

PROCESSO - A. I. Nº 146547.0003/07-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - CALHEIRA ALMEIDA S/A
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JF nº 0332-01/07
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 28/12/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0500-12/07

EMENTA: ICMS. 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. Documentação acostada pelo sujeito passivo, assim como a consideração de índices de perdas ocorridos, elidem a ação fiscal. Infração insubsistente. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Primeira Junta de Julgamento Fiscal em face da Decisão pela mesma proferida, que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 27/03/2007, foi lançado o ICMS no valor de R\$61.143,05, acrescido da multa de 70%, atribuindo ao sujeito passivo a falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2003 e 2004. No campo “Descrição dos Fatos”, consta que foi considerado como estoque final de 2003 e estoque inicial de 2004 a quantidade de cacau declarada pelo contribuinte como correta, conforme documento anexado ao processo, tendo o mesmo alegado que houve um erro na escrituração do livro registro de Inventário em 31/12/2003, só agora detectada e que os lançamentos contábeis estão corretos. Foi apresentado o livro Razão Analítico e o formulário de Controle Permanente do Estoque.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 111 a 144, alegando que, em relação ao exercício de 2003, não houve infração, tendo ocorrido apenas erro nas informações eletrônicas enviadas ao SINTEGRA [Sistema Integrado de Informações sobre Operações], relativas às movimentações quantitativas de entrada e saída de mercadorias. Citando Hugo de Brito Machado, afirmou que os lançamentos, quando maculados por erros, podem ser objeto de revisão e que o erro material não pode representar fato gerador de tributo, mas apenas, “na pior das hipóteses”, gerar aplicação de multa formal acessória.

Analizou os pontos de divergência entre os dados do arquivo SINTEGRA e os registros nos livros fiscais de entradas e de saídas, constatando que, nas entradas de 2003, houve uma diferença de 5.775.034 kg e, nas saídas do mesmo exercício fiscal, diferença de 5.692.209 kg. Anexou o relatório do setor contábil (fls. 154 a 156), no qual se baseou para realizar tal análise, assim como cópias das notas fiscais de entradas e saídas do referido exercício (fls. 158 a 168). Solicitou realização de diligência para apurar as divergências apontadas.

Sugeriu uma falha na presente autuação, na medida em que esta não levou em consideração as variações normais no processamento de cacau em amêndoas, que, em razão de diversos fatores,

como umidade e alterações climáticas, podem aparentar a ocorrência de omissões de entrada (havendo sobrepeso) ou omissões de saída presumidas (havendo déficit).

Enumerou os diversos danos que a umidade pode ocasionar às amêndoas, a exemplo de estragos provocados por mofo, insetos, impurezas, matérias estranhas, etc. Discorreu sobre as más condições de armazenagem a que elas são submetidas, o que proporciona uma maior redução no peso do produto e, conseqüentemente, uma diferença entre o peso de entrada e o de saída, salientando que, via de regra, ocorre uma perda que varia entre 2% e 4%.

Asseverou que a autuante deveria ter considerado, no momento da autuação, a possibilidade de variação de pesagem, que pode ocorrer durante o armazenamento, o manuseio e o transporte. Transcrevendo diversas ementas de julgados do Tribunal de Impostos e Taxas (TIT) de São Paulo, que versam sobre situações nas quais ocorreram perdas ou quebras de diversos tipos de produtos, alegou que as fiscalizações estaduais têm adotado cuidados especiais na análise referente a esta matéria.

Trouxe aos autos ementas e trechos dos votos correspondentes a várias decisões prolatadas neste CONSEF, a exemplo dos acórdãos JJF nº. 1320/99 e CJF nº 022800. O autuado acostou às fls. 170 a 172 Parecer da CEPLAC, da lavra do técnico Roberto Rabat Chame, no qual são analisadas as condições de armazenagem do cacau em amêndoas e a influência da umidade.

Afirmou que, com base nos dados do SINTEGRA já corrigidos, a análise da movimentação dos produtos no exercício de 2003, apresentou um estoque final de 182.139 kg, com uma sobra de peso de 72 kg, que representa um percentual de 0,001%, diferença que se mostra desprezível tendo em vista a movimentação global de estoque do autuado, sendo plenamente atribuível a variações normais do peso do cacau em função da umidade. Já em 2004, apresentou um estoque final de 147.886 kg, com uma sobra de peso de 4.199 kg, que representa um percentual de 0,1%.

Requeru a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista a ausência de certeza e liquidez do fundamento tributário, que se baseou em imprecisão quando da fixação do valor tributável. Para tanto, alicerçou seu pedido no acórdão CJF nº. 0228/00 e no artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Para consubstanciar seu entendimento a respeito da questão, transcreveu o acórdão JJF nº. 2109-01/01, que trata da mesma matéria concernente ao caso da lide, cuja Decisão apontou para a improcedência da ação fiscal, por ter sido considerada a pertinência do índice de perdas então verificado.

Na seqüência, o impugnante voltou a tratar a respeito da questão referente às quebras e perdas, salientando que as mesmas podem ser normais quando sua ocorrência é inevitável na obtenção do produto a ser comercializado. Já as perdas anormais se referem àquelas que extrapolam os índices médios, decorrendo de contingências negativas na formação do preço de mercado. Observou que, de acordo com o art. 100, inciso V do RICMS/BA, apenas no caso destas últimas o contribuinte deve estornar os créditos oriundos das aquisições dos produtos.

Asseverou que, ainda que a autuação fosse mantida, não seria admissível a utilização do preço médio de vendas e sim o custo médio das aquisições para se realizar o estorno dos créditos, se porventura as perdas fossem consideradas anormais, o que não vem a ser o caso, considerando que, na presente situação, as perdas ocorreram dentro da faixa da normalidade. Sugeriu que, caso persistam dúvidas, fosse realizada diligências junto à CEPLAC, para que sejam colhidas novas informações relativas aos percentuais de perdas do produto.

Alegou que, mesmo que se configure a falta de escrituração de nota fiscal de ajuste relativa às perdas normais, não é cabível a aplicação de penalidade por falta de cumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que a ação fiscal se referiu a levantamento quantitativo em aberto, não tendo ocorrido, ainda, o momento de o contribuinte escriturar o livro Registro de Inventário e realizar os devidos ajustes de estoques.

Neste sentido, transcreveu o acórdão JJF nº 0676/01. Com base no art. 150, inciso II da Constituição Federal de 1988, pleiteou um tratamento isonômico entre as duas situações, devido à sua similitude.

Concluiu pedindo o que segue:

- a) a retificação dos quantitativos de entradas e de saídas em referência ao exercício de 2003, inclusive com a realização de diligência;
- b) a nulidade do levantamento relativo aos dois exercícios, com base nas variações normais de peso do produto, tendo em vista as condições de umidade e armazenamento, bem como a jurisprudência apresentada e o Parecer da CEPLAC;
- c) sendo vencida a tese de nulidade, que o Auto de Infração fosse julgado Improcedente, com base, principalmente, no Acórdão JJF nº 2109-01/01;
- d) apresentação posterior de todos os meios de prova em direito admitidos.

A autuante, através de informação fiscal prestada às fls. 176/177, afirmou que, tendo sido constatado que os arquivos SINTEGRA relativos ao exercício de 2003 apresentavam inconsistências, intimou o contribuinte para que realizasse as devidas correções. Concordou com as alegações defensivas relativas aos quantitativos de entradas e saídas, tendo em vista que efetuara o lançamento indevido das Notas Fiscais de saídas de nºs 1.383 a 1.386 no levantamento quantitativo de entradas. Já as Notas Fiscais de compras de nºs 4.641, 4.642, 5.724 e 7.373 não haviam sido lançadas no arquivo SINTEGRA. As Notas Fiscais de saídas de nºs 1.381, 1.382, 1.383 e 1.386 foram indevidamente lançadas no referido arquivo, uma vez que se tratavam de simples remessa. A Nota Fiscal de venda nº 6.824 não fora lançada na relação do SINTEGRA.

Considerando que os arquivos magnéticos, embora corrigidos, ainda apresentavam inconsistências, fato reconhecido pelo autuado, entendeu que deveria ser aplicada a multa prevista no art. 915, XII-A, “f” do RICMS/97, apesar de reconhecer que não detectara falhas no referido arquivo. Acatou as correções apresentadas pelo autuado às fls. 155/156, de modo que a diferença referente ao exercício de 2003 fica em 72 kg de cacau.

No que se refere ao exercício de 2004, alegou que a apuração foi baseada nas quantidades de entradas e saídas constantes do inventário e que, se houve quebra durante a armazenagem, esta não foi registrada para efeito de baixa no estoque no livro Registro de Inventário.

Sugeriu a manutenção do Auto de Infração no que se refere ao valor de R\$2.141,49, correspondente ao exercício de 2004.

Cientificado quanto ao teor da informação fiscal, o sujeito passivo se manifestou às fls. 181/182, argüindo que, tendo a autuante acatado as teses defensivas referentes ao exercício de 2003, ficou dispensada a necessidade de realização de diligência que houvera solicitado. Alegou que, apesar da autuante não ter acatado as alegações da defesa concernentes às perdas normais de armazenamento, não negou que o percentual de perdas normais foi inferior àquele previsto no Parecer emitido pela CEPLAC.

Observou que, em conformidade com a legislação tributária estadual, não é exigida a emissão de notas fiscais para a regularização dos estoques nos casos de perdas normais, não tendo a autuante citado qual o dispositivo regulamentar que determina a emissão de nota fiscal neste caso.

Salientou que, mesmo que fosse exigida a emissão de tais documentos, caberia tão somente a aplicação da penalidade de 01 UPF/BA, pelo descumprimento da obrigação acessória. Entendeu, assim, que, na pior das hipóteses, em relação ao exercício de 2004, poderia ser imposta apenas tal multa.

Às fls. 185/186, a autuante anexou cópia reprográfica da informação fiscal prestada anteriormente.

Através do Acórdão CJF n. 0332-01/07, decidiu a Primeira Junta de Julgamento Fiscal pela Improcedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

“Verifico que a autuante à vista dos elementos acostados pela defesa, de forma acertada, acatou o entendimento do autuado, com base nas seguintes explicações: as Notas Fiscais de nºs 1.383 a 1.386, que se referem a saídas, haviam sido consignadas como se fossem de entradas; as Notas Fiscais de aquisição de nºs 4.641, 4.642, 5.724 e 7.373 não haviam sido lançadas no arquivo SINTEGRA; as Notas Fiscais de saída de nºs 1.381, 1.382, 1.383 e 1.386,

relativas a simples remessas, tinham sido indevidamente lançadas no referido arquivo; por fim, a Nota Fiscal de venda nº 6.824 não constava da relação do SINTEGRA. Assim, considerando que a diferença remanescente de 72 kg de cacau representou um percentual de perdas de 0,001%, índice que se mostra insignificante em relação à movimentação dos estoques do produto por parte do contribuinte, entendo que a exigência em relação a esse exercício restou descaracterizada.

Apesar de a autuante ter sugerido que seria cabível, neste caso, a aplicação da multa prevista no art. 915, inciso XII-A, alínea “f” do RICMS/97, considerando a ocorrência de inconsistências no arquivo magnético apresentado inicialmente pelo contribuinte, não concordo com este entendimento, tendo em vista que as irregularidades foram devidamente retificadas em atendimento à intimação apresentada pela autuante, tudo em conformidade com a legislação pertinente à matéria, o que restou comprovado considerando que os elementos trazidos aos autos bastaram para elidir a imposição fiscal.

Já em relação ao exercício de 2004, o impugnante baseou sua defesa sob a alegação de que as diferenças apuradas se originaram de perdas normais no produto, decorrentes de diversos fatores, a exemplo da umidade, alterações climáticas, prejuízos provocados por insetos, mofo, etc. Aliado a isso, apresentou laudo técnico emitido pela CEPLAC sobre o assunto, no qual é informado que, na região produtora, é muito comum a quebra de peso, variando entre 2,5% e 4%. Foram trazidos, ainda, aos autos diversos julgados deste CONSEF, relativos a situações idênticas ao presente caso, nos quais predominou a admissibilidade de tais índices pela fiscalização nos procedimentos relativos a levantamento quantitativo de estoque.

Verifico que a autuante não concordou com os argumentos da defesa, com base na alegação de que o contribuinte não emitira a documentação fiscal, correspondente às perdas ocorridas, para fins de controle do seu estoque.

Analisando o demonstrativo de auditoria de estoques (fl. 08), constato que a diferença apontada pela fiscalização na quantidade de 4.199 kg de cacau em amêndoas representou uma margem de 0,108% em relação à quantidade do produto movimentado no exercício, o que me leva a concluir pela aceitação dos argumentos do autuado, haja vista que este percentual está compatível com os índices constantes do laudo técnico elaborado pela CEPLAC e, considerando a quantidade da mercadoria movimentada, tal perda se constitui em uma parcela perfeitamente normal, compondo os custos dos produtos vendidos.

Tendo em vista que, de acordo com o art. 100, inciso V do RICMS/97, apenas nos casos em que ocorrerem perdas consideradas como anormais é que o contribuinte está obrigado a efetuar o estorno do crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições das mercadorias, e como no presente caso as perdas ocorridas são consideradas como normais, nessa situação, o impugnante não estava obrigado a emitir notas fiscais conforme sugerido pela autuante.

Pelo exposto, considero que a exigência relativa ao exercício de 2004 também é insubsistente”.

VOTO

Reparo algum merece a Decisão recorrida.

Isso porque restou demonstrada no curso da instrução processual, a insubsistência do Auto de Infração ora analisado. Senão, vejamos.

No que se refere ao exercício de 2003, a própria autuante, em face dos argumentos defensivos, comungou com a tese do autuado, em função dos seguintes elementos fáticos, a saber:

- a) as Notas Fiscais de nºs 1.383 a 1.386, que se referem a saídas, haviam sido consignadas como se fossem de entradas;
- b) as Notas Fiscais de aquisição de nºs 4.641, 4.642, 5.724 e 7.373 não haviam sido lançadas no arquivo SINTEGRA;

c) as Notas Fiscais de saída de nºs 1.381, 1.382, 1.383 e 1.386, relativas a simples remessas, tinham sido indevidamente lançadas no referido arquivo;

d) por fim, a Nota Fiscal de venda nº 6.824 não constava da relação do SINTEGRA.

Ora, tendo em vista que a diferença remanescente de 72 kg de cacau resulta em um insignificante percentual de perdas de 0,001%, evidente que inexiste qualquer infração cometida por parte do autuado, devendo ser mantida, no particular, a Decisão recorrida.

Comungo, de igual forma, com o entendimento esposado pelo *a quo* no sentido de ser incabível a aplicabilidade da multa insculpida no art. 915, inciso XII-A, alínea “F” do RICMS/97, posto que as irregularidades aludidas pela autuante foram *“devidamente retificadas em atendimento à intimação apresentada pela autuante, tudo em conformidade com a legislação pertinente à matéria, o que restou comprovado considerando que os elementos trazidos aos autos bastaram para elidir a imposição fiscal”*.

No que pertine ao exercício de 2004, também entendo que irretocável se apresenta a Decisão recorrida.

Após análise do demonstrativo de auditoria de estoques, acostado à fl. 08, dos presentes fólios processuais, como corretamente assinalado na Decisão de primeira instância, restou evidenciado que *“a diferença apontada pela fiscalização na quantidade de 4.199 kg de cacau em amêndoas representou uma margem de perda de 0,108% em relação à quantidade do produto movimentado no exercício”*, razão pela qual devem ser acatados os argumentos constantes da peça defensiva, notadamente porque o referido percentual está compatível com os índices constantes do laudo técnico elaborado pela CEPLAC, sem prejuízo do fato de que, em se considerando a quantidade da mercadoria movimentada, *“tal perda se constitui em uma parcela perfeitamente normal, compondo os custos dos produtos vendidos”*.

Assim, em face do quanto estatuído no art. 100, inciso V do RICMS/97, somente nas hipóteses em que ocorrerem perdas consideradas como “anormais” é que o contribuinte está obrigado a efetuar o estorno do crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições das mercadorias, o que não sói ocorrer no caso vertente.

Ex *positis*, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida em todos os seus termos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 146547.0003/07-9, lavrado contra **CALHEIRA ALMEIDA S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS