

**PROCESSO** - A. I. Nº 280328.0019/06-4  
**RECORRENTE** - CALHEIRA ALMEIDA S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0141-03/07  
**ORIGEM** - INFAZ VALENÇA  
**INTERNET** - 23/10/2007

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0344-11/07

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Tal apuração constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Comprovado que as diferenças de saídas apuradas no levantamento quantitativo estão compreendidas dentro do índice de quebra de peso, conforme Parecer da CEPLAC, inerente às condições de armazenagem do cacau em amêndoas. Exigência insubsistente. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Tal fato indica que o sujeito passivo efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Exigência parcialmente subsistente, após exclusão da quantidade considerada em duplicidade. Modificada a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de diligência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3ª JJF, proferida através do Acórdão nº. 0141-03/07, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS de R\$13.882,68, em razão da:

1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$1.720,83, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2001, 2005 e 2006;
2. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$12.161,85, relativo a operações 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 realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2002 e 2004.

Na Decisão recorrida, quanto à primeira infração, foi salientado que as alegações de defesa de que: *“exerce a atividade de comércio atacadista de cacau em bagas; que o mencionado produto sofre alteração de peso, por força do tempo de armazenagem; não houve qualquer processo industrial que altere sua natureza; e a Portaria nº 445/98 permite a recuperação da parcela do ICMS em decorrência de quebra do produto, ignorado pelo autuante”*, não podem ser acatadas, pois o defendente não trouxe aos autos qualquer prova de sua alegação.

Sustenta a JJF que a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão da documentação fiscal exigível, conforme art. 4º, da Portaria 445/98, uma vez que o demonstrativo, de fl. 52 dos autos,

indica que foi apurada omissão de saídas de mercadorias tributáveis e o autuado não apresentou qualquer elemento para contrapor o levantamento fiscal. Assim, mantém a exigência fiscal.

No tocante à segunda infração, a Decisão é de que o autuado apresenta a mesma alegação da infração anterior, relativamente às quebras, mas não acostou aos autos qualquer elemento de prova, e por isso, não é acatado o argumento defensivo.

Destaca que o autuado também alega que foi emitida equivocadamente a Nota Fiscal nº 3594, justificando que foi utilizado o valor unitário de R\$ 60,00, quando o correto era ter utilizado o valor de R\$332,00, do que foi obrigado a emitir a Nota Fiscal nº. 3596, porém, reconhece que deixou de observar a regra que determina a guarda das diversas vias do documento fiscal em caso de seu cancelamento. Assim, conclui a JJF que não se pode acatar a alegação do contribuinte, uma vez que não comprovou ter cumprido o que determina a legislação (artigos 210 e 211), inclusive em relação à exibição de todas as vias do documento fiscal cancelado.

Por fim, ressalta que a exigência do imposto relativo às diferenças das quantidades de entradas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, está embasada no preceito legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas, conforme art. 7º, inciso II, da Portaria nº 445/98. Mantém a exigência fiscal.

Irresignado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 94 a 110 dos autos, onde preliminarmente esclarece, quanto à primeira infração, que os percentuais de perdas dos exercícios de 2001, 2005 e 2006, em relação a cacau em bagas em quilos foram de: 0,87%, 0,71% e 0,26%, respectivamente, os quais são muito inferiores ao percentual de 4% de perdas normais, segundo Parecer da CEPLAC de 01 de agosto de 2000, da lavra do douto Técnico Roberto Rabat Chame, em que são comentadas as condições de armazenagem do cacau em amêndoas, em que o fator da umidade mostra-se relevante, consoante documento às fls. 124 a 127 dos autos.

Transcreve Acórdão JJF nº. 2109-01/01, o qual considerou a “realidade técnica” de perdas normais inerentes ao processamento de cacau e julgou improcedente a exigência fiscal, por considerar que a diferença apurada como saída sem notas fiscais está contida, plenamente, no intervalo do percentual de 4% apresentado através do Parecer Técnico emitido pela CEPLAC, cujo autuado foi outro estabelecimento da mesma empresa.

Salienta que o art. 100, V, do RICMS prevê, de forma determinativa, que apenas nas constatações de “perdas e/ou quebras anormais”, é que se deverão estornar os créditos, oriundos das aquisições dos produtos. Assim, conclui que, em se tratando de perdas normais, não há necessidade de emissão de notas fiscais para a regularização dos estoques ou para eventuais estornos de crédito do imposto, uma vez que estas perdas são plenamente absorvidas pelos custos das mercadorias vendidas, do que requer a reforma da Decisão para a improcedência da primeira infração.

No tocante à segunda infração, reitera sua alegação relativa à Nota Fiscal nº 3594, de 22.07.02, destinada à sua filial, emitida para a saída de 177 sacos de cacau em bagas ao valor unitário de R\$60,00, a qual foi substituída pela Nota Fiscal de nº 3596, no mesmo dia, já com o valor correto. Assevera que a primeira nota fiscal não acobertou qualquer operação relativa à circulação de mercadorias, quer do ponto de vista físico, econômico ou jurídico. Reconhece que o procedimento de cancelamento da nota fiscal não foi correto, já que deveria preservar todas as vias da nota fiscal, o que não fez, do que entende ser hipótese no máximo de penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Apresenta como prova de sua alegação de que não houve circulação de mercadorias com o referido documento fiscal, cópia do livro Registro de Saída do estabelecimento emitente, bem como do Registro de Entradas do estabelecimento de destino. Aduz também que o autuante não se valeu dos quantitativos informados ao SINTEGRA para a comprovação de que a Nota Fiscal nº 3594 não foi informada ao sistema eletrônico. Pede diligência fiscal para a devida comprovação.

Por fim, ressalta que as duas notas fiscais continham a quantidade de 10.620 kg, do que conclui que a quantidade em kg apareceu em duplicidade no levantamento fiscal. Logo, da diferença apurada pelo autuante de 10.753 kg, remanesce apenas a quantidade de 115 kg, ou seja, menos de dois sacos, valor ínfimo em relação ao montante global movimentado no exercício de 2002, que não pode ser considerado como omissão de saídas, porém consequência de perdas normais.

Quanto ao exercício de 2004, aduz que a diferença encontrada é ínfima, inferior aos 4%, conforme Parecer da CEPLAC.

Pede diligência fiscal como forma de comprovar suas alegações, para finalmente haver a reforma do julgamento e se concluir pela improcedência do Auto de Infração.

Às fls. 163 e 167 dos autos, a PGE/PROFIS opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, uma vez que os argumentos trazidos pelo recorrente são insuficientes a proporcionar a reforma da Decisão guerreada, a qual entende está correta.

Salienta que o autuado não trouxe a presente contenda nenhum elemento elucidatório de sua alegação de que exerce a atividade de comércio atacadista de cacau em bagas, e que tal produto sofre alteração de peso, por ocasião do tempo de armazenagem, outrossim, também não prova que não houve nenhum processo industrial que alterasse a substância. Aduz que não cabe ao CONSEF, enquanto órgão julgador, promover a busca dessas provas, vez que tais elementos encontram-se em posse do contribuinte, e é de conhecimento cediço que cabe a quem alega o ônus do seu alegado direito, como previsto no art. 333, II, do CPC. Neste sentido, cita julgamento da Receita Federal, Acórdão nº 6645, de 17/11/2003.

Assevera que a diferença das quantidades de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoque, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão da documentação fiscal exigível, em conformidade com o art. 4º da Portaria nº 445/98, uma vez que o demonstrativo, às fls. 52 dos autos, indica que foi apurada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem que o autuado houvesse apresentado qualquer elemento que viesse a desconstituir o levantamento fiscal devendo, pois, ser mantida a acusação em seus moldes, vez que se encontra devidamente comprovada a irregularidade apontada nos autos.

Inerente à alegação de que foi emitida equivocadamente a Nota Fiscal nº 3594, afirmando que foi utilizado o valor unitário de R\$60,00, quando deveria ter utilizado o valor de R\$332,00, esclarecendo, ainda, que em razão deste erro material, foi obrigado a emitir nova Nota Fiscal de nº 3596, reconhecendo que deixou de observar a regra que determina, em caso de seu cancelamento, a guarda das diversas vias do documento fiscal, porém afirmando que não utilizou o documento fiscal para dar trânsito a mercadoria, a PGE/PROFIS entende que o autuado não comprovou ter cumprido o que determina a legislação, inclusive com relação à exibição de todas as vias do documento fiscal cancelado, do que conclui que sua alegação defensiva não encontra guarida, devendo a infração perpetuar-se em todos seus efeitos, conforme arts. 210/211 do RICMS.

Por fim, observa que todos os argumentos já foram analisados em primeira instância, motivo pelo qual, não têm o poder de modificar a Decisão recorrida, a qual está correta e proferida com embasamento legal.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS decorrente da constatação, através de levantamento quantitativo de estoque, de omissão de operações de saídas de cacau em bagas, referentes aos exercícios de 2001, 2005 e 2006, como também, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas nos exercícios de 2002 e 2004, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Inicialmente, indefiro o pedido do recorrente para a realização de diligência fiscal por entender suficientes as provas documentais existentes nos autos para a formação da minha convicção.

No mérito, quanto aos exercícios de 2001, 2005 e 2006, cujas exigências decorreram da constatação de omissão de operações de saídas de cacau em bagas, conforme demonstrado à fl. 52 dos autos, acolho a alegação do recorrente de que as quantidades apuradas como omissas correspondem aos percentuais de: 0,87%, 0,71% e 0,26%, respectivamente, os quais são muito inferiores ao percentual de 4% de perdas normais, conforme Parecer da CEPLAC, inerente às condições de armazenagem do cacau em amêndoas, em que o fator da umidade mostra-se relevante, consoante documento às fls. 124 a 127 dos autos, o qual transcrevo parte do texto a seguir:

*3) Economicamente falando, esta liberação de água (pelo excesso de umidade) além dos defeitos que aParecerão quando da classificação do cacau provoca o que se aprendeu a chamar de “QUEBRA DE PESO”. Isto para o comprador de cacau é um “desastre”. Isto porque depois de um determinado período o peso do cacau que entrou no “armazém” é sempre abaixo quando ele sai ou é checado o estoque. É simples a explicação. Quanto maior o teor de umidade maior será a “quebra do cacau”.*

*4) Na região é muito comum “quebra de peso” de 2% e, a dependendo armazém e da quantidade do cacau estocado, 4%. Sem dúvida um enorme prejuízo para o comerciante. Tem-se como “normal” e comum (FORA O PREJUÍZO, CLARO) na região se dizer que a “quebra no peso” faz parte da rotina de quem com cacau trabalha.*

Assim, diante de tal consideração, é admissível que as diferenças de saídas apuradas no levantamento quantitativo são decorrentes da quebra de peso e não de omissão de saídas, pois:

- 2.652 kg no exercício de 2001, correspondem a 0,91% de 289.428 kg das saídas com notas fiscais;
- 951 kg no exercício de 2005, correspondem a 0,81% de 116.411 kg das saídas com notas fiscais;
- 50 kg no exercício de 2006, correspondem a 0,26% de 18.986 kg das saídas com notas fiscais.

Logo, concluo pela improcedência da exigência fiscal relativa à primeira infração.

No tocante à segunda infração, a qual se reporta aos exercícios de 2002 e 2004, nos quais se apurou omissão de entradas de 10.735 kg e 200 kg, respectivamente, a alegação de “quebra de peso” não tem pertinência, uma vez que sobrou cacau em bagas e não faltou, logo não cabe o argumento recursal, relativo ao exercício de 2004 de que *“a diferença encontrada pelo autuante é ínfima, inferior aos 4% (quatro por cento) conforme o Parecer – CEPLAC...”*

Contudo, relativo ao exercício de 2002, entendo que ficou provado pelo recorrente que a Nota Fiscal de nº 3594 não deu trânsito aos 177 sacos de cacau em bagas, conforme documentos às fls. 128 a 159 dos autos, uma vez que se trata de uma operação de transferência entre filiais, restando comprovado através do Livro Registro de Saídas do emitente (autuado) e do Livro de Registro de Entrada do destinatário que tal operação não ocorreu com o aludido documento fiscal, o qual foi substituído pela Nota Fiscal de nº 3596 (fl. 129), emitida com a mesma data e quantidade de sacos ao mesmo destinatário, porém com retificação do valor unitário, caracterizando-se apenas um descumprimento formal a legislação.

Assim, como no levantamento fiscal, à fl. 28 dos autos, foi consignada a quantia de 177 sacos para a Nota Fiscal nº 3594 e também 177 sacos para a Nota Fiscal nº 3596, e se tratar de uma única operação, ficou caracterizada a contagem em duplicidade da saída de 10.620 kg (177 sacos X 60 kg) de cacau em bagas, que deduzidos da omissão de entradas de 10.735 kg, apurada no citado exercício (fl. 52 dos autos), remanesce a omissão de entradas de 115 kg, que ao preço unitário de R\$6,58 (fl. 52), resulta a base de cálculo de R\$756,70 e o ICMS de R\$128,64, no exercício de 2002.

Logo, concluo pela procedência parcial da segunda infração, no montante do ICMS de R\$282,21, sendo R\$128,64 para o exercício de 2002 e R\$153,68, para o exercício de 2004.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração no valor de R\$282,32.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 280328.0019/06-4, lavrado contra **CALHEIRA ALMEIDA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$282,32**, 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, 01 de outubro de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS