

A. I. Nº - 281079.0100/07-9  
AUTUADO - BRANDÃO FILHOS S.A. COMÉRCIO INDÚSTRIA E LAVOURA  
AUTUANTE - CARLOS HENRIQUE REBOUÇAS OLIVEIRA  
ORIGEM - INFRAZ JEQUIÉ  
INTERNET - 10.11.2008

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0283-02/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM O DEVIDO REGISTRO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DE SAÍDAS ANTERIORES NÃO DECLARADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Operações com café. Levantamento efetuado com base na movimentação de sacaria (sacos novos e usados). Levantamento quantitativo de estoque com base em “contagem indireta” somente pode ser realizado quando se tomar por referência algum elemento em relação ao qual haja um criterioso controle de estoque. Lançamentos nulos, por falta de certeza e liquidez. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES DE SAÍDA EFETUADAS COM NÃO-INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. O RICMS, no art. 103, I, prevê que não se exige o estorno do crédito das entradas das mercadorias exportadas e tampouco dos insumos empregados em sua industrialização. Lançamento insubstancial. São NULOS os lançamentos do tópico 1 (“a” e “b”) e IMPROCEDENTE o lançamento do tópico 2, supra. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/9/07, apura os seguintes fatos:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais e sem escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2002, 2003, 2004 e 2005), sendo lançado tributo no valor de R\$3.750.688,41, mais multa de 70%;
2. falta de recolhimento de ICMS relativo a saídas de mercadorias não declaradas, configurada com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, tendo o débito sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2006), sendo lançado tributo no valor de R\$331.290,28, mais multa de 70%;
3. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias cujas saídas subsequentes são beneficiadas com não-incidência do imposto, sendo lançado tributo no valor de R\$75.591,81, mais multa de 60%.

O contribuinte, na defesa (fls. 2130 e ss.), alega que, no caso do item 1º, os dispositivos apontados no enquadramento legal não se aplicam porque a fiscalização apurou o estoque de forma

equivocada, utilizando unidade de medida inadequada (sacos ao invés de quilos), chegando ao cúmulo de utilizar no cálculo do estoque até mesmo sacos de juta novos e vazios, como se estivessem cheios, gerando imposto a recolher em quantia absurda.

Explica que sua empresa se dedica à produção e compra de café em grãos sem beneficiamento; que as compras são feitas a diversos produtores, pessoas físicas ou jurídicas; que o café chega a seus depósitos acondicionados nas mais diversas formas, geralmente em sacaria de juta, plástico, nylón ou algodão, de vários tipos e tamanhos; que o acondicionamento é feito pelo produtor rural, não guardando regularidade de peso por saco, de modo que uns pesam mais e outros, menos; que grande parte da sacaria que acondiciona o café comprado é descartada na venda, por ser de plástico ou por ser sacaria de adubo, ou ainda por estar deteriorada, sendo então destinada a outro emprego, na lavoura ou na colheita, ou então é destruída; que parte da sacaria que chega à empresa acondicionando café em grãos é restituída aos produtores, para ser reutilizada por eles, não havendo em relação a essa sacaria usada controle algum de estoque, pois isso não é exigido, conforme consulta feita à Secretaria da Fazenda, anexa; que apenas mantém algum controle em se tratando de sacaria nova de juta, utilizada exclusivamente na transferência do café beneficiado para a matriz em Salvador para exportação, por ser uma exigência do importador.

Afora o problema da sacaria, alega o autuado que sua empresa, além de adquirir café, também presta serviço de beneficiamento de café em sua usina, o qual é devolvido beneficiado para os seus proprietários.

Diz que grande parte do café vendido se destina ao mercado externo, tendo de atender aos padrões internacionais de qualidade; que há exigências relacionadas com as sacarias, que devem ser de juta, sendo que alguns importadores, como no caso do Líbano, exigem que o café seja embalado em dois sacos, um dentro do outro; que em alguns casos, principalmente quando o transporte se dá em contêineres, os sacos acondicionam uma quantidade menor de café (50 quilos em sacos com capacidade para 60).

Quanto às vendas para o mercado interno, diz que as vendas são feitas para grandes processadores de café, tais como Nestlé, Maratá, Cirol, Royal, etc., sendo o café acondicionado em sacaria usada de juta, e em relação a esta sacaria não há nenhum controle de estoque. Aduz que existem várias Notas Fiscais de remessa de sacos de juta vazios usados, de Itiruçu para a filial em Vitória da Conquista, para serem entregues aos produtores daquele município.

Reclama que o levantamento fiscal é insubstancial, não resistindo a uma análise lógica e técnica, porque: *a*) foi efetuado considerando sacos como unidade de medida de capacidade, sem levar em conta as divergências que podem ocorrer, pois existem sacos de 60 e de 50 quilos; *b*) muitas vezes, ao ser feita a pesagem, o peso líquido não corresponde ao que seria esperado em face do tipo de sacaria empregado; *c*) em alguns casos de exportação, principalmente quando o transporte é feito em contêineres, os sacos acondicionam quantidade menor.

Passa em seguida a listar as irregularidades a seu ver existentes no que concerne às divergências de quantidade de sacos e pesos nos exercícios objeto do levantamento fiscal.

Outro aspecto questionado pelo contribuinte diz respeito à inclusão, no levantamento de entradas e saídas de café, das aquisições de sacos de juta novos vazios e das transferências de sacarias de juta usadas entre as filiais e a matriz da empresa. Aponta elementos que na sua visão constituem equívocos da ação fiscal.

Reclama também da inclusão, na base de cálculo do imposto, de mercadoria destinada a exportação, alegando que em tal situação não há incidência de ICMS. Transcreve os dispositivos regulamentares que dão fundamento ao seu argumento.

Questiona, ainda, a inclusão, na base de cálculo, de operações com mercadorias do regime de diferimento, recebidas ou destinadas a outra filial da empresa, em casos em que as mercadorias foram devolvidas ou circularam dentro deste Estado. Transcreve dispositivos do Regulamento do imposto.

Com relação ao item 2º, o autuado, depois de reproduzir os dispositivos indicados a título de enquadramento legal, diz que se trata de imputação relacionada à do item anterior. Alega que o café é mercadoria cujo imposto é deferido, não havendo qualquer motivo plausível ou racional para que a empresa deixasse de contabilizar as entradas.

Quanto ao item 3º, o autuado alega que os dispositivos listados no enquadramento legal não se aplicam ao produto que a empresa comercializa, porque, nas vendas de café para torrefação ou para fora do Estado, é plenamente possível a utilização do crédito fiscal, mesmo que o café seja beneficiado quando da exportação com não-incidência do imposto.

Alega que o autuante não considerou o crédito acumulado desde 1999 e só utilizado em 2003, através do Processo 406525/2003-5, no valor de R\$41.021,08, bem como dos Processos 125506/2005-0 e 213044/2006-1, nos valores de R\$23.120,39 e R\$26.522,38, respectivamente, conforme cópias anexas.

Além disso, alega o autuado, o fiscal não considerou o ICMS destacado nas contas de telefone, que, apesar de constarem no levantamento, não foram utilizadas nos cálculos.

Reclama ainda que o autuante também não considerou o ICMS destacado em 5 Conhecimentos de Transporte, cujas cópias foram anexadas, no montante de R\$2.325,60, lançadas em dezembro de 2006, relativos a frete de café vendido para o mercado interno. Transcreve dispositivos que considera pertinentes à matéria em discussão.

Pede que o Auto de Infração seja declarado improcedente. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 3498 e ss.) contrapondo que as alegações do autuado de que grande parte da sacaria que acondiciona o café comprado é descartada quando a mercadoria é vendida, e de que na exportação de café para o Líbano são utilizados dois sacos, um dentro do outro, trata-se de “pura balela, conversa para boi dormir”, e não procedem porque, nos cinco exercícios fiscalizados, houve prejuízo na conta Mercadorias, relativamente ao produto café, haja vista que as compras foram maiores que as vendas, o que caracteriza vendas de mercadorias sem emissão de Nota Fiscal, conforme demonstra em seguida.

Considera o autuante que a existência de prejuízo na conta Mercadorias em todos os exercícios fiscalizados corrobora o resultado encontrado no levantamento quantitativo de estoque, que foi realizado com base nas embalagens utilizadas no processo industrial, sacarias.

Frisa que todas as Notas Fiscais apresentadas pela defesa, que foram objeto do levantamento quantitativo, estão acostadas aos autos, inclusive as Notas Fiscais de entradas de mercadorias.

Aduz que optou por utilizar esse método para a autuação considerando a flagrante omissão de saídas de mercadorias verificada pela análise do resultado obtido na conta Mercadorias, uma vez que a atividade do contribuinte é o beneficiamento de café adquirido de terceiros, cuja perda, em tal processo, é insignificante, se comparada com os valores encontrados no levantamento quantitativo das embalagens (sacaria).

Quanto à alegação de que a sacaria de 60 quilos pode não conter 50 quilos, o fiscal diz que acata as Notas Fiscais apontadas pelo contribuinte, tendo nesse sentido lançado nos demonstrativos a quantidade de sacos equivalente a cada Nota Fiscal emitida desta forma.

Acrescenta que, como tinha havido alguns erros de digitação referentes às quantidades existentes nas Notas Fiscais de saída, procedeu às devidas correções e elaborou novos demonstrativos, acostados aos autos.

Destaca que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado com base nas embalagens utilizadas nas aquisições e nas vendas de café, e por isso foi preciso computar as sacarias adquiridas pela empresa, pois do contrário não teria sentido tal levantamento.

Aduz que tinha ocorrido ainda uma falha, já corrigida, pois havia se esquecido de computar como inventários inicial e final as sacarias referentes ao café existente no estoque em 31 de dezembro, nos exercícios fiscalizados.

No tocante às alegações do contribuinte referentes ao item 3º, considera o autuante que elas não têm cabimento, haja vista que nas Notas Fiscais de saídas de mercadorias destinadas a exportação constam o CFOP 5152, que diz respeito a mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização, comercialização ou utilização na prestação de serviços e que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, transferidas para outro estabelecimento da mesma empresa. Em face disso, conclui que, se o café não foi beneficiado no estabelecimento, é duvidoso se pode o autuado querer o crédito da energia elétrica e da sacaria referentes a esse café.

Opina pela manutenção parcial dos lançamentos dos itens 1º e 2º, e pela manutenção total do lançamento do item 3º.

Dada ciência dos novos elementos ao sujeito passivo, este deu entrada de petição (fls. 3552/3560) protestando que o fiscal, ao se manifestar sobre a defesa, fez uso de termos impróprios e ofensivos, empregando linguagem incompatível com a técnica e seriedade que deve ser aplicada aos processos administrativos.

Quanto ao teor da informação fiscal, o contribuinte argumenta que carece de qualificação técnica a afirmação do autuante de que seriam inverídicas as alegações da defesa de que grande parte da sacaria é descartada e de que o café exportado para o Líbano e a Síria seria acondicionado em dois sacos, bem como de que teria havido prejuízo na conta Mercadorias. Considera fantasiosos e temerários os demonstrativos anuais apresentados pelo autuante, haja vista que divergem dos documentos que cita como base. Manifesta seu inconformismo também quanto ao critério adotado no levantamento fiscal, feito com base nas embalagens, e quanto à glosa do crédito fiscal.

Volta a assinalar as expressões utilizadas pelo autuante, protestando que sua empresa foi tratada com falta de respeito, empregando linguagem incompatível com o decoro e cortesia que devem ser adotados mutuamente. Requer que sejam riscados os termos "... é pura balela, conversa para boi dormir, como se diz na gíria...", e que sejam extraídas cópias, adotando-se as medidas cabíveis. Toma por fundamento o preceito do art. 162 do RPAF.

Adentrando no mérito, no tocante ao item 1º, reitera as considerações feitas na defesa, reclamando da contagem de estoque de café com base nos sacos utilizados em seu acondicionamento. Argumenta que o levantamento quantitativo de café deve ser feito em quilos.

Diz que foi surpreendido com a inverídica afirmação do fiscal de que tivesse havido prejuízo no período fiscalizado, sustentando que isso não ocorreu. Aduz que todo o café comercializado está registrado nos livros próprios e as operações foram informadas à fazenda estadual. A seu ver, o autuante criou valores e quantidades irreais. Grifa que o autuante, para demonstrar os prejuízos, não se baseou apenas nos dados retirados da DMA, conforme afirmou na informação prestada, pois também empregou dados por ele acrescentados ou subtraídos e que não se relacionam com o

café efetivamente adquirido ou vendido. Expõe as divergências verificadas entre os dados da empresa informados nas DMAs e os elementos que teriam sido “inventados” pelo autuante.

Insiste no argumento de que não tem sustentação técnica o método utilizado pelo autuante com base na quantidade de invólucros, ou seja, sacos cheios ou vazios, ao invés da quantidade de quilos.

Repete o que foi dito na defesa originária quanto à inexistência de controles de sacarias, considerando que não existe norma que obrigue a empresa a efetuar registro e controle daqueles bens.

Chama a atenção para documento anexo em que a Secretaria da Fazenda, em consulta a ela dirigida, se manifestou pela não necessidade de controle de sacarias usadas.

Também chama a atenção para prova de que existem casos em que na exportação de café o acondicionamento é feito em dois sacos (“double baggs”), conforme documento anexo, consistente de solicitação do importador.

Com relação ao item 2º, o autuado argumenta que se trata de autuação diretamente vinculada ao item anterior, pois decorre da mesma forma de apuração do estoque, que considera errônea.

Relativamente ao item 3º, o autuado declara discordar do raciocínio do autuante no tocante à interpretação do CFOP 5152, dizendo que o fiscal confunde industrialização com beneficiamento. Comenta os dois conceitos. Observa que o art. 2º do RICMS estabelece a diferença entre aqueles processos. Diz que a utilização do CFOP 5152 decorreu de orientação da própria Secretaria da Fazenda, após consulta nesse sentido, conforme documento anexo. Argumenta que tem direito ao crédito do imposto relativo à energia elétrica, telefone e sacaria nova, tanto porque o produto se destina a exportação, quanto porque foi submetido a processo de beneficiamento. Argumenta que, nas vendas de café para torrefação ou para fora do Estado, é plenamente possível a utilização do crédito fiscal, mesmo que o café seja beneficiado quando da exportação com não-incidência do imposto. Aduz que toda a quantidade de café destinada a exportação e transferida para a matriz da empresa em Salvador é documentada nas Notas Fiscais, nas quais consta o carimbo com observação específica, as quais foram juntadas à defesa, e além disso existem registros junto ao DECEX e também no DDE, órgãos do Ministério da Indústria e Comércio, e da Receita Federal, junto aos quais podem ser verificadas as quantidades de café exportadas pela empresa.

Requer que, se considerado necessário, seja solicitada informação aos referidos órgãos – DECEX e DDE – quanto às quantidades exportadas pela empresa, ou que seja determinada a realização de perícia nos livros e na DMA da empresa, para verificação da veracidade dos dados fornecidos na defesa e na manifestação posterior.

Pede que o Auto de Infração seja declarado improcedente. Juntou documentos.

Em outra petição, a título de “razões adicionais de defesa” (fls. 3610/3617), o autuado comenta o método adotado pela fiscalização no caso dos itens 1º e 2º, notando que o fiscal considerou como “estoque de café” o estoque de sacos vazios (sem o café dentro), adicionou o estoque de café em grãos existente na empresa, e a partir desses dados montou o quadro da auditoria de estoque, misturando sacos cheios com sacos vazios, como se todos eles fossem sacos cheios de café. Comenta passo a passo o método adotado nos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005. Assinala que o fiscal, no item entradas, deixou de computar a Nota Fiscal 2125, de 24.2.03, de 155 sacos [não diz quem é o emitente]. Além disso, o fiscal deixou de computar nas entradas 19.616,5 sacos com café oriundos da filial de Conquista, e computou como entradas 3.230 sacos usados vazios devolvidos pela matriz. Já nas saídas, computou como saída de café 780 sacos usados vazios. Alega que as diferenças apuradas correspondem a embalagens que o fiscal considerou como café. Chama a atenção para a questão do preço médio do exercício de 2002, uma vez que a Nota Fiscal 1032, no valor de R\$500,00, foi somada ao Auto pelo valor de R\$400.000,00. Faz a comparação entre os

elementos apontados (tabela 1) com os números considerados reais da empresa no tocante à movimentação do estoque de café (tabela 2) e com os números do estoque de sacaria (tabela 3), observando que o saldo apurado pelo fiscal é exatamente igual à variação do estoque de embalagem de sacaria vazia mantido pela empresa, ano após ano. Prossegue reiterando considerações já feitas na defesa inicial relativamente ao critério que segue na exportação de café. Menciona a resposta da fazenda estadual a uma Consulta feita, na qual a empresa foi orientada no sentido de que não estava obrigada a manter controle de sacaria usada em sua escrita fiscal. Sustenta que o fiscal somou errado os valores das DMAs, e indica os erros.

Com relação ao item 3º, argumenta que o direito ao crédito fiscal neste caso é amparado pelos arts. 93, 103 e 107 do RICMS, pois a matéria corresponde às duas hipóteses previstas na legislação: na exportação dos produtos e no beneficiamento do café em grãos. Salienta que o inspetor de Jequié, ao despachar crédito fiscal solicitado pela empresa, reconheceu o crédito no caso de beneficiamento. Frisa trecho das palavras do fiscal autuante, em que este declara que a atividade do contribuinte consiste no beneficiamento de café adquirido de terceiros, processo em que a perda é insignificante. Quanto ao código 5152, mencionado pelo fiscal como indicador de não poder a empresa utilizar os créditos em discussão, o autuado argumenta que aquele código é utilizado inclusive por orientação da Secretaria da Fazenda, mediante Consulta feita pela empresa, haja vista que ele é usado desde a primeira transferência da filial quando da compra do café a produtores, orientando-se pela sua manutenção na etapa seguinte de transferência. Observa que em todas as Notas Fiscais de transferência de café para exportação é feita menção ao fato de o café ser destinado a exportação, com indicação do número do registro da venda no DECEX.

Reitera todos os pedidos feitos nas peças anteriores, inclusive a realização de diligência contábil e fiscal. Juntou documentos.

## VOTO

Há uma questão nestes autos a ser decidida como preliminar, haja vista que o fiscal autuante, ao prestar a informação, empregou certas expressões que fogem à normalidade das praxes procedimentais do fisco estadual. Ao tomar ciência disso, o contribuinte protestou que o fiscal autuante fez uso de termos impróprios e ofensivos, empregando linguagem incompatível com a técnica e seriedade que deve ser aplicada aos processos administrativos. Reitera mais adiante que sua empresa foi tratada com falta de respeito, pois o fiscal empregou uma linguagem incompatível com o decoro e cortesia que devem ser adotados mutuamente. Requer que sejam riscados os termos assinalados e que sejam extraídas cópias, adotando-se as medidas cabíveis. Toma por fundamento o preceito do art. 162 do RPAF.

Para decidir sobre essa preliminar, noto que há uma falta de sintonia entre o art. 162 do RPAF e o art. 26, V, do Regimento Interno deste Conselho. Pelo art. 162 do RPAF, o próprio órgão julgador tem competência para mandar riscar nos autos os termos ou expressões considerados descorteses ou injuriosos, prevendo o parágrafo único a faculdade de ser encaminhada ao Presidente do CONSEF cópia do instrumento que contenha os termos ou expressões considerados injuriosos, para adoção das medidas que considerar cabíveis.

Já pelo art. 26, V, do Regimento Interno deste órgão, compete ao Presidente do CONSEF mandar riscar, por iniciativa de qualquer dos membros do Conselho ou da pessoa ofendida, as expressões descorteses ou consideradas caluniosas ou injuriosas constantes nos autos, quer de servidores, quer do sujeito passivo ou seu representante, de modo a torná-las ilegíveis, sem prejuízo de outras providências que o caso requeira.

É fora de dúvida que entre os agentes da relação processual deve haver um tratamento civilizado.

Mandar riscar as expressões deselegantes dos agentes que interferem no processo constitui um procedimento burocrático de valor meramente simbólico, pois na prática termina dando mais ênfase aos termos ofensivos, uma vez que o fato de riscá-los surte efeito contrário, dando destaque ao que na verdade deve ser banido. Não mandarei riscar os termos em questão, porém, para mim, considero-os não escritos, e no meu voto não os repetirei. Os funcionários públicos, no desempenho de suas tarefas, atuam em nome do Estado, e devem comportar-se com dignidade. Nada justifica grosserias ou mal-criações. O contribuinte e, quando for o caso, seu representante devem ser tratados com respeito e civilidade. Com essas assertivas, de minha parte, dou o incidente por encerrado.

Passo ao exame dos fatos.

O autuado questiona o método adotado pelo fiscal no caso dos itens 1º e 2º, em que o levantamento foi feito com base na sacaria utilizada para acondicionar o café. Expõe as distorções que tal critério acarreta, tanto em termos quantitativos quanto em termos de preço médio. Frisa que a empresa não faz um controle rígido da movimentação de sacaria, fundado em resposta a Consulta feita ao fisco estadual. Aponta irregularidades do levantamento.

O fiscal autuante, ao prestar a informação, justifica-se dizendo que optou por utilizar tal método para a autuação em virtude da flagrante omissão de saídas de mercadorias verificada em face da existência de prejuízos na conta Mercadorias nos exercícios considerados.

Dada ciência da informação fiscal ao contribuinte, este se manifestou negando que a conta Mercadorias tivesse apresentado prejuízo. Diz que o autuante, para demonstrar os prejuízos, não se baseou apenas nos dados retirados da DMA, conforme afirmou na informação prestada, pois também empregou dados por ele acrescentados ou subtraídos e que não se relacionam com o café efetivamente adquirido ou vendido. Expõe as divergências verificadas entre os dados da empresa informados nas DMAs e os elementos que teriam sido inventados pelo autuante.

Em outra petição, apresentada a título de “razões adicionais de defesa”, o autuado reclama que o fiscal considerou como “estoque de café” o estoque de sacos vazios (sem o café dentro), adicionou o estoque de café em grãos existente na empresa, e a partir desses dados montou o quadro da auditoria de estoque, misturando sacos cheios com sacos vazios, como se todos eles fossem sacos cheios de café. Aponta erros do levantamento, inclusive quanto ao preço médio.

Faço o registro de que o autuante, ao prestar a informação, declarou que, como tinha havido alguns erros de digitação referentes às quantidades existentes nas Notas Fiscais de saídas, procedeu às devidas correções e elaborou novos demonstrativos, que acostou aos autos.

Quanto à discussão que veio à tona após a informação fiscal, de que teria havido prejuízo na conta Mercadorias, fato negado pelo autuado, que aponta erros do autuante nesse sentido, considero que, diante do critério adotado pelo nobre autuante na elaboração do levantamento, torna-se desnecessário saber se houve ou não prejuízo na conta Mercadorias. Em caso de prejuízo na conta Mercadorias, se tal prejuízo constituir indício de sonegação, a legislação prevê que, não sendo possível apurar o montante real da base de cálculo, a fiscalização pode fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, uma vez atendidos os requisitos enumerados nos incisos do art. 937 do regulamento do imposto, seguindo-se os critérios estabelecidos no art. 938. Isso, contudo, não interessa neste caso, pois o que se discute aqui é um levantamento quantitativo feito com base em sacos destinados ao acondicionamento de café.

O autuado adquire, beneficia, comercializa e exporta café. O levantamento de estoque efetuado neste caso tomou por base os estoques inicial e final de sacos, os sacos comprados ou recebidos, as entradas de café, as saídas de sacos, as saídas de café.

Esse método de levantamento fiscal, feito mediante “contagem indireta”, somente pode ser feito quando se trata de uma mercadoria em relação à qual haja um criterioso controle de estoque do elemento utilizado na contagem. Por exemplo, no caso de levantamento com base em estampilhas ou selos fiscais.

No caso presente, a empresa anexou resposta de Consulta (fls. 3569-3570), em que o órgão fazendário competente, ao ser indagado se a empresa deveria manter controle de sacaria usada, respondeu que, por se tratar de material que não se destina à atividade mercantil do estabelecimento, não existe a obrigatoriedade de o contribuinte documentar a entrada nem de registrar a destinação que lhe é dada, “Enfim, não deve ser feita qualquer espécie de controle fiscal”.

Só essa resposta é bastante para pôr termo à discussão.

Nenhuma empresa está obrigada a contabilizar com precisão a movimentação de sacaria, especialmente se se trata de sacaria usada. Saco que se rasgam e vão para o lixo, por exemplo, não estão sujeitos a nenhum controle fiscal. Digo o mesmo da circulação física de sacos usados remetidos para as roças. Tudo isso sem falar na questão de, por exigência de certos importadores, o café muitas vezes ter de ser acondicionado em dois sacos.

A essas ponderações soma-se o fato de os sacos não serem padronizados, pois é sabido que existem sacos de 50 e de 60 quilos. O levantamento faria sentido se fosse, portanto, em quilos.

Os lançamentos dos itens 1º e 2º são desprovidos de certeza e liquidez, sendo por conseguinte nulos, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF.

A repartição fiscal examinará se existem elementos que justifiquem a renovação da ação fiscal. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova fiscalização, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

O item 3º refere-se à glosa de crédito fiscal. Na descrição do fato, no Auto, é dito que a razão da glosa do crédito seria porque as saídas são feitas com não-incidência do imposto.

Na informação fiscal o autuante diz que se baseou no CFOP (Código Fiscal de Operações e de Prestações) indicado nas Notas Fiscais de saídas de mercadorias destinadas a exportação – código 5152. O teor desse código é o seguinte (a redação dada a nota explicativa desse item foi dada pelo Ajuste SINIEF 5/03):

“5.152 – Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros

classificam-se neste código as mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização, comercialização ou para utilização na prestação de serviços e que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, transferidas para outro estabelecimento da mesma empresa.”

O deslinde da questão requer cuidado na interpretação do teor do código 5152. Como esse código envolve coisas heterogêneas, é preciso que o intérprete faça o desmembramento dos elementos que o compõem. O problema é que a redação desse dispositivo é péssima, e o intérprete se vê forçado a tirar leite em pedra. Atente-se para o fato de que ele fala inicialmente em mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros “para industrialização” (evidentemente no estabelecimento do adquirente ou recebedor), e mais adiante se refere a mercadorias “que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento”. Daí se nota que o texto se reporta a situações diversas.

Com efeito, o código 5152 comprehende pelo menos duas hipóteses distintas: *a)* mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização; *b)* mercadorias adquiridas ou recebidas

de terceiros para comercialização ou para utilização na prestação de serviços e que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento.

Se eu estiver sendo bem-sucedido na análise desse dispositivo, posso concluir que a expressão “que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento” diz respeito apenas à parte final do texto, que se reporta a mercadorias destinadas a comercialização ou prestação de serviços.

Ora, o contribuinte em apreço, pelo que consta nos autos, não exporta o café em grãos do jeito que vem das roças. O café é submetido a um processo de beneficiamento para expurgo de impurezas e classificação dos grãos.

A defesa alega que o fiscal confunde industrialização com beneficiamento. A chave do problema, contudo, não está aí. Embora haja realmente distinção entre os conceitos de industrialização e de beneficiamento, existe entre esses dois processos uma relação de gênero e espécie: o beneficiamento é espécie do gênero industrialização. O § 5º do art. 2º do RICMS, ao dar exemplos de processos que caracterizam determinado bem como um produto industrializado, e por conseguinte ao estabelecer o conceito de industrialização, põe em primeiro lugar a transformação e em segundo o beneficiamento. Por conseguinte, na abordagem da questão posta aqui, pouco importa se o café é industrializado ou beneficiado, pois em ambas essas situações é legítimo o crédito relativo aos insumos considerados na ação fiscal.

Quanto ao fato de as mercadorias saírem com não-incidência de ICMS ao serem exportadas para o exterior, cumpre observar que o RICMS, no art. 103, I, prevê que não se exige o estorno do crédito das entradas das mercadorias exportadas e tampouco dos insumos empregados em sua industrialização. Há que se observar que não foi posto em dúvida que as mercadorias foram efetivamente exportadas. Pelo que se nota na informação fiscal, a autuação foi feita em função da expressão final constante no CFOP 5152, que induziu o autuante a considerar que o café não teria sido beneficiado no estabelecimento do autuado.

Por essas razões, concluo que o lançamento do item 3º é improcedente.

Faço o registro de que, embora a petição à fl. 2130 estivesse assinada, as peças às fls. 2131/2163 somente foram assinadas durante a sessão de julgamento, pelo Sr. Luís Fernando Coelho Brandão, diretor da sociedade empresária.

Voto pela NULIDADE dos itens 1º e 2º e pela IMPROCEDÊNCIA do item 3º do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULOS os itens 1º e 2º e IMPROCEDENTE o item 3º do Auto de Infração nº 281079.0100/07-9, lavrado contra **BRANDÃO FILHOS S.A. COMÉRCIO INDÚSTRIA E LAVOURA**.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2008.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR