

**PROCESSO** - A. I. Nº 298951.0301/04-5  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CEREALISTA PADIM LTDA. (PADIM CEREAIS)  
**RECORRIDOS** - CEREALISTA PADIM LTDA. (PADIM CEREAIS) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0448-01/05  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 17/05/2007

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0131-11/07

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. 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. Novos cálculos reduzem o valor do débito. Infração parcialmente caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS, OPERAÇÕES DE SAÍDAS (FEIJÃO) INDICADAS COMO BENEFICIAMENTO. EMISSÃO IRREGULAR DE NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Diligência da ASTEC atesta que em alguns meses dos exercícios fiscalizados o sujeito ativo consegue comprovar que houve entrada de mercadorias para beneficiamento acobertadas com notas fiscais avulsas e seu retorno aos encomendantes. Infração parcialmente comprovada. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 0448-01/05 -, lavrado em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, nos exercícios de 2002 e 2003 - R\$80.109,26;
2. Falta de recolhimento, no prazo regulamentar, do ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, apurado nos meses de maio, junho, outubro a dezembro de 2001, janeiro a dezembro de 2002, janeiro a maio, julho e agosto de 2003. Na descrição dos fatos consta que se refere a operações de saídas de mercadorias tributáveis acobertadas por Notas Fiscais de Prestação de Serviço, referentes a mercadorias recebidas sem documentação fiscal de entrada e, por conseguinte, não escrituradas nos livros fiscais próprios - R\$77.627,90.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu reduzir o débito relativo às infrações 1 e 2, acatando as retificações efetuadas pelo autuante em sua informação fiscal e, posteriormente, por diligente da ASTEC, fundamentando a sua Decisão como a seguir descrito:

Infração 1 – o resultado final da apuração efetuada pelos autuantes relativa ao exercício de 2002, apontou uma omissão de saídas de 6.120 Kg de arroz, 5.037,8 Kg de feijão carioca e 14.670 Kg de milho comum, que resultaram numa base de cálculo de R\$71.730,57, com ICMS (7%) de R\$5.021,14. Também foi registrada a omissão de saídas referentes aos produtos açúcar e charque, entretanto,

como ambos estão enquadrados na substituição tributária, com a fase de tributação encerrada, foram excluídos do cálculo do tributo. Foram recalculados, pela diligente, os preços médios das mercadorias e reduzida a base de cálculo para R\$20.166,03, com ICMS (7%) de R\$1.411,62.

Quanto ao exercício de 2003, foi verificada a omissão de saídas de 426.370 Kg de feijão carioca, 7.830 Kg de feijão preto e 38.850 Kg de milho comum, com a base de cálculo de R\$675.395,82 e ICMS (7%) de R\$47.277,71. Também foi encontrada uma omissão de saída de açúcar, que, de igual forma, foi excluída do cálculo, por estar encerrada a fase de tributação. Embora conste no Demonstrativo de Estoque (fl. 77) o valor do ICMS de R\$47.277,71, no Auto de Infração foi lançado erroneamente o valor de R\$75.088,12, falha posteriormente corrigida pelos autuantes. Foram recalculados, pela diligente, os preços médios das mercadorias e reduzida a base de cálculo para R\$532.323,90, com ICMS (7%) de R\$37.262,67.

Infração 2 – para evidenciar a infração, os autuantes elaboraram os Demonstrativos I e II, que relacionam as notas fiscais de prestação de serviço, onde apresentam os seguintes dados: números das notas de serviço, quantidades do produto (feijão carioca), valor da pauta correspondente ao período, valor por documento, valores parciais e totais do ICMS.

O órgão julgador de Primeira Instância ressaltou que apesar das várias oportunidades oferecidas, em nenhum momento o autuado apresentou as notas fiscais de recebimento dos produtos para realização do pretenso beneficiamento e, mesmo que fosse comprovada a legalidade das entradas das mercadorias em questão, o que não ocorreu, restaria a pagar o imposto estadual incidente sobre os valores dos serviços cobrados dos encomendantes.

Entendeu a Junta de Julgamento Fiscal que foi correta a utilização do valor da pauta, haja vista que não houve a comprovação de circulação anterior do produto em tela, estando o mesmo relacionado dentre aqueles que têm preço estabelecido através de pauta fiscal.

Quanto à existência do Auto de Infração nº 298.951.0202/03-9, que fora julgado nulo por meio do Acórdão CJF nº 0575-11/03, ressaltou que a Decisão foi baseada em falhas verificadas no processo, tais como a falta de lavratura dos Termos de Início de Fiscalização e de Intimação, lançamento do crédito tributário através de Auto de Infração modelo 4 (indicado apenas para casos de data única de ocorrência do fato gerador, enquanto que a infração abrangia diversos períodos), o que impossibilitava a apuração dos acréscimos correspondentes e, naquela oportunidade o citado Auto de Infração foi julgado nulo com a recomendação do refazimento da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas, o que foi feito na presente ação fiscal.

Não obstante isso, a Junta de Julgamento Fiscal salientou que foi exigido, na infração 1, o ICMS apurado em razão de omissão de saídas de feijão carioca, mediante levantamento quantitativo de estoque, ou seja, falta de emissão do competente documento fiscal, e na infração 2 é exigido o imposto pela não escrituração, nos livros próprios, de operações de saídas desse mesmo produto, realizadas com notas fiscais de prestação de serviço, ressaltando que tais documentos não foram arrolados na auditoria de estoques. Assim, entendeu que deveriam ser excluídos, da infração 2, os valores correspondentes às quantidades do produto feijão carioca apontados na infração 1, o que levou o débito final ao valor de R\$ 54.316,50, conforme demonstrativo que elabora em seu voto, da seguinte forma:

1. no exercício de 2002 (infração 1) foi detectada uma omissão de saídas de 5.037,80 Kg de feijão carioca, que transformados em sacos de 60 Kg, já que a infração 2 se refere à quantidade em sacos, corresponde a aproximadamente 84 sacos. Como no mês de janeiro de 2002 (infração 2), foi identificada a saída de 1.000 sacos de feijão carioca, deduzindo-se os 84 sacos de 60 Kg, fica caracterizada uma omissão de 916 sacos, passando o valor do débito de janeiro de 2002 para R\$2.058,00, mantendo-se os demais meses deste ano (fevereiro a dezembro);
2. no exercício de 2003 (infração 1) a quantidade omitida foi de 426.370 Kg de feijão carioca, que correspondem a aproximadamente 7.106 sacos de 60 Kg cada. Tomando as quantidades da infração 2 nesse exercício, chegou a um total de 6.257 sacos de 60 Kg. Assim, como se trata de omissão de saídas e não foram levadas em conta as notas fiscais de prestação de serviços no levantamento, não se consideram esses valores apurados nessa infração e nesse exercício, para, de igual forma, não se configurar a bi-tributação. Excluindo-se, assim, todos os meses de

2003 (fevereiro a março, julho e agosto) exigidos no Auto de Infração. Manteve-se a exigência para os meses do exercício de 2001 (maio, junho, outubro, novembro e dezembro).

Em seu Recurso Voluntário (fls. 544 a 546), o sujeito passivo pede a reforma da Decisão recorrida ao tempo que afirma ratificar todos os termos de sua defesa, acrescentando que no que toca ao item 1 do Auto de Infração a infração não teria ficado caracterizada, pois não foi apresentado nenhum demonstrativo para que ele pudesse verificar sua efetiva ocorrência, se oriunda de várias notas fiscais ou mesmo de uma determinada nota fiscal com data, valor e origem, daí porque entende que o Acórdão atacado não demonstrou a materialização da infração.

No que pertine ao item 2, entende equivocada a Decisão de Primeira Instância, pois alega que desde a contestação da diligência efetuada nos autos que ele esclarece e informa que também presta serviços de beneficiamento, rebeneficiamento e empacotamento de cereais em geral, o que pode ser comprovado com verificação “in loco”, já que as notas fiscais de prestação de serviço em seu corpo discriminam o número e data de emissão das notas fiscais de remessa das mercadorias para beneficiamento, e que algumas notas fiscais foram emitidas pela própria repartição fazendária local, através de nota fiscal avulsa, o que comprova afinal que as mercadorias não lhe pertenciam.

Alega, ainda, quanto ao item 2, que as notas fiscais de prestação de serviços por ele emitidas não serviram para acompanhar as mercadorias, mas apenas foram emitidas para efeito de recolhimento do imposto municipal – ISS, devidamente recolhido, o que caracteriza apenas um erro formal, punível com multa de caráter acessório, pois elas não foram escrituradas nos livros fiscais próprios e as emitidas pelos fornecedores estão de posse destes.

Afirma de que se de fato sobre os serviços de beneficiamento recai ICMS, como dito pela Decisão recorrida, caberia cobrança apenas sobre os valores dos serviços cobrados dos encomendantes, e não sobre o total da nota fiscal de prestação de serviço, como no presente Auto de Infração, e isto através de outro Auto de Infração, sendo indevido o pagamento feito ao município.

Por fim, alega que não procede a acusação de que não comprovou haver recebido de forma legal a mercadoria para beneficiamento, pois conta nos autos os documentos com os nomes e endereços das empresas encomendantes, bem como as notas fiscais de origem. Pugna ao final pela Improcedência total do Auto de Infração e pelo Provimento do seu Recurso.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer às fls. 557 a 559 dos autos opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, consignando, quanto ao item 1, que não há qualquer lastro probatório para dar guarida ao pedido do sujeito passivo além do que todo procedimento fiscalizatório foi arrimado em demonstrativos de estoque, inventários das mercadorias, relação de notas fiscais de entradas e saídas, livros fiscais, restando insubsistente a alegação de suposto desconhecimento da infração imputada. Quanto ao item 2, consigna que as notas fiscais acostadas aos autos pelo sujeito passivo não discriminaram o recebimento do produto “feijão cariquinho” para realização de posterior processo de beneficiamento, além do que como manda o art. 219 do RICMS/BA a nota fiscal de saída deveria discriminar a natureza da operação, o que não foi feito.

Remetidos os autos para a Relatora anterior, esta sugeriu à Câmara a conversão do processo em diligência, o que foi acatado, para que fiscal estranho ao feito adotasse as seguintes providências:

I - intimasse o sujeito passivo a apresentar as notas fiscais de entrada, a título de remessa para beneficiamento de feijão carioca em seu estabelecimento, nos exercícios fiscalizados, conforme mencionado nas notas fiscais de prestação de serviços acostados aos autos;

II – caso houvesse a comprovação do beneficiamento do produto, cujas saídas foram acobertadas com notas fiscais de prestação de serviço, fosse refeito o levantamento fiscal referente ao item 2, excluindo as prestações de serviços regulares, apresentando novo demonstrativo de débito, caso haja alteração de valores.

Em cumprimento à diligência, a ASTEC, através do Parecer nº 0084/2006, apresenta a seguinte conclusão: “*Em atendimento a nossa intimação, foram apresentadas notas fiscais de venda e notas fiscais avulsas endereçadas aos beneficiários das notas fiscais de prestações de serviço emitidas pelo autuado*”. Foi averiguado que em diversas notas fiscais de prestação de serviço consta informado o número dos documentos apresentados. Sendo acatada a comprovação da

entrada de feijão para beneficiamento, o valor do débito referente à infração 2 que era de R\$77.627,90 na imputação inicial, passa a ser de R\$62.843,90. Apresenta o diligente demonstrativos com correlação entre as notas fiscais avulsas e as notas fiscais de prestação de serviço emitidas pelo sujeito passivo e os valores, mês a mês, com as exclusões dos valores.

Instado a se manifestar sobre o resultado da diligência, o sujeito passivo – fls. 627 – aduz que o Parecer da ASTEC atende parcialmente a diligência solicitada pela relatora, pois reafirma que todas as mercadorias objeto do presente Auto de Infração não lhe pertenciam, simplesmente as beneficiava e as devolvia aos encomendantes, e que as demais notas fiscais de prestação encontram-se na mesma situação, com inserção no seu corpo das notas fiscais de entradas, restando apenas a localização destas notas que estão de posse dos encomendantes. Reafirma, ainda, que embora não tenha escriturado as notas de remessa do produto beneficiado e nem tenha retido as notas fiscais de entrada para beneficiamento, esta foi sua única e remanescente infração acessória que admite.

A ilustre representante da PGE/PROFIS apresentou o seu Parecer (fls. 631 a 632) opinando pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário interposto pelo autuado, nos seguintes termos: *“Da análise dos autos, observo que a questão é tão somente de prova. Aquelas notas fiscais de prestação de serviço correlacionadas com as notas fiscais de entrada dos remetentes para beneficiamento, que foram corretamente emitidas, foram acatadas pelo diligente da ASTEC, que apresenta novo valor de débito”*. O próprio recorrente, em sua manifestação, se refere à necessidade de localização das notas fiscais de entrada que se encontram em poder das empresas contratantes. Como tais notas não foram trazidas ao processo, resta proceder-se ao julgamento nos termos trazidos pela ASTEC, frisando-se que, acaso as demais notas fiscais sejam localizadas pelo autuado, caberá a esta requerer a intervenção da PGE/PROFIS no controle da legalidade. No que toca ao item 1, reiterou o primeiro Parecer proferido pela PGE/PROFIS nos autos, pela manutenção da Decisão recorrida.

## VOTO

Inicialmente, quanto à infração imputada no item 1 do presente Auto de Infração, entendo inatacável a Decisão Recorrida, que coerentemente determinou que fosse feito pela ASTEC os cálculos dos preços médios, com as transformações das unidades de medida constantes nos documentos fiscais para unidade quilograma – Kg, apurando o *“quantum”* efetivamente devido, já que não conseguiu o sujeito passivo afastar a imputação, devidamente lastrada, como bem frisou a PGE/PROFIS, nos demonstrativos de estoques, inventário das mercadorias, relação das notas fiscais de entrada e saída e respectivos livros fiscais de inventário, entrada e saída. Em sede de Recurso Voluntário o sujeito passivo nada traz de novo nos seus argumentos que possa elidir a infração que lhe foi imputada.

No que toca ao item 2, também correta a Decisão recorrida ao diminuir o *“quantum”* inicialmente exigido ao entender que configuraria exigência em duplicidade do imposto a não dedução do referido item 2 dos valores correspondentes às quantidades do produto feijão carioca constante do item 1 da autuação, o que acarretou a redução do débito apurado no mês de janeiro de 2002, a exclusão dos valores dos meses autuados do exercício de 2003, remanescendo a exigência para os meses do exercício de 2001.

Em relação ao Recurso Voluntário quanto ao item 2 - a principal argumentação defensiva do sujeito passivo – a de que não teria havido infração, pois a empresa também exercia concomitantemente com sua atividade comercializadora, a atividade de beneficiamento, e que, portanto, as mercadorias constantes das notas fiscais de prestação de serviço por ele emitidas seriam de propriedade dos encomendantes, recebidas regularmente em seu estabelecimento – foi objeto de diligência requerida pela primeira Relatora designada para o julgamento deste Auto de Infração em sede de Segunda Instância.

Através da referida diligência, após intimado para apresentar as notas fiscais de entrada que embasariam sua assertiva de que houve recebimento de mercadorias de terceiros encomendantes para beneficiamento, a empresa apenas apresentou notas fiscais de venda e algumas notas fiscais avulsas endereçadas aos destinatários das notas fiscais de serviço que emitira e dera lastro aos

autuantes para imputar-lhe a infração em foco. Tendo sido consideradas corretamente pela diligente apenas as notas fiscais avulsas citadas nas referidas notas fiscais de prestação de serviço, que teriam força para comprovar a entrada do produto – feijão carioca – para beneficiamento, o débito que remanesceu da Decisão da JJF para este item – R\$54.316,50 – ficou reduzido após a diligência da ASTEC, já que restaram comprovadas parcialmente as entradas para beneficiamento nos valores totais de R\$15.274,00, sendo o valor de R\$8.050,00 para os meses de agosto a dezembro de 2002 e o valor de R\$7.224,00 para os meses de janeiro a março de 2003.

No entanto, é necessário frisar que em relação aos meses autuados do exercício de 2003, embora o sujeito passivo tenha conseguido elidir parcialmente a exigência quanto aos meses de janeiro a março, a JJF já havia afastado “*in totum*” a exigência fiscal de todos os meses (janeiro a maio, e julho e agosto), pois em duplicidade com o item 1 da autuação, Decisão que mantemos, devendo, assim, ser excluídos do item 2 apenas os valores comprovados de entrada do produto feijão carioca dos meses de agosto a dezembro de 2002, que remonta a R\$8.050,00, remanescendo para este item um débito no valor de R\$46.266,50.

Ressalte-se, quanto ao mérito da imputação, que não assiste razão ao recorrente ao afirmar que exerce atividade tributada pelo ISS, imposto de competência municipal, já que a atividade de beneficiamento é uma operação de industrialização, definida pelo Regulamento do IPI, sobre a qual também recai a incidência do ICMS, no entanto, aplicando-se o tratamento da suspensão nas remessas e retornos dos produtos para beneficiamento, e diferimento quanto ao valor acrescido, quando a saída subsequente ocorrer dentro do Estado e o produto beneficiado se destinar à comercialização ou industrialização subsequente.

No entanto, neste processo administrativo fiscal, não nos cabe pronunciamento sobre esta matéria, sob pena de mudança do fulcro da autuação, devendo, assim, a Fiscalização proceder a nova ação fiscal para verificar se as condições acima para aplicação da suspensão e do diferimento sobre o valor acrescido foram obedecidas, bem como para verificar a efetiva emissão do documento fiscal pertinente à atividade de industrialização promovida pelo sujeito passivo.

Em conclusão, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, mantendo-se a Decisão Recorrida quanto a imputação descrita no item 1, no valor de R\$38.674,29 e modificando-a quanto a imputação descrita no item 2, restando para a infração nele imputada o valor de R\$46.266,50.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298951.0301/04-5, lavrado contra **CEREALISTA PADIM LTDA. (PADIM CEREAIS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$84.940,79**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS