concluindo que houve omissão de saídas nos meses de julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2000, no valor total de R\$1.609.522,09, exigindo o imposto de R\$273.618,76. Concluiu também que houve omissão de entradas no mês de outubro do mesmo ano, no valor de R\$202.802,21, exigindo o pagamento do imposto no valor de R\$34.476,37. As conclusões do autuante levaram em conta a determinação contida na Portaria 445/98 que, constatadas omissões de saídas e de entradas no mesmo período, exigir-se-á o imposto pelo valor de maior expressão monetária. Como o levantamento foi feito mensalmente, o valor de maior expressão monetária também foi considerado mês a mês. No total as omissões encontradas foram: omissão de saídas de R\$1.787.333,08 com imposto devido de R\$303.846,62 e de omissão de entradas no valor de R\$652.137,97, com imposto devido de R\$110.863,46 (fls. 17 e 18).

Este relator propôs, e a 4ª JFJ aceitou, a solicitação para que o autuante, considerando os índices máximo e mínimo, refizesse os cálculos, para que fosse apurada a situação mais benéfica ao autuado. A diligência concluiu que: 1. Pelo índice mínimo de rendimento, houve omissão de saídas de R\$1.622.911,78 com imposto devido de R\$275.895,00 e de omissão de entradas no valor de R\$689.811,76, com imposto devido de R\$117.267,89 (fls. 497 e 498). 2. Pelo índice máximo de rendimento, ficou apurada: omissão de saídas de R\$1.996.518,89 com imposto devido de R\$339.408,21 e de omissão de entradas no valor de R\$621.136,01, com imposto devido de R\$105.593,12 (fls. 507 e 508).

A Portaria 445/98 estabelece em seu artigo 13:

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, II, "a", e §1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

Entendo que o levantamento, embora feito mensalmente, refere-se a um mesmo exercício. Dessa forma, tendo em vista que o somatório das omissões de saídas foi superior ao das omissões de entradas, não deve ser exigido o imposto na modalidade prevista no item 2. A infração 2 é, portanto, insubsistente.

Quanto a infração 1, observo que o valor das omissões de saídas sofre variação, a depender do índice técnico de aproveitamento dos materiais considerado, conforme:

Índice médio (considerado pelo autuante)	R\$1.787.333,08;
Índice mínimo (recalculo na diligência)	R\$1.622.911,78
Índice máximo (recalculo na diligência)	R\$1.996.518,89



Dessa forma entendo que a infração está caracterizada e, considerando o mais benéfico para o autuado, já que por três formulas se pode chegar a resultados diferentes em relação aos números finais de produção e das omissões, entendo que o valor a ser cobrado do autuado é de R\$275.895,00, correspondente a aplicação da alíquota interna (17%) sobre o valor de R\$1.622.911,78, que é o menor valor determinado para a infração.

Infrações 5 e 6. O autuante entende que as notas fiscais cujas cópias estão anexas ao processo (fls. 184 a 238), relacionadas no demonstrativo (fls. 182 e 183), não podem caracterizar vendas de produtos destinados a produtores rurais porque a mercadoria, óleo de palma, não é resíduo industrial e, sim, produto final produzido pelo estabelecimento do autuado. Além disso, diz que o preço praticado inviabiliza a sua utilização como ração animal e que os adquirentes se caracterizam, pela habitualidade, como contribuintes não inscritos. Por isso, desconsiderou a isenção consignada nos documentos e exigiu o imposto relativo às operações nele consignadas (infração 5) e o imposto que deveria ser retido dos adquirentes, por retenção (infração 6). O autuado entende que a isenção está prevista na legislação, já que as mercadorias foram destinadas a produtores rurais.

O que se questiona no lançamento não é se os adquirentes são produtores rurais e destinaram os produtos adquiridos à produção agropecuária, o que lhes conferiria o direito à isenção nas aquisições. A mercadoria poderia ser destinada a tal fim, independentemente de ser resíduo ou produto final. Porisso esse assunto não merece em discussão.

Observando os documentos que compõem o presente processo, posso verificar que o autuado consignou nos documentos que os adquirentes são estabelecidos em fazendas e estão identificados. As notas 362, 863, 1002 e 1196, por exemplo, consignam que seu adquirente reside na rua dos Craveiros, s/n, em Cajaíba, um distrito da zona rural de Valença, região de pequenas propriedades rurais. Entendo que o autuante não tem elementos suficientes para caracterizar que os adquirentes não são produtores rurais. A própria habitualidade que determina ser o adquirente contribuinte do imposto, também caracteriza o produtor rural que é contribuinte, mas dispensado do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, dentre as quais, de inscrever-se no cadastro estadual. Ademais, o volume de vendas nessa modalidade não tem relevância percentual no faturamento do autuado.

Entendo que as infrações não podem subsistir, por não ficar comprovado que o destino das vendas foi diverso do declarado nos documentos fiscais.

#### Infrações 8 e 15.

A questão é: patrulhamento de área destinada à produção agrícola (objeto da empresa) é atividade alheia às atividades do estabelecimento?. A lei complementar 87/96 assim define o que é serviço alheio à atividade:

Art. 20...

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços..., ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

O RICMS/97, em seu artigo 97, § 2º, esclarece o que é mercadoria ou serviço destinado a atividade alheia, conforme:

§ 2º Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:

I - os bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à utilização na comercialização, na industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, a exemplo dos bens do ativo permanente adquiridos para locação a terceiros ou para fins de investimento

ou especulação, ressalvados os bens do ativo imobilizado e os materiais de uso ou consumo efetivamente utilizados, empregados ou consumidos pelo contribuinte do imposto;

**II** - os veículos de transporte pessoal, assim entendidos os automóveis ou utilitários de uso individual dos administradores da empresa ou de terceiros;

**III** - os imóveis por acesso física.

Da análise do dispositivo acima entendo que os veículos utilizados para patrulhamento e segurança de um estabelecimento agrícola não podem ser considerados como de fins alheios à atividade do estabelecimento. A atividade agrícola tem suas especificidades. Uma fazenda pode ser situada às margens de um rio, e necessitar de veículos aquáticos para fins de patrulhamento de suas áreas, até mesmo para deslocamento de empregados controladores de serviços rurais.

Todavia, o autuado não comprovou que os equipamentos adquiridos conforme notas fiscais (fls.249 a 251) são vinculados à atividade de produção da empresa, porquanto não comprovou que a sua fazenda está anexada ao seu estabelecimento industrial, e que possui área navegável, que venha a exigir a utilização dos mesmos. Procedente é a infração 8, que exige o pagamento do imposto feito a menos por utilização indevida de crédito fiscal, vedada pela alínea “c”, do inciso IV, do artigo 97, do RICMS/97, com base no disposto no §2º, I, do mesmo artigo. A infração 15, falta de pagamento da diferença de alíquotas para as aquisições para uso ou imobilizado do estabelecimento, sem possibilidade da utilização do crédito fiscal, com base no disposto acima, também é procedente.

**Infração 9:** Os créditos fiscais objeto da glosa estão destacados nas notas fiscais cujas cópias estão anexadas às folhas 253 a 258 e consignadas no demonstrativo (fl. 252). O crédito fiscal foi consignado indevidamente nos documentos fiscais emitidos por empresa optante pelo *Simbahia*, na condição de Empresa de Pequeno Porte, já que vedado pela legislação específica. Também o artigo 97, XI do mesmo regulamento, veda a utilização de tais créditos fiscais. Portanto, os argumentos do contribuinte não têm o condão de elidir a acusação, que está respaldada na legislação. Entendo que a exigência relativamente a este item é subsistente.

**Infração 10:** No demonstrativo às folhas 259 e 260, o autuado consignou vários lançamentos referentes a entradas de numerário nas contas correntes bancárias do autuado, que foram contabilizados, sem que houvesse a correspondente comprovação da origem. As alegações do autuado quando da defesa, não ficaram comprovadas. Os documentos que anexou à mesma, não são correspondentes aos lançamentos objeto da glosa, conforme esclareceu o autuante na informação fiscal. A maior parte dos ingressos foi contabilizada como sendo originários de uma empresa – Jaíba Agropecuária Ltda, que nem ficou comprovado estar exercendo as atividades, pois a mesma se encontra com a inscrição estadual cancelada. Os demais ingressos, embora identificadas as fontes da possível origem, também padecem da falta de comprovação dessas fontes.

Os documentos que foram anexados quando da manifestação à diligência não devem ser considerados, face ao previsto no artigo 123, §1º, do RPAF/99. Todavia, em nome da busca da verdade material, verifiquei os mesmos e constatei que apenas comprovam o ingresso do numerário nas contas bancárias do autuado, identificando a origem, mas sem comprova-la. Não fica provado que o remetente possuía recursos para realizar as transferências, questionamento levantado pelo autuante, sem resposta pelo autuado.

Referente ao valor do débito, no demonstrativo à folha 252, o autuante apurou a base de cálculo de R\$2.300.525,87 abatendo da mesma valores cobrados referentes a notas fiscais não lançadas, nos meses de março, maio e junho/2000 e de omissões de saídas apuradas nas infrações 1 e 2, respectivamente nos meses de julho e de outubro do mesmo ano de 2000. Restou devido o imposto sobre R\$ 2.031.424,23, no valor de R\$345.342,13. Com a redução dos valores, seguindo a decisão para o item 1, deveria ser abatido valor inferior, aumentando a base tributável e, conseqüentemente, o valor do imposto devido. Todavia, pela impossibilidade de majoração do valor cobrado, mantenho o valor reclamado.

Entendo que a infração deve subsistir.

O meu voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do lançamento, para exigir o pagamento do imposto, no valor de R\$678.084,30 referente às infrações 1, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 14 e 15 e de multas no valor total de R\$3.027,40.

O demonstrativo de débito relativo a infração 1, deve ficar assim retificado:

OCORRENCIA	VENCIMENTO	DÉBITO	MULTA
31/07/2000	09/08/2000	29.558,85	70%
31/08/2000	09/09/2000	30.909,58	70%
30/09/2000	09/10/2000	1.094,72	70%
31/10/2000	09/11/2000	29.177,49	70%
30/11/2000	09/12/2000	54.388,20	70%
31/12/2000	09/01/2001	130.766,16	70%
	TOTAL	275.895,00	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **292949.0100/01-1**, lavrado contra **JAGUARIPE AGRO INDUSTRIAL S/A**, devendo ser intimado o sujeito passivo para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$678.084,30**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$665.291,19 e de 60% sobre R\$12.793,11, previstas, respectivamente, nos incisos III e II, “a”, “e” e “f”, e VII, “a”, da Lei 7014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além da multa no valor de **R\$1.927,44**, atualizado monetariamente, prevista no art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96, mais a multa no valor de **R\$1.099,96**, prevista nos incisos XVIII “a”, XIX, do mesmo artigo e lei.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, 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 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2002

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ANSELMO LEITE BRUM - RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR