

A.I. - 269132.0016/05-9
AUTUADO - BAHIA COMÉRCIO DE CACAU LTDA.
AUTUANTE - RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET - 21.03.2006

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO 0070-01-06

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. **b)** 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. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/09/2005, exige do autuado ICMS no valor de R\$25.896,55, acrescido da multa de 70%, sob a alegação de cometimento das seguintes irregularidades:

1 – Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2003. Consta que a análise dos dados fornecidos pelo próprio sujeito passivo, que colaborou sobremaneira durante os procedimentos de fiscalização, revelou omissão de entrada de cacau em amêndoas conforme valores indicados no quadro abaixo e nos demais demonstrativos anexos ao auto de infração. Instados a impugnar tais constatações, os prepostos do sujeito passivo não puderam fazê-lo até o prazo limite para encerramento da ordem de serviço. Total da Infração: R\$11.735,92.

2 - Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2002. Consta que a análise dos dados fornecidos pelo próprio sujeito passivo, que colaborou sobremaneira durante os procedimentos de fiscalização, revelou omissão de saída de cacau em amêndoas conforme valores indicados no quadro abaixo e nos demais demonstrativos anexos ao auto de infração. Instados a impugnar tais constatações, os

prepostos do sujeito passivo não puderam fazê-lo até o prazo limite para encerramento da ordem de serviço. Total da Infração: R\$14.160,63.

O autuado apresenta peça impugnatória ao lançamento de ofício (fls.517/533), arguindo preliminares de nulidade do auto de infração, pelo cerceamento ao amplo direito de defesa, descumprimento de norma procedimental e ilegitimidade passiva, citando e transcrevendo o artigo 18, incisos II e IV, alíneas “a” e “b” do RPAF/99, bem como os ensinamentos de diversos doutrinadores como, Aliomar Baleeiro, Ruy Barbosa Nogueira, Aurélio Seixas, Gilberto de Ulhôa Canto, Souto Maior Borges, R. Sampaio Dória e Luis Eduardo Schoueri.

Afirma que o autuante inovou em relação à legislação que regula a matéria objeto da autuação, fugindo de sua competência funcional, laborando em equívoco ao efetuar levantamentos quantitativos por espécie de mercadorias em exercícios fechados, de modo alheio àqueles previstos no § 4º, do artigo 4º, da Lei 7.014/96, assim como da Portaria 445/98.

Diz que o autuante não observou que o único produto objeto de operações praticadas pelo autuado é o cacau em amêndoas, que se encontra inserido no regime de diferimento do imposto, conforme artigo 489, do RICMS/97, que transcreve.

Acrescenta que as operações internas do cacau em amêndoas, (compras, vendas, devoluções, transferências) não estão sujeitas à tributação imediata, haja vista que é a própria legislação quem remete a hipótese de incidência do tributo, para situações futuras, elencadas no artigo 489, do RICMS/97.

Prossegue, dizendo que não ficou comprovada em todo o processo, qualquer situação prática, ensejadora da exigência de tributo, ficando caracterizada a ilegitimidade passiva, por não ter ocorrido qualquer situação que determinasse o encerramento da fase de diferimento.

Esclarece que não realiza processo de industrialização, por não dispor de parque industrial, não efetuou exportações e a situação retratada pelo autuante não caracteriza destinação para outras unidades da Federação, tendo o autuante aplicado inadvertidamente a alíquota interna de 17%.

Assevera que a maior incoerência reside na análise dos critérios ou ausência deles, aplicados para descrição dos fatos no Auto de Infração, os quais transcreve.

Cita e transcreve texto de José Eduardo Soares de Melo, para afirmar que o autuante recorreu a mera presunção desprovida de comprovação, como instrumento para exigência de tributo. Afirmar que tal presunção não resiste a uma análise concreta dos elementos contidos no processo, considerando que tanto as operações de entradas como de saídas do cacau em amêndoas, ocorrem com diferimento, sendo que eventualmente realiza operações de venda para outros Estados, devidamente tributadas. Diz, ainda, que não há porque se referir a “operações não contabilizadas”, se o autuante não exibiu no processo demonstrativos das operações contabilizadas pelo autuado, nem sequer apresentou Demonstrativo do Fluxo de Caixa, examinando as reais disponibilidades da empresa, nos exercícios fiscalizados, tratando-se de um estabelecimento filial cuja escrita contábil é centralizada na matriz.

