

**PROCESSO** - A. I. Nº 02468543/94  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CARGILL CACAU LTDA.  
**RECORRIDOS** - CARGILL CACAU LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0928/00  
**ORIGEM** - INFRAZ ITABUNA  
**INTRANET** - 07.07.03

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0051-12/03

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Revisão fiscal realizada pela ASTEC, em sede de Recurso Voluntário, diminui o débito inicialmente apurado. Modificada a Decisão. Infração parcialmente procedente. 2. GIA. OMISSÃO DE DADOS. MULTA. 3 UPFs-BA. 3. LIVROS FISCAIS. REGISTROS DE ENTRADAS, DE SAÍDAS E DE APURAÇÃO DO ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Embora devidas as multas ora fixadas, pois a legislação do ICMS não desobrigava o recorrente do seu cumprimento, devem as mesmas ser canceladas, com fulcro nos arts. 158 do RPAF e 100, II, Parágrafo único do CTN. Ressalte-se que o item 4 reporta-se de fato à falta de escrituração de livro REM. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 2ª JJF, através do Acórdão nº 0928/00 que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em epígrafe, bem como Recurso de Ofício, a teor do art. 169, inciso I, “a”, item 1, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e alterações posteriores.

O Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao recorrente o cometimento das seguintes infrações:

1. falta de recolhimento do imposto decorrente de saída de mercadorias tributáveis sem registro na escrita fiscal e contábil, apurada através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, exercício fechado, nos anos de 1989 a 1993, no valor total de R\$21,34;
2. omissão de dados nas informações econômico-fiscais, fornecidas através de GIAs, relativas aos exercícios de 1989 a 1993. Multa fixa de 3 UPFs-BA por exercício;
3. Falta de escrituração, nos prazos regulamentares, dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS. Multa de 10 UPFs/BA; e,
4. Falta de registro, no livro Registro de Entradas, de notas fiscais referentes a mercadorias sujeitas à tributação e que entraram no estabelecimento. Multa de R\$121.377,53.

A Decisão Recorrida – fls. 114 a 118 – foi no sentido de julgar Procedente em Parte o Auto de Infração, com a seguinte fundamentação, que ora transcrevemos, “in verbis”:

*“Da análise das peças e comprovações que compõem o processo, constata-se que, sobre o levantamento quantitativo de estoques, não há amparo na legislação para a alegação defensiva referente à “quebra” do cacau em amêndoas. Os números apresentados nos levantamentos quantitativos de estoques são consistentes. Através da auditoria de estoques, foram detectadas omissões de entradas nos exercícios de 1989, 1991, 1992 e 1993 e omissão de saída em 1990. Nos exercícios de 1989, 1991, 1992 e 1993, deve-se cobrar o imposto referente às diferenças apuradas, uma vez que estas indicam que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Em 1990, a diferença das quantidades de saídas de mercadorias, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. O fato do autuante ter, na descrição dos fatos, afirmado que houve apenas omissão de saída de mercadoria, não prejudica a capitulação do dispositivo infringido, uma vez que não houve mudança do fulcro da autuação. O autuado afirmou que possui documentos que comprovam a real quantidade de cacau que deu entrada no estabelecimento, entretanto não trouxe aos autos nenhuma prova desses documentos que elidisse a acusação. Com base no Parecer da ASTEC do CONSEF (fl. 10) e nos dados disponíveis no PAF, indefiro o pedido de diligência solicitada pelo defensor.*

*Acerca dos itens 2 e 3, omissão de dados na GIA e falta de escrituração de livros fiscais, temos:*

- *O defensor diz que a Portaria nº 460/84 e a Instrução Normativa nº 80/84 dispensavam a empresa inscrita como “estabelecimento comprador” das obrigações acessórias.*
- *O artigo 17 da Lei nº 4.825/89 reza que o inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS tem a obrigação acessória de escriturar os livros fiscais e de cumprir todas as demais exigências previstas na legislação tributária.*
- *O RICMS-BA/89, no art. 30, não previa a inscrição de contribuinte na condição de “estabelecimento comprador”. Ademais, o art. 32, dizia que “se as pessoas mencionadas no artigo 30 mantiverem mais de um estabelecimento, seja filial, sucursal, agência, depósito, fábrica ou qualquer outro, em relação a cada um deles será exigida uma inscrição.”*

*Conforme o artigo 71 da Lei nº 4.825/89 [“Aplicam-se ao ICMS, no que couber, as normas contidas na Lei nº 3.956/81.”], as normas do extinto ICM só se aplicam ao ICMS, quando não forem incompatíveis com este. Destarte, o disposto na Portaria nº 460/84 e na Instrução Normativa nº 80/84, por conflitar com o previsto na Lei nº 4825/89, não é recepcionada por esta, não sendo aplicável ao caso em tela.*

*Vê-se, pelo acima exposto, que o autuado tem a obrigação de escriturar os livros fiscais e de apresentar as informações econômico-fiscais. Considerando que o impugnante não prova que os livros fiscais encontravam-se escriturados e que o preenchimento das GIAs estava completo, tornou-se passivo de multas por descumprimento de obrigações acessórias. Dessa forma, foi correto o procedimento do autuante ao impor as multas. Contudo é necessário ressaltar que a multa de 3 UPFs-BA, imposta no segundo item, é referente a infração cometida e não a cada exercício em que a infração ocorreu.*

*Com relação ao item 4, multa de 5% sobre o valor comercial da mercadoria entrada no estabelecimento sem registro no livro fiscal próprio, verifica-se que a real imputação é de falta de escrituração total do livro fiscal próprio, durante os exercícios de 1989 até 1993. Neste caso, trata-se de descumprimento de uma obrigação acessória, escrituração de livro fiscal, passível de multa de*

10 UPFs-BA, prevista no artigo 61, XV, “d”, da Lei nº 4.825/89. A multa referente à falta de escrituração do livro Registro de Entradas já foi aplicada no item 3 acima, dessa forma, não subsiste a presente acusação.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$21,34 mais 13 UPFs-BA, ficando o Demonstrativo de Débito, após as correções pertinentes, da seguinte forma:....”

Irresignado, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 122 a 128 – onde pede a reforma do Julgado quanto aos itens 1, 2 e 3, trazendo os seguintes argumentos, em síntese:

1 – Que em relação ao item 1, o parecer da ASTEC no qual se baseou a JJF para julgar procedente a exigência fiscal analisou de forma inconsistente a matéria, já que não apresentou sequer demonstrativos de cálculos ou qualquer indício quantitativo de suas afirmações, e que o pedido de diligência requerido pela empresa não tem caráter protelatório, já que de fato a empresa não omitiu de mercadorias, sendo que a considerações das observações apostas nas notas fiscais de aquisição do produto consignando as efetivas quantidades entradas, bem como o percentual aceitável de perdas técnicas do produto em decorrência de quebra e redução por umidade, comprovariam que as diferenças apontadas seriam zeradas. Consigna, ainda, que, se no entanto vier a ser apurada alguma diferença em diligência regular realizada, o que novamente se requer, a empresa efetuará o pagamento integral e imediato do imposto remanescente, ao tempo que informa que não anexou as notas fiscais dos períodos autuados – 1989 a 1993 – pela grande quantidade de documentos, que poderiam ser verificados, portanto, *in loco* por fiscal estranho ao feito.

2 – No que diz respeito ao itens 2 e 3, pede a decretação da improcedência integral dos mesmos, reiterando sua alegação defensiva de que a legislação lhe desobrigaria de cumprimento de obrigações acessórias, por ser mero comprador de cacau, não realizando beneficiamento ou industrialização do produto, o qual transfere como o recebe ao seu estabelecimento industrial, nos termos da Instrução Normativa 80/84, ao tempo que cita julgados deste Conselho sobre a mesma matéria, nos quais entendeu o CONSEF pela improcedência de Autos de Infração lavrados para tal exigência – Resolução nº 3223/95 e o Acórdão da 5ª JJF nº 646/99.

A PROFAZ, em Parecer de fls. 171 e 172, solicita diligência quanto ao item 1 da exigência fiscal, entendendo que por se tratar de matéria fática a mesma é imprescindível para o deslinde da questão.

Submetido o PAF à pauta suplementar, esta Relatora sugeriu o acatamento da diligência solicitada pela PROFAZ, o que foi aceito pelos demais membros da 1ª CJF, por unanimidade, tendo sido em consequência o processo remetido à ASTEC para que aquela Assessoria verificasse, *in loco*, se a empresa possuía comprovação das retificações efetuadas quando da entrada do cacau em seu estabelecimento, em face da sua alegação de que as diferenças detectadas nos exercícios objeto do levantamento quantitativo ocorreram devido, sobretudo, ao fato de que as notas fiscais eram emitidas previamente para acobertar o transporte do produto, não correspondendo ao efetivo peso das mercadorias.

Em resposta à diligência, a ASTEC, através de Parecer de nº 0157/01 - fls. 175 a 178 - após analisar os documentos apresentados pela empresa, apresenta novo demonstrativo de débito em valor ligeiramente inferior ao exigido no presente Auto de Infração, consignando que este reflete as quantidades não acobertadas por documentos fiscais que respaldassem as operações.

Cientificados do resultado revisional, o recorrente – fls. 199, 200 e 203 – expressamente manifesta a sua concordância com o Parecer da ASTEC, e o autuante limita-se a afirmar que reitera as informações já prestadas nos autos – fls. 205, verso.

Em novo Parecer às fls. 257 e 258, a PROFAZ manifesta-se opinando pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário quanto aos itens objeto de impugnação pelo recorrente, consignando o acolhimento do Parecer da ASTEC que reduziu o valor inicialmente exigido quanto ao item 1, e entendendo ainda pelo acolhimento do pedido de improcedência das multas por descumprimento das obrigações acessórias objeto dos itens 2 e 3 do Auto de Infração.

#### VOTO

Inicialmente quanto ao Recurso Voluntário interposto que se restringe aos itens 1, 2 e 3 da autuação, comungamos em parte com o opinativo da PROFAZ.

No que se reporta ao item 1 da autuação – onde há a imputação de omissão de saídas de mercadoria – o procedimento da empresa era de conhecimento da SEFAZ, e a especificidade da sua atividade que exigia a adequação posterior entre a quantidade de cacau adquirida e a efetivamente entrada no estabelecimento era um fato que inclusive ensejou regulamentação por parte da Diretoria de Tributação, mediante concessão de regime especial onde se permitia a emissão de documento extra fiscal para realizar a apanha do cacau diretamente dos produtores, e posteriormente a emissão da nota fiscal consignando as quantidades efetivamente adquiridas. Muito embora a autuação tenha ocorrido em período anterior à concessão deste regime, portanto, à regulamentação do procedimento, era uma situação fática comprovada, que não pode ser olvidada pelo Julgador, mormente quando há a possibilidade de estar atrelada às diferenças apontadas pelo autuante.

A diligência por nós solicitada, reconhecendo esta realidade da atividade da empresa, buscou, em atendimento ao princípio da verdade material, afastar qualquer insegurança na exigência fiscal. A apresentação de parte da documentação pela empresa, em verificação in loco realizada pela ASTEC, possibilitou a real fixação das quantidades de cacau adquiridas pela empresa no período autuado, remanescendo quantidades não comprovadas por esta, e que devem ser exigidas; o que, aliás, é motivo de expressa aceitação por parte da empresa quando da manifestação sobre o resultado revisional, não subsistindo mais qualquer contraditório quanto à exigência, portanto, como bem frisou a PROFAZ.

Neste sentido, somos pela reforma da Decisão Recorrida, para julgar Procedente em Parte o item 1 da autuação, nos valores apurados pela ASTEC.

No que pertine aos itens 2 e 3 - que tratam de exigência de multa por descumprimento de obrigações acessórias – omissão de dados na GIA e falta de escrituração de livros fiscais - de fato a Instrução Normativa nº 80/84 dispensava os estabelecimentos meramente compradores de cacau, e outros produtos agrícolas que arrolava, devidamente credenciados como tal, o cumprimento de obrigações acessórias, inclusive a empresa autuada comprova documentalmente que era credenciada como tal e assim agia com base nesta legislação.

Por outro lado, a própria SEFAZ continuou reconhecendo, já na vigência do ICMS, a figura do agente comprador, como se vê do documento acostado pelo autuado à fl. 20 dos autos, muito embora de fato a desoneração do cumprimento de obrigações acessórias colida com as disposições da legislação do ICMS, notadamente diante das determinações do RICMS.

Neste sentido, entendemos que, embora devidas as exigências fiscais em tela, diante da legislação posterior à IN 80/84, devem ser canceladas as multas aplicadas, nos termos do art. 158 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, já que o sujeito passivo não as praticou com dolo, fraude ou simulação, e muito menos as mesmas implicaram em falta de recolhimento do imposto, além do que o próprio Código Tributário Nacional fundamenta a não aplicação de penalidades quando há práticas reiteradas por parte das autoridades administrativas que retratam a permissividade do procedimento levado a cabo pelo sujeito passivo. Assim, devem ser canceladas as multas aplicadas nos itens 2 e 3 da autuação.

Quanto ao Recurso de Ofício, que pertine às reduções processadas pela JJF quanto à multa aplicada no item 2 – omissão nas GIAs - e a modificação e subsequente dispensa da multa aplicada ao item 4 – mercadorias entradas no estabelecimento sem registro - por entendê-la inserida no item 3, somos pelo NÃO PROVIMENTO do mesmo, ressaltando que não serão exigíveis as multas dos itens 2 e 3 diante do voto ora proferido pelo cancelamento das referidas multas em sede de Recurso Voluntário, e em relação ao item 4, de fato a imputação reportava-se ao não registro no livro REM, já exigido no item 2.

## 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 e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentados para modificar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 02468543/94, lavrado contra **CARGILL CACAU LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$20,96**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 61, IV, “a”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, em 16 de Junho de 2003.

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE - RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