Prosseguindo a análise dos critérios diz que em 31/12/2002, as “Disponibilidades - Caixa e Bancos” da empresa estava na ordem de R\$3.112.707,00, não existindo razões para admitir que no exercício de 2003, conforme apontado pelo autuante “supostos recursos não contabilizados” da ordem de R\$69.034,82 e R\$83.297,82, base de cálculo definida para efeito de incidência do imposto.

Afirma que o autuante contraria as exigências contidas na Portaria 445/98, no que se refere ao rigor, confiabilidade e exatidão dos levantamentos efetuados, citando o artigo 3º, inciso I, da referida Portaria.

Sustenta que as planilhas juntadas ao auto de infração pelo autuante carecem de confiabilidade, diante das imperfeições que colocam em dúvida a sua exatidão, enumerando-as conforme abaixo:

- a) O Autuante, não identifica qual o critério adotado para determinação dos Preços Unitários Médios, com a obrigatoria demonstração de cálculo nos “Demonstrativos de Estoque (Fechado)” anexados ao auto.
- b) Tanto nas planilhas de “Entradas”, quanto nas planilhas de “Saídas”, pode-se constatar uma série de duplicidade, triplicidades, e até quaduplicidades de registros de Notas Fiscais – (Vide planilhas relativas ao exercício de 2002, numeradas de 01 a 251 – Entradas; de 01 a 46 – Saídas; e relativas ao exercício de 2003, numeradas de 01 a 157 – Entradas; de 01 a 45 – Saídas, anexadas ao Auto).
- c) Pode-se constatar uma série de registros de Notas, com quantidades e preços unitários “em zero”, sem justificativa plausível;
- d) Em cada planilha anexada, não há a totalização final relativa a cada exercício;
- e) Cumpre observar que, planilhas eletrônicas que acumulam automaticamente resultados, podem apresentar distorções, decorrentes de eventuais inserções em duplicidade;
- f) Cerceado está o direito a ampla defesa, porque o autuante não demonstrou no Auto e seus anexos, de forma clara e conforme procedimentos regulamentares previstos, o critério e seu embasamento legal, usado para determinação da base de cálculo, e a hipótese de incidência de tributo a que se refere, elementos indispensáveis e ausentes sob todos aspectos.

Prossegue, dizendo que as Juntas de Julgamento Fiscal e as Câmaras do CONSEF, tem reiteradamente decretada a nulidade dos Autos, quando da inobservância dos procedimentos vinculados, ou seja, quando os procedimentos irregularmente adotados pelos autuantes contrariam disposições normativas, citando os Acórdãos nºs 0782/96 e 0360-11/02, da 2ª CJF e 1ª CJF, respectivamente.

Afirma existir um sistema tradicional de operações com cacau em amêndoas na região, onde o fluxo físico da mercadoria (entradas e saídas), não apresenta concordância com o fluxo financeiro das operações, abrangendo a sua comercialização categorias distintas de contratos, que não foram referenciados ou identificados no processo.

Diz que a sistemática de apuração da movimentação quantitativa do produto cacau em amêndoas, em cada exercício, pautada tão somente em planilhas que contém registros explicitados claramente no processo, em muitos casos, repetidos ou constando referências injustificadas, do tipo “kg1, kg2, kg3, kg4, etc.”, representa óbice intransponível à perfeita elucidação dos dados apontados, prejudicando o contraditório e a ampla defesa. Acrescenta que, por suas características próprias a comercialização de cacau em amêndoas, apresenta tradicionalmente inevitáveis problemas na apuração correta da quantidade, quer seja em sacas ou em quilogramas, haja vista que os produtores rurais e as empresas, ora adotam um critério, ora outro, o que poderá implicar em eventuais divergências.

Cita as práticas tradicionais que envolvem as transações comerciais com cacau em amêndoas, dizendo ser indispensável se levar em conta os aspectos inerentes ao mercado tais como: pesagem em condições precárias nas fazendas; nas entradas os depósitos das empresas procedem a pesagem, sem considerar o peso da sacaria usada no acondicionamento, pesando cada saco em média, 200 gramas (fibra plástica) até 600 a 750 (aniagem); nas vendas o saco padrão de 60 kg é vendido computando-se o peso da embalagem, sendo a quantidade líquida do produto de 59.800 kg a 59.250 kg; a prática usual no mercado, implica em naturais divergências no controle fiscal do fluxo de entradas e saídas, quando se aplica o critério do peso geral em quilogramas; as “perdas” e “variações” no peso do cacau em amêndoas, estimadas em percentuais que variam entre 1% a 1,5% da movimentação total, em período superiores a seis meses, foram consideradas normais conforme estudos realizados por entidades como CEPLAC, COMCAUBA e o antigo ICB.

Afirma que laborou em lamentável omissão o autuante, que não intimou formalmente e previamente o autuado a prestar esclarecimentos acerca dos resultados apurados, o que configura evidente cerceamento a seu direito de ampla defesa, desautorizando a presunção em que se embasa para exigir tributo e multas.

Diz que vislumbra-se inegavelmente, a ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, estando o processo incompleto porque foram suprimidas peças indispensáveis à real descrição das operações realizadas, inexistindo qualquer referência aos registros contábeis (que não foram examinados e não considerados) caracterizando a preterição do direito de ampla defesa.

No mérito, sustenta ser descabida a exigência do ICMS com a aplicação da alíquota de 17%, em operações internas com cacau em amêndoas, citando e transcrevendo o artigo 489, do RICMS/97.

Afirma que o autuante não apresenta qualquer prova concreta que caracterize operações sujeitas à incidência do imposto, a ser calculado pela alíquota de 17%, admitindo que se por hipótese, dos levantamentos procedidos pelo autuante resultasse a comprovação de eventuais entradas não registradas na escrita fiscal, caberia quando muito a aplicação de penalidade formal, prevista no art. 915, inciso XI, ou a prevista no inciso XXII, do RICM/97, tendo em vista que a mercadoria em questão não é tributada obrigatoriamente, nas sucessivas saídas internas, e não foi comprovada nenhuma hipótese de encerramento da fase de diferimento nos termos da legislação do ICMS.

Prossegue, dizendo que a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido é da empresa destinatária (industriais ou exportadoras) em se comprovando o encerramento da fase de diferimento, em suas operações próprias, configurando-se ilegitimidade passiva exigir-se do autuado.

Esclarece que todas as vendas e remessas internas que realizou foram destinadas às indústrias com as quais mantém contratos comerciais e de intermediação; a empresas regularmente habilitadas a operar no diferimento; ou consistiram em eventuais devoluções aos remetentes, operações estas dispensadas do pagamento do imposto. Diz, ainda, que apenas em caráter eventual e restrito, ocorreram algumas operações de venda para outras unidades da Federação, cujo imposto devido, foi regularmente lançado e recolhido nos prazos previstos.

Relativamente às Planilhas fornecidas pelo autuante, sustenta existir diversas incorreções nos registros efetuados, constatando-se registros em multiplicidade e casos de registros com referências de identificação, não explicitadas no processo; registros não explicados no processo, de quantidades e preços unitários “em zero”; variações de peso, face aos critérios diferenciados, adotados tradicionalmente, entre as operações de entradas (aquisições de produtores) e de saídas (vendas para indústrias e empresas comerciais) não computados pelo autuante; não há no

processo, clara demonstração do critério adotado para determinação dos “preços médios unitários”; não há no processo, elementos e demonstrativos pertinentes à contabilidade da empresa, especialmente, no que tange às Disponibilidades em cada exercício.

Enfatiza que embora sacrificada a defesa pelas razões acima expostas, detectou as seguintes incorreções nos Demonstrativos anexados pelo autuante, no que tange à quantidade de cacau em amêndoas movimentadas em cada exercício:

- no exercício de 2003, diz que o autuante apurou um total de 15.501 kg de cacau em amêndoas, cuja entrada no estabelecimento do autuado, teria ocorrido sem o devido registro na escrita fiscal.

Assevera que operou durante o exercício de 2003, até o dia 30/09/2003, na condição de Filial situada em Itabuna, sob inscrição estadual nº 510.906, sendo que a partir de 01/10/2003, passou a concentrar suas operações no estabelecimento matriz, de inscrição nº 292.705.14, também situado em Itabuna, no mesmo endereço anterior, diferenciado apenas pelo nº do Galpão de Depósito, o qual passou de Galpão B para o atual Galpão A.

Prossegue, dizendo que por ocasião do encerramento do exercício de 2002, restou da pesagem de cacau remanescente em depósito, um saldo residual de 10.372 kg, conforme se constata no Controle Contábil da movimentação de Estoque (Docs. Anexos 01 a 03). Diz que o referido saldo por lamentável equívoco na escrituração fiscal do livro RI, não foi corretamente registrado, constando no mesmo, um estoque final de apenas 1.972 kg, fruto de confusão do setor de escrituração fiscal da empresa, que não observou corretamente os estoques finais apurados em suas diversas filiais, encontrando-se o saldo correto regularmente computado no controle contábil da empresa.

Afirma que o autuante ao não examinar a escrita contábil e contabilidade de custos da empresa, não observou a discrepância no referido saldo final do exercício de 2002, computando assim, em sua planilha um estoque inicial de 1.972 kg, em 01/01/2003, quando o correto seria 10.372 kg.

Sustenta que o referido saldo quando computado na movimentação geral do período de 01/01/2003 a 30/09/2003, resulta numa diferença de 7.101 kg, quantidade diversa da apontada pelo autuante, cujo valor calculado à base do “preço unitário” apontado na peça fiscal importaria em R\$31.599,45. Acrescenta que a diferença corresponde apenas a 0,11% do total das entradas escrituradas pelo autuado, sendo uma quantidade residual, perfeitamente dentro dos limites de tolerância de perdas e variações concebidas como admissíveis, já que os limites variam entre 1% e 1,5%, conforme estudos já citados de entidades idôneas, sendo improcedente a exigência de imposto no valor histórico de R\$11.735,92, relativa ao exercício de 2003, apontada no Auto de Infração, porque comprovada a origem e registro contábil de equívoco detectado na sua escrita fiscal do livro Registro de Inventário, comprovando, paralelamente, a existência de saldo de Disponibilidades, no exercício de 2002 (conforme cópias do Balanço da empresa em 31/12/2002, docs. 04 a 06) suficientes para cobrir pagamentos de eventuais aquisições, não se justificando a presunção argumentada pelo autuante. Admite, por extremo rigor a aplicação de penalidade formal já descrita nas arguições preliminares.

- relativamente ao exercício de 2002, diz que o autuante apurou um total de 10.630 kgs., cuja saída do estabelecimento do autuado teria ocorrido sem o devido registro na escrita fiscal. Diz que contrariando o resultado apontado, conforme demonstrado através os documentos anexos de nº.01 a 03, extraídos da contabilidade da empresa, o estoque final apurado no exercício de 2002, corresponde a 10.372 kgs, apresentado a movimentação de cacau em amêndoas no exercício uma diferença apurada de 2.230 kgs. Acrescenta que a diferença corresponde apenas a 0,03% do total

de cacau em amêndoas disponível para movimentação no exercício, conforme planilhas apresentadas pelo autuante, sendo uma quantidade ínfima, perfeitamente justificável pelas perdas e variações de peso ocorridas durante o período que, conforme estimativas de entidades idôneas já citadas, podem atingir níveis de 1% a 1,5%.

Apesar de reconhecer a diferença de 2.230 kgs, cujo valor está na ordem de R\$17.483,20, valor este que diz não justificar a exigência do imposto, por se tratar de empresa, cujas operações são enquadradas no Regime de Diferimento.

Afirma que diante da insubsistência dos elementos cotejados pelo autuante, só cabe requerer a total improcedência da autuação.

Requer, ainda, a realização de Perícia, considerando as distorções apontadas na peça defensiva, indicando com assistente técnico, o Contador da Empresa, Sr Ivanir Caleffi, CRC-BA nº 11.167/0-1, com endereço na Avenida Francisco Ribeiro Junior, 198, 9º andar, Centro-Itabuna-BA, apresentado os seguintes quesitos:

- “a) A Conta de Mercadorias em cada exercício, da Autuada, apresentou prejuízo, nos exercícios fiscalizados?
- b) Os originais das Planilhas juntados ao Processo, contém a obrigatória aposição de assinatura e data de recebimento, firmadas por sócio ou funcionário da Autuada?
- c) O Autuante informa nos Demonstrativos de Entradas e Saídas, os preços unitários em cada operação? E o critério de conversão das unidades operadas pelo contribuinte?
- d) Qual o tratamento tributário é dispensado no RICMS/97, às operações internas com o cacau em amêndoas?
- e) O Autuante demonstrou no Auto e anexos, os critérios adotados, para determinação dos preços unitários médios e da base de cálculo do imposto supostamente devido, no caso das “omissões de saídas e entradas” apuradas?
- f) Os critérios e cálculos laborados pelo Autuante, estão efetivamente de acordo com as normas regulamentares pertinentes, em especial, a Portaria nº 445/98?
- g) Em relação aos exercícios de 2002 e 2003, computou corretamente as efetivas entradas e saídas reais de cacau em amêndoas em cada exercício, bem como os respectivos estoques iniciais e finais?
- h) O Autuante apresentou no Processo provas concretas e demonstrativos de exame da escrita contábil da empresa?
- i) O Autuante relatou algum obstáculo interposto pela Autuada, ao exame amplo, de toda documentação fiscal e contábil apresentada?
- j) A Autuada comprovou ao final do Exercício de 2002 e 2003, saldos de Disponibilidades suficientes para cobrir os valores das supostas aquisições não escrituradas, no curso do exercício de 2002?
- k) É cabível a exigência de ICMS, à alíquota de 17%, praticada nas operações internas, em operações enquadradas no Regime de Diferimento?”

Finaliza o autuado a sua peça defensiva, requerendo preliminarmente a nulidade do Auto de Infração e, se ultrapassadas as preliminares argüidas, o reconhecimento de sua improcedência total.

Na informação fiscal apresentada (fls.545/548), o autuante esclarece que diante da falta de entrega por parte do autuado, dos arquivos magnéticos contendo os registros 54 e 75, restou inviável a aplicação do roteiro de estoques mediante o aplicativo SAFA, razão pela qual recorreu ao aplicativo de estoque desenvolvido em Excel pelo Auditor Fiscal Roberto Araújo Magalhães, procedimento largamente utilizado pela SEFAZ, em suas operações de fiscalização de estoques nos últimos nove anos.

Abordando a peça defensiva diz o autuante que o autuado deixa de apontar o que poderia ensejar nulidade no caso concreto da presente autuação. Diz que este apesar de alegar que o autuante inovou ao laborar de modo alheio àqueles previstos no artigo 4º da Lei nº 7.014/96 e Portaria nº 445/98, não indicou o que pudesse estar em desacordo com as referidas normas. Diz que o autuado descreve como absurda incoerência a presunção jûris tantum prevista no §4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96.

Prossegue, dizendo que no item 3.7 de sua defesa, subdividiu o autuado as suas alegações nas letras “a” a “f”, que passa a analisar e responder na mesma ordem apresentada:

a) Afirma que o autuado alega que o autuante não identifica qual o critério adotado para determinação dos preços médios, porém não aponta qualquer erro no referido cálculo. Esclarece que o critério adotado foi o previsto na Portaria 445/98, ou seja, preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado.

b) Diz que o autuado alega uma série de duplicidades, triplicidades e até quadruplicidades de registros de notas fiscais, porém, mais uma vez, foi incapaz de apontar qualquer cálculo feito pelo autuante que estivesse em desacordo com os registros escriturados pelo próprio autuado. Esclarece que há casos em que a mesma mercadoria é vendida em até quatro (4) preços diferentes numa única nota fiscal, sendo que, nesses casos, para garantir a exatidão dos cálculos, bem como propiciar claro entendimento para o autuado e julgadores, tal número de nota fiscal pode aparecer até quatro (4) vezes nas planilhas de cálculo, respeitados o preço unitário e a quantidade de cada situação.

c) Sustenta que o autuado alega ter constatado uma série de registros de notas, com quantidades e preços unitários “em zero”, sem justificativa plausível. Diz o autuante que os registros devem constar nas planilhas da mesma maneira que constam na escrita do autuado, não tendo inovado quanto à isso.

d) Assevera com relação a alegação do autuado de que em cada planilha anexada, não há totalização final relativa a cada exercício, ser esta descabida uma vez que a totalização do exercício de 2002, consta no demonstrativo de fl. 12 e a de 2003, no demonstrativo de fl. 311.

e) Diz com relação a alegação do autuado de que planilhas eletrônicas que acumulam automaticamente resultados, podem apresentar distorções, decorrentes de eventuais inserções em duplicidade, não aponta este qualquer inserção em duplicidade que pudesse estar em desacordo com os registros feitos pelo próprio autuado ou que pudesse fugir à verdade material.

f) Afirma que a alegação do autuado de que de cerceado está o direito a ampla defesa, porque o autuante não demonstrou no Auto e seus anexos, de forma clara e conforme procedimentos regulamentares previstos, o critério e seu embasamento legal, usado para determinação da base de cálculo, e a hipótese de incidência de tributo a que se refere, elementos indispensáveis e

ausentes sob todos aspectos, parece não se referir ao presente Auto de Infração, considerando que os elementos citados encontram-se claramente presentes neste.

Diz o autuante que relativamente item 3.8 da defesa, no qual alega o autuado que a sistemática de apuração da movimentação quantitativa do produto cacau em amêndoas, em cada exercício, pautada tão somente em planilhas que contém registros não explicitados claramente no processo, em muitos casos, repetidos ou constando referências injustificadas, do tipo “kg1, kg2, kg3, kg4,etc.”, representa óbice intransponível à perfeita elucidação dos dados apontados, prejudicando o contraditório e a ampla defesa, demonstrar o redator da peça defensiva não conhecer a sistemática de emissão de notas fiscais pelo sujeito passivo, pois quem se utiliza dessa sistemática para emissão de notas fiscais é o próprio autuado, não se tratando de inovação do autuante.

No que concerne à alegação da defesa sobre a perda de peso, diz o autuante que todas as notas fiscais de quebra de peso emitidas regularmente pelo autuado foram computadas nas planilhas de cálculo, sendo que, se tivesse deixado de computar algumas delas, caberia ao autuado apontar o erro, identificando a nota fiscal omitida.

Adentrando no mérito, diz o autuante que a aplicação da alíquota de 17% está correta, pois se reporta às saídas não registradas, portanto, sem diferimento.

Afirma que o estoque inicial do exercício de 2002, escriturado no livro Registro de Inventário(fl.9), é de 1.972 kg, sendo utilizado nos cálculos que efetuou.

Quanto aos quesitos apresentados pelo autuado na solicitação de perícia, apresenta as seguintes respostas:

“a) A Conta de Mercadorias em cada exercício, da Autuada, apresentou prejuízo, nos exercícios fiscalizados? Responde o autuante que o roteiro cuja aplicação evidenciou as diferenças existentes foi um roteiro de auditoria fiscal, AUDIF-207, e não um roteiro de auditoria contábil.

b) Os originais das Planilhas juntados ao Processo, contém a obrigatória aposição de assinatura e data de recebimento, firmadas por sócio ou funcionário da Autuada? Responde que ao apor a sua assinatura à fl. 2 do processo, o representante do autuado declara estar recebendo cópia de todos os demonstrativos que instruem o Auto de Infração, a saber, folhas de 3 a 513 do presente processo.

c) O Autuante informa nos Demonstrativos de Entradas e Saídas, os preços unitários em cada operação? E o critério de conversão das unidades operadas pelo contribuinte? Responde o autuante que sim.

d) Qual o tratamento tributário é dispensado no RICMS/97, às operações internas com o cacau em amêndoas? Responde o autuante que fica diferido o lançamento do imposto para o momento em que ocorrer alguma das hipóteses de encerramento da fase de diferimento, a exemplo de venda para outra unidade federativa ou do desaparecimento da mercadoria(alínea “b” do inciso III do artigo 347, do RICMS/97.

e) O Autuante demonstrou no Auto e anexos, os critérios adotados, para determinação dos preços unitários médios e da base de cálculo do imposto supostamente devido, no caso das “omissões de saídas e entradas” apuradas? Responde o autuante que tais critérios estão estabelecidos em normas, as mesmas citadas pelo autuado ao longo de suas defesa, a saber, Lei nº 7.014/96 e Portaria nº 445/98.

f) Os critérios e cálculos laborados pelo Autuante, estão efetivamente de acordo com as normas regulamentares pertinentes, em especial, a Portaria nº 445/98? Responde o autuante que sim.

g) Em relação aos exercícios de 2002 e 2003, computou corretamente as efetivas entradas e saídas reais de cacau em amêndoas em cada exercício, bem como os respectivos estoques iniciais e finais? Responde que sim. Acrescenta, fielmente de acordo com o que foi escriturado pelo autuado.

h) O Autuante apresentou no Processo, provas concretas e demonstrativos de exame da escrita contábil da empresa? Responde o autuante que o roteiro cuja aplicação evidenciou as diferenças existentes foi um roteiro de auditoria fiscal, AUDIF -207, e não um roteiro de auditoria contábil.

i) O Autuante relatou algum obstáculo interposto pela Autuada, ao exame amplo, de toda documentação fiscal e contábil apresentada? Responde o autuante que sim. Esclarece que logo na primeira folha do processo, consta que o contribuinte deixou de apresentar os arquivos magnéticos contendo os arquivos 54 e 75.

j) A Autuada comprovou ao final do Exercício de 2002 e 2003, saldos de Disponibilidades suficientes para cobrir os valores das supostas aquisições não escrituradas, no curso do exercício de 2002? Responde o autuante que, para a presunção normativa do § 4º, do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, não importa se a empresa tinha ou não disponibilidade de recursos à época da omissão. Mesmo que ela tivesse recursos regularmente escriturados, se houve aquisição de mercadorias não registradas, o recurso para essa aquisição foi um recurso diverso do que estava escriturado, sendo a lei que presume que esse recurso seja oriundo da venda de mercadorias tributáveis.

k) É cabível a exigência de ICMS, à alíquota de 17%, praticada nas operações internas, em operações enquadradas no Regime de Diferimento? Responde o autuante que sim. Diz que nas operações enquadradas no regime de diferimento, fica diferido o lançamento do imposto para o momento em que ocorrer alguma das hipóteses de encerramento da fase de diferimento, a exemplo do desaparecimento da mercadoria (alínea “b”, do inciso III, do artigo 347, do RICMS/97.

Após discussão em pauta suplementar, esta 1ª JJF, deliberou pela conversão do processo em diligência, a fim de que o autuante identificasse através de exame nos documentos fiscais às fls. 11 a 513, a causa de se encontrarem com os valores zerados. Foi solicitado ainda, que a repartição fazendária, entregasse mediante recibo, cópias do demonstrativo anexados aos autos às fls. 11 a 513.

Atendendo a diligência o autuante informa que os valores zerados referem-se à devolução financeira ou a variação na cotação do dólar ou do próprio cacau.

A repartição fazendária informa que o autuado recebeu as cópias dos documentos de fls. 03 a 513, ficando prejudicada a diligência, retornando o PAF para julgamento.

VOTO

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade argüidas pelo autuado, relativas à existência de cerceamento ao amplo direito de defesa, descumprimento de norma procedimental e ilegitimidade passiva, pois considero que consta com clareza no Auto de Infração, a descrição dos fatos que ensejaram a autuação, a sua fundamentação legal, sendo o procedimento adotado pelo autuante normalmente aceito na impossibilidade de utilização do SAFA, inexistindo impedimento legal à sua utilização. Observo que o autuado apresenta peça defensiva atacando todos os itens da autuação com precisão, caracterizando não ter existido o cerceamento ao seu direito de defesa. Quanto à ilegitimidade passiva, há que se observar que está sendo exigido no

presente Auto de Infração, o imposto relativo às operações próprias realizadas pelo contribuinte, e não o imposto diferido de responsabilidade do adquirente, quando do encerramento do diferimento.

No que concerne às Planilhas e demonstrativos juntados ao Processo, esta 1ª JJF, em Pauta Suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência, a fim de que a Infaz/Itabuna, entregasse mediante recibo, cópias ao autuado, tendo aquela repartição fazendária informado que o autuado recebeu as cópias dos documentos de fls. 03 a 513, dizendo que por esse motivo a diligência ficou prejudicada.

Indefiro, também, o pedido de realização de perícia, com base no artigo 47, inciso II, alíneas “a” e “b”, do RPAF/99, por considerá-la desnecessária, tendo em vista que a documentação e informações existentes nos autos são suficientes para deslinde da questão, inexistindo necessidade de conhecimento técnico especial, característico da perícia.

No mérito, verifico que o autuado conduz a sua peça defensiva sustentado que o produto objeto da autuação (cacau em amêndoas) encontra-se sob o regime de diferimento, citando e transcrevendo o artigo 489, incisos I, II, e III, do RICMS/97, afirmando ser incabível a aplicação da alíquota de 17%, porque o autuante não apresenta qualquer prova concreta, que caracterize operações internas sujeitas à incidência do imposto.

Entendo que incorre em equívoco o autuado, pois, no caso sob exame, não está sendo exigido o imposto diferido, relativo às suas aquisições junto aos produtores.

Na realidade, a exigência relativa ao exercício fechado de 2003, diz respeito a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, conforme previsto no artigo 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, ao estabelecer, que o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Já a exigência relativa ao exercício fechado de 2002, indica que 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.

Verifico que o autuante efetuou o levantamento fiscal, observando o roteiro de auditoria fiscal AUDIF-207, assim como as determinações contidas na Portaria 445/98.

Observo, também, que o autuado alega a existência de diversas incorreções nas Planilhas fornecidas pelo autuante, tais como: registros em multiplicidade e casos de registros com referências de identificação, não explicitadas no processo; registros não explicados no processo, de quantidades e preços unitários “em zero”; variações de peso, face aos critérios diferenciados, adotados tradicionalmente, entre as operações de entradas (aquisições de produtores) e de saídas (vendas para indústrias e empresas comerciais) não computados pelo autuante; não há no processo, clara demonstração do critério adotado para determinação dos “preços médios unitários”; não há no processo, elementos e demonstrativos pertinentes à contabilidade da empresa, especialmente, no que tange às Disponibilidades em cada exercício.

Entendo, entretanto, que tais alegações não podem prosperar. Primeiro, porque não apresenta o autuado qualquer planilha como meio de prova de suas alegações. Segundo, porque a análise das

peças processuais juntamente com a informação fiscal prestada pelo autuante, permite-me inferir que labora em equívoco o autuado, quanto às alegações acima reportadas, pelos seguintes motivos:

- o critério adotado para determinação dos preços médios, foi o previsto na Portaria 445/98, ou seja, preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado;
- os registros em multiplicidade, estão de acordo com a escrituração do autuado. Verifica-se que a mesma mercadoria é vendida em até quatro preços diferentes numa mesma nota fiscal, motivo pelo qual o número da nota fiscal aparece até quatro vezes nas planilhas de cálculo, respeitados o preço unitário e a quantidade de cada situação;
- quanto aos registros de notas fiscais, com quantidades e preços unitários “em zero”, tais registros constam nas planilhas da mesma maneira que constam na escrita do autuado. Conforme diligência solicitada por esta 1ª JF, foi esclarecido pelo autuante que os valores zerados referem-se à devolução financeira ou a variação na cotação do dólar ou do próprio cacau;
- quanto às variações de peso, face aos critérios diferenciados, adotados tradicionalmente, entre as operações de entradas (aquisições de produtores) e de saídas (vendas para indústrias e empresas comerciais) foi utilizado o critério adotado pelo autuado, onde cada saco corresponde a 60 kg de cacau em amêndoas;
- quanto à ausência no processo, de elementos e demonstrativos pertinentes à contabilidade da empresa, especialmente, no que tange às Disponibilidades em cada exercício, conforme dito acima, a exigência decorre da presunção prevista no artigo 4º, § 4º, da Lei 7.014/96, assim como da constatação de existência de diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, sendo, nestes casos, irrelevante a existência de recursos, conforme suscitado pelo autuado.

No respeitante ao levantamento quantitativo de estoque do exercício de 2003, verifico que o autuado discorda do total de 15.501 kg de cacau em amêndoas, apurado pelo autuante, cuja entrada em seu estabelecimento, teria ocorrido sem o devido registro na escrita fiscal. Alega que por ocasião que do encerramento do exercício de 2002, restou da pesagem de cacau remanescente em depósito, um saldo residual de 10.372 kg, conforme se constata no Controle Contábil da movimentação de Estoque (Docs. Anexos 01 a 03) e que o referido saldo por lamentável equívoco na escrituração fiscal do livro Registro de Inventário, não foi corretamente registrado, constando no mesmo, um estoque final de apenas 1.972 kg.

Relativamente ao exercício de 2002, diz que o autuante apurou um total de 10.630 kgs., cuja saída do estabelecimento do autuado teria ocorrido sem o devido registro na escrita fiscal. Alega que, contrariando o resultado apontado, conforme demonstrado através os documentos anexos de nº. 01 a 03, extraídos da contabilidade da empresa, o estoque final apurado no exercício de 2002, corresponde a 10.372 kgs, apresentado a movimentação de cacau em amêndoas no exercício uma diferença apurada de 2.230 kgs, corresponde apenas a 0,03% do total de cacau em amêndoas disponível para movimentação no exercício, conforme planilhas apresentadas pelo autuante, sendo uma quantidade ínfima, perfeitamente justificável pelas perdas e variações de peso ocorridas durante o período que, conforme estimativas de entidades idôneas já citadas, podem atingir níveis de 1% a 1,5%.

Quanto às alegações acima, relativas aos exercícios de 2002 e 2003, entendo que não podem prosperar. Consoante a Portaria 445/98, o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e

saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

No caso sob exame, foi realizado o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados, de 2002 e 2003, utilizando-se os livros Registro de Inventário do autuado, com os estoques existentes no início e no fim do período fiscalizado, devidamente escriturado.

Apesar de dizer que a indicação do estoque final no exercício de 2002, na quantidade de 1.972 kg, decorreu de confusão do setor de escrituração fiscal da empresa, pois a quantidade correta seria 10.372 kg, verifico que o autuado não traz aos autos nenhuma comprovação de sua escrita fiscal, que corrobore as suas alegações.

Assim como alegou que a indicação do estoque final de 2002, na quantidade de 1.972 kg, decorreu de erro do setor fiscal, a alegação de que a quantidade de 10.372 kg, no controle contábil de movimentação de estoque, também carece de comprovação, que deveria ter sido trazida aos autos através da escrita fiscal, com os devidos ajustes, se fosse o caso.

Diante do exposto, entendo assistir razão ao autuante, sendo a autuação subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **0269132.0016/05-9**, lavrado contra **BAHIA COMÉRCIO DE CACAU LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 25.896,55**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2006.

CLARICE ANIZIA MÁXIMO MOREIRA- PRESIDENTE

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR