

PROCESSO	- A. I. N° 298951.0306/08-0
RECORRENTE	- BRANDÃO FILHOS S/A. - COMÉRCIO INDÚSTRIA E LAVOURA
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0407-01/08
ORIGEM	- INFRAZ JEQUIÉ
INTERNET	- 15/05/2009

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0098-12/09

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. Evidenciada a flagrante fragilidade da infração, posto que as perdas encontradas pelo autuante não estão devidamente demonstradas nos autos. Modificada a Decisão recorrida. Infração Nula. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração não comprovada, tendo em vista que o documento fiscal que deu causa à autuação foi emitido no mês de agosto de 2008 e, equivocadamente registrado no mês de julho do mesmo ano. Modificada a Decisão recorrida. 3. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. ENTREGA COM DADOS INEXATOS. MULTA. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. A autuação deixou de indicar, com clareza, quais as declarações incorretamente apresentadas, incorrendo, assim, em violação ao direito de defesa e do contraditório do autuado. Modificada a Decisão recorrida. Infração Nula. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão proferida pela referida 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que, através do Acórdão JJF nº 0407-01/08, decidiu pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS no valor de R\$ 31.318,41, aplicando-se multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de R\$ 145,40, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

1. deixou de efetuar o 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 o pagamento 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 de 2007, exigindo imposto no valor de R\$31.318,41, acrescido da multa de 70%, conforme Demonstrativos B1, B2, B3, B4 e B5;

2. deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de agosto de 2007, sendo aplicada a multa de 1%, no valor de R\$5,40, conforme Demonstrativo D1 e Demonstrativo de Débito;
3. declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (declaração e apuração mensal do ICMS) referente ao exercício de 2007, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$140,00, conforme Relatório da DMA Consolidada 2007 e cópia do livro Registro de Apuração do ICMS.

O autuado apresentou impugnação, afirmando, inicialmente, que a infração 1 está amparada em presunção de terceira ordem, com base em levantamento expedido dos registros de entrada, saída e inventário do estabelecimento do impugnante. Alegou que, ao realizar o lançamento, o autuante ofereceu um exemplo primoroso da definição dada pela sabedoria popular à perplexidade dos que estão submetidos ao arbítrio, dizendo-os “*presos por ter cão e presos por não ter cão*”.

Aduziu que no caso em tela, o autuante verificou os registros do contribuinte no afã de encontrar pretexto para exigir a superlativa carga tributária acrescida de multa leonina extraída da legislação tributária, omitindo o levantamento de saídas a Nota Fiscal nº. 2.420, de 03/10/2007 (Doc. 02 – fl. 118), legitimadora da saída de 250 sacas de café, a qual se não existisse teria provocado um desajuste na comparação entre os dados relativos às entradas, saídas e inventário, de igual quantidade.

Asseverou que tanto passou despercebida do autuante a omissão da referida nota fiscal, como não se deu conta da possível inconformidade que resultaria caso esse documento não tivesse sido emitido. Entendeu que não foi por liberalidade que o autuante incorreu nessas duas omissões, que se deveram ao fato de se encontrar confrontado na tarefa de presumir que, em relação a todo café comprado pelo impugnante, teriam sucedido os seguintes fatos:

1. que fora acondicionado em sacas com 60 kg e não 61,8 kg ou 60,5 kg, porém com exatos 60 kg;
2. que perdera 3% de sua massa durante o beneficiamento/armazenamento e não 0,5% ou 1,5%, mas exatos 3%;
3. que tivera a exata perda de 3% (com precisão de segundo decimal), sendo resposta através de compras não registradas pelo impugnante.

Argumentou que essa capacidade de presumir, associada à omissão da mencionada nota fiscal já bastariam para colocar sob suspeita a ação fiscal. Acrescentou que o autuante invocou, em exegese inaceitável, o § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96 e a Portaria nº 445/98.

Aduziu que o preposto fiscal se esqueceu de indicar a fonte de suas presunções, isto porque, apenas existindo entradas sem registro, o que não é o caso, poderia possibilitar a presunção de sonegação da receita correspondente ao pagamento daquelas entradas, desde que “*ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção*”, na dicção do referido parágrafo 4º.

Realçou que o lançamento em discussão carece de previsão legal ou mesmo científica, pois ao se fundamentar na presunção de que haveria a perda de 3%, o autuante se esqueceu que, de forma diversa, o parâmetro de 3% é considerado o limite superior da variação negativa de massa entre o café bruto em grão e o café despolpado, uma vez que as perdas podem sofrer significativas variações, a depender da estiagem ou pluviosidade vigentes, da variedade do café ou mesmo podendo ser compensadas por meio de acordo entre o comprador e o vendedor, possibilitando que uma quebra para mais na pesagem do café permita um cotejamento do preço pago pelo café bruto com as cotações de mercado.

Acrescentou que, além das razões já apresentadas, a arbitrariedade da presunção da perda de massa, não amparada em comando legal, bastaria para desconstituir o Auto de Infração, que imputa ao contribuinte uma obrigação fiscal desproporcionada, agravada por sanção de descumprimento.

Pugnou pela realização de perícia para ratificação do alegado, requerendo que fosse cientificado quanto à sua realização, para fins de indicar assistente técnico, para acompanhamento. Solicitou que o Auto de Infração fosse desconstituído em relação à infração 1.

Versando a respeito da infração 2, afiançou que melhor sorte não teve o autuante, ao presumir ter identificado um fato, pois a Nota Fiscal nº. 15.629 (fl. 119) que presumiu não ter sido escriturada, fora lançada na folha 0001 do livro Registro de Entradas do mês de julho de 2007, cuja cópia alegou estar anexando.

Requereu que fosse realizada diligência, para o fim de se verificar a escrituração da nota fiscal, comprovando a autenticidade da cópia que disse ter colacionado. Pediu que o Auto de Infração fosse desconstituído em relação à infração 2.

Ao se referir à infração 3, salientou que os CTRCs (conhecimentos de transporte rodoviário de cargas) lançados na DMA e no SINTEGRA, bem como no saldo de apuração do imposto no livro Registro de Apuração do ICMS, apenas não foram consignados no livro Registro de Entradas, gerando a divergência entre o livro RAICMS e as DMAs, objeto da multa fiscal.

Afirmou que essa ocorrência se deveu ao fato do livro de entradas do SEPD (sistema de processamento de dados) não aceitar o modelo fiscal do CTRC, por ser modelo 8, sendo, por esse motivo, lançado diretamente no registro 70 do SINTEGRA.

Salientou que, ademais, o autuante não relacionou as diferenças, tornando a autuação insubstancial, por falta de descrição e quantificação da imputação que pretendeu lhe atribuir.

Requereu a realização de diligência para verificação da escrituração dos documentos em referência, comprovando-se a autenticidade da cópia que alega ter anexado.

Pugnou pela desconstituição do Auto de Infração em relação à infração 3.

Em sede de informação fiscal, o autuante inicialmente discutiu os argumentos defensivos atinentes à infração 1. No que se refere à Nota Fiscal nº. 2.420, concordou que, por equívoco, não a considerou no levantamento, salientando que, de acordo com os novos demonstrativos elaborados (fls. 143 a 147), o ajuste realizado acresceu o valor do crédito tributário reclamado, tendo em vista que resultou no aumento da omissão de entradas. Assim, concluiu que os valores apontados através do presente lançamento devem ser mantidos na íntegra, enquanto que a diferença verificada deve ser objeto de futura ação fiscal.

Quanto ao índice de perdas de 3%, aplicado no levantamento quantitativo de estoques, afirmou que foi obtido junto ao Sr. Juracy Pires de Novais, sócio do estabelecimento autuado, quando alegou que no processo de separação através de peneiras, geralmente são encontrados grãos de café fora das especificações exigidas pelo comércio de exportação, além de ocorrer sujeira no processo de colheita e secagem, tais como pedras, folhas e pedaços de madeira. Para tanto, apresentou uma cópia do resultado de consulta feita à Associação dos Produtores de Café da Bahia (fl. 13), rubricada pelo preposto do contribuinte, confirmando a correção do índice aplicado.

Registrhou que a possibilidade aventada pelo impugnante de utilização de compensação no processo de compra, visando fazer frente às perdas, evidencia a probabilidade de ocorrerem entradas de café em grãos em quantidades maiores do que aquelas lançadas nas notas fiscais de aquisição, o que corrobora o resultado apurado pela fiscalização, qual seja, a entrada de café cru em grãos sem notas fiscais de origem.

Comentando sobre a infração 02, assegurou não ter pertinência a alegação de que a Nota Fiscal nº 15.629 (fl. 30), de 27/08/2007, tinha sido escriturada em julho de 2007, tendo em vista que a sua escrituração somente poderia ter ocorrido a partir da data de sua emissão, conforme determina o § 3º do art. 322 do RICMS/97.

Ao tratar sobre a infração 3, realçou ser descabida a justificativa concernente à divergência dos dados informados nas DMAs, uma vez que o art. 322 e o inciso I do § 1º do art. 333 do mesmo Regulamento, determinam que todos os documentos fiscais devem ser escriturados e informados corretamente nos documentos de informações econômico-fiscais.

Sugeriu, desse modo, que o Auto de Infração fosse julgado totalmente procedente.

Através do Acórdão JJF nº 0407-01/08, a 1ª Junta de Julgamento decidiu pela procedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

*Ressalto, inicialmente, que as acusações constantes da peça inicial estão de acordo com os fatos apurados pela fiscalização. Nota que os demonstrativos elaborados pelo autuante evidenciam de forma clara de que infrações o contribuinte foi acusado, tendo em vista que identificam os valores que serviram de base para a apuração do imposto exigido, bem como das multas decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias, sendo identificados, assim, os fatos geradores que resultaram nas exigências tributárias em questão. Considerando que todos os documentos e livros fiscais que serviram de suporte ao presente lançamento são de posse do impugnante, lhe era possível identificar todos os montantes apurados pela fiscalização, assim como as imputações que lhe foram atribuídas, desconstituindo, se fosse o caso, tais exigências.*

*Assevero que as exigências constantes dos itens do lançamento estão devidamente fundamentadas em expressa disposição legal, estando embasadas na Portaria nº. 445/98, no RICMS/97 e na Lei nº. 7.014/96, não tendo nenhum fundamento a argumentação defensiva concernente a enquadramento inadequado dos dispositivos da legislação tributária utilizados pelo autuante.*

*Verifico, também, que o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99 e que o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados no Auto de Infração.*

*Observo que através do Auto de Infração em lide foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de três irregularidades. A infração 01 se originou da constatação da omissão de receitas, através de entradas de mercadorias não registradas. Vejo que o lançamento decorreu do resultado do levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, quando o procedimento adotado pela fiscalização seguiu as determinações regulamentares atinentes a esse tipo de auditoria. Ressalto que no presente caso está correta a aplicação da presunção de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, desde quando o resultado da apuração indicou a ocorrência de entradas de mercadorias não registradas (café cru em grãos), comprovada pela análise das notas fiscais e dos livros fiscais do contribuinte.*

*Na presente situação determina o art. 2º, § 3º, inciso IV do RICMS/97, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, que se presume a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registrados, além de outras hipóteses. No mesmo sentido, estabelece o § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, que transcrevo abaixo.*

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*§ 4º 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.”*

*O impugnante se insurgiu contra o índice de perdas de 3% adotado pelo autuante, afirmando que esse percentual deve ser considerado como o limite máximo de perdas, uma vez que os prejuízos podem ter variações, dependendo de fatores como estiagem ou aumento das chuvas ou da variedade do café, aduzindo que, inclusive, a variação poderia ser compensada na pesagem do grão entregue pelo fornecedor.*

*Saliento que tais alegações não podem ser acatadas, haja vista que o índice tomado pela fiscalização foi apresentado pelo próprio sujeito passivo, na forma de laudo técnico fornecido pela ASSOCAFÉ – Associação dos Produtores de Café da Bahia (fl. 13), onde consta no item 4 que “Durante o processo de beneficiamento e rebeneficiamento pode ocorrer quebra de 2% a 3% em decorrência de perdas pela limpeza do café.”. Ademais, o autuante informou que o preposto do contribuinte, Sr. Juracy Pires de Novais, corroborara aquele índice, esclarecendo que no processo de separação do café por meio de peneiras, normalmente são encontrados grãos de café fora das especificações exigidas, além de ocorrer sujeira nos processos de colheita e secagem, encontrando-se pedras, folhas e pedaços de madeira.*

Acrescento que, além disso, caberia ao autuado, se fosse o caso, trazer aos autos as provas de que o índice empregado seria outro que não aquele utilizado, o que não foi feito, tendo apenas sugerido vagamente que as perdas poderiam ser diferentes, a exemplo de 0,5% ou 1,5%. Aplico aqui a disposição contida no art. 142 do RPAF/99, que estabelece que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa na presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

No que se refere à alegação do sujeito passivo de que a Nota Fiscal de saídas nº. 2.420 não tivera sido considerada pela fiscalização, quando da informação fiscal o autuante concordou com o equívoco, elaborando novos demonstrativos, que resultaram no incremento da omissão inicialmente verificada e, por consequência, aumentando o valor do débito apurado. Considerando, entretanto, que esse resultado implica em agravamento do valor do lançamento original, não poderá ser exigido através do presente Auto de Infração, tendo em vista o disposto no art. 156 do RPAF/99, devendo essa diferença ser objeto de nova ação fiscal, a ser determinada pela autoridade competente, a salvo de falhas.

Deste modo, tendo em vista que os demonstrativos elaborados pelo autuante indicam o acerto na aplicação da presunção prevista em lei, de que foram realizadas operações anteriores de saídas de mercadorias tributáveis não contabilizadas, concluo que os procedimentos adotados visando à constituição do crédito tributário se deram de forma correta. Assim, mantendo esta infração.

Quanto à infrações 02, verifico que se originou da falta de registro da Nota Fiscal nº. 15.629, relativa a mercadorias não tributáveis. Observo que o impugnante alegou que esse documento fiscal fora escriturado em seu livro Registro de Entradas, entretanto por dois motivos não acato seu argumento. Primeiro, porque apesar de afirmar que estaria anexando a cópia da página do mencionado livro, não trouxe aos autos esse elemento de prova e em segundo lugar tendo em vista que ao afiançar que a nota fiscal em questão fora lançada naquele livro, afirmou que esse fato se dera no mês de julho de 2007, o que não seria possível, haja vista que o documento fiscal foi emitido apenas em 27/08/2007. Infração mantida.

A infração 03 se referiu à declaração incorreta dos dados prestados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA. Ao se insurgir contra esta imposição, o contribuinte alegou que a divergência detectada pela fiscalização ocorreria em função de o livro Registro de Entradas do seu sistema de processamento de dados não aceitar o modelo fiscal nº. 8 do conhecimento de transporte rodoviário de cargas. Não posso acatar tal argumento, tendo em vista que de acordo com determinação expressa contida nos artigos 322, inciso III e 333, § 1º, inciso I do RICMS/97, o contribuinte está obrigado a consignar no referido livro os dados atinentes aos serviços tomados, conforme transcrições que apresento.

“Art. 322. O livro Registro de Entradas, modelos I e I-A (Anexos 38 e 39), destina-se à escrituração (Conv. SINIEF de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajustes SINIEF 1/80, 1/82 e 16/89):

...  
III - dos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação tomados pelo contribuinte.

...

Art. 333. Os contribuintes que apurem o imposto pelo regime normal ou pelo regime de apuração em função da receita bruta, deverão apresentar, mensalmente, a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA).

§ 1º Para cumprimento do disposto neste artigo, observar-se-á o seguinte:

I - na DMA serão informadas, em síntese, as operações e prestações realizadas em cada estabelecimento, do primeiro ao último dia do mês anterior, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como os serviços utilizados ou prestados, por unidade da Federação, e outros elementos exigidos no modelo do referido documento, devendo constituir-se em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS;”

Desta forma, a infração 03 fica totalmente caracterizada.

Não acolho as solicitações de perícia ou diligência, considerando que o autuado teve oportunidade e já apresentou suas argumentações na impugnação e tendo em vista que a documentação que poderia ter sido carreada aos autos é de sua posse, razão pela qual poderia ter sido anexada à peça defensiva, providência não adotada pelo impugnante. Ademais, os elementos constantes do processo são suficientes ao meu convencimento e Decisão da lide, com base no que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.  
(...)

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário através do qual reitera os argumentos expendidos em sua peça impugnatória.

Salienta, quanto à infração 1, que a empresa autuada é produtora, comerciante e exportadora de café em grãos, adquirindo, para tanto, café beneficiado a produtores através de suas filiais em Vitória da Conquista e Itiruçu, Bahia, cafés este que é objeto de rebeneficiamento visando a sua padronização para a exportação em termos de tamanho e separação de peneiras, tipo, bebida tipo, etc. Aduz que, após realização do levantamento quantitativo de estoques, o autuante encontrou os referidos estoques corretos, conferindo com o estoque escriturado nos livros da empresa, observando que a Nota Fiscal nº 2420, de 03 de outubro de 2007 de saída de 250 sacos não foi computada pelo fiscal, mas objeto de correção posterior por parte do mesmo. Assevera que o autuante, erroneamente, aplicou um percentual de 3% (três por cento) a título de ajuste de entrada (demonstrativo B1 do Fiscal), sob a presunção de que a empresa havia omitido entradas e saídas de mercadorias.

Observa que o autuante, a fim de lastrear a sua presunção e o percentual encontrado de 3%, baseou-se em documento fornecido pela própria empresa, uma correspondência da Assocafé – Associação dos Produtores de Café da Bahia, datada de 17/09/2005, atribuindo leviana afirmação a preposto do recorrente que não disse – e jamais poderia dizer – que o percentual de perdas da empresa alcançaria o percentual de 3%, o que não é verdade. Isso porque o documento informa que “PODE” haver quebra de 2% a 3% em decorrência de perdas pela limpeza do café. Todavia, não está ali escrito que “HAVERÁ” obrigatoriamente perdas no rebeneficiamento do café, indicando, ainda, uma variação no percentual de 2% a 3%. Registra que na fiscalização da empresa, levada a termo pelo fiscal, o mesmo encontrou: a) o levantamento de estoque, entradas e saídas de mercadorias, regular, devidamente escrituradas e registradas; b) a emissão das notas fiscais, escrituração dos livros de entrada e saída de mercadorias, de maneira regular; c) não apontou, nem apurou, nenhum saldo credor de caixa e tampouco nenhum suprimento de caixa de origem desconhecida ou não comprovada; e d) não apontou obrigações já pagas ou inexistentes na contabilidade da empresa. Afirma que o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 prevê a presunção de ocorrência tributável, mas sempre que haja a ocorrência de irregularidades na escrituração fiscal e contábil, e na apuração do estoque de mercadorias. Questiona o porquê do autuante não ter utilizado o percentual de 2% a título de perdas, taxa referida na correspondência da Assocafé, mas sim o de 3%.

Ressalta que o autuante, ao efetuar o levantamento fiscal, considerou a alíquota interna de 17%, não levando em conta sequer que mais de 85% do café comercializado pela empresa é destinado para a exportação, operação que é isenta do ICMS, fato que poderia ser facilmente apurado se tivesse sido deferida a perícia requerida pela empresa. Invoca e transcreve o art. 100, do Regulamento do ICMS, bem como o artigo 291, do Regulamento do Imposto de Renda para asseverar que este CONSEF deverá desconsiderar, com fulcro no art. 108, I, do CTN, a diferença apontada para descharacterizar uma omissão de entrada, a todo título inexistente, e julgar improcedente a infração.

No que concerne à infração 2, informa o recorrente que se trata de infração decorrente da Nota Fiscal 1529, datada de 27/08/2007, no valor de R\$ 540,00, relativo à devolução de sacaria usada, mercadoria não tributável. Assinala que a Nota Fiscal foi escriturada por engano com a data trocada, ou seja, 28/07/2008, tratando-se de equívoco do digitador ao fazer o lançamento, posto que a data correta seria 27/08/2007. Informa que foi um mero lapso, tendo sido a Nota Fiscal devidamente escriturada, constando, inclusive, do Livro de Registro de Entradas da empresa, fls. 00, de 28 de julho de 2007, cuja cópia anexa às suas razões recursais.

De referência à infração 3, argumenta que o fiscal não especificou, nem apontou, quais as informações incorretas e/ou que deixaram de ser apresentadas através da DMA, incorrendo assim em cerceamento do direito constitucional de defesa do contribuinte, impedido que fica este de contraditar imputação indeterminada, mormente porque a DMA foi regularmente apresentada.

Ressalta que houve pedido por parte do recorrente para a realização de perícia para verificação dos fatos, não tendo sido a mesma sequer apreciada.

Ao final, pugna pelo Provimento do Recurso Voluntário para que seja julgado Improcedente o Auto de Infração com o seu consequente cancelamento.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, após tecer breves considerações históricas acerca do presente PAF, emite Parecer conclusivo, através do qual, invocando as razões de decidir do julgador de primeira instância, opina pela manutenção da Decisão recorrida em relação às infrações 1 e 3. No que se refere, porém, à infração 2, entende que o aludido *decisum* merece reforma, tendo em vista que o LRS (fl. 77) indica que a Nota Fiscal 15.629 objeto de autuação foi emitida no dia 08/08/07, pelo que é possível acatar-se o argumento de que a citada Nota Fiscal foi, em verdade, emitida em 25/08/07 e equivocadamente registrada no mês de julho. Ao final, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário apresentado, excluindo-se da autuação apenas a infração 2.

O referido opinativo foi posteriormente ratificado pela procuradora assistente, Dra.Sylvia Amôedo.

## VOTO

A infração 1, como relatado alhures, está capitulada da seguinte forma:

*“1 – deixou de efetuar o 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 o pagamento 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 de 2007, exigindo imposto no valor de R\$ 31.318,41, acrescido da multa de 70%, conforme Demonstrativos B1, B2, B3, B4 e B5;”* (grifos nossos)

À luz do levantamento fiscal realizado e com base nos demonstrativos apresentados nos fólios processuais, o autuante encontrou os seguintes números:

	Levantamento Empresa	Levantamento Fiscal
<i>Estoque inicial:</i>	11.730 sacos (inventário)	11.730 sacos
<i>Entradas</i>	32.267 sacos (NF's/livro fiscal)	32.267 sacos
<i>Saídas</i>	33.040 sacos (NF's/livro fiscal)	32.267 sacos
<i>Estoque Final</i>	<b>10.958 sacos (inventário)</b>	<b>10.958 sacos</b>

Todavia, a despeito da correição da contabilidade da empresa, o fiscal autuante aplicou um percentual correspondente a 3% (três por cento) a título de “ajuste de entrada” – demonstrativo B1 – sob a presunção de que a empresa havia omitido entradas e saídas de mercadorias, como atesta o quadro abaixo indicado:

<i>Estoque inicial (inventário):</i>	11.730 sacos
<i>Ajuste de entradas feitas pelo fiscal:</i>	3% 968 sacos (calculou 3% perdas sobre entradas totais)
<i>Entradas ajustadas pelo fiscal:</i>	31.298,99 sacos
<i>Estoque Final 31/12/07 (inventário)</i>	10.958 sacos
<i>Saídas com nota fiscal:</i>	32.790 sacos
<i>Diferença de entradas</i>	718,51 sacos (estoque inicial + entradas – saídas)

As “perdas” no percentual de 3%, utilizadas pelo autuante para a elaboração do seu demonstrativo fiscal foram lastreadas em documento fornecido pela empresa – correspondência da Assocafé (Associação dos Produtores de Café da Bahia), datado de 17/09/2005 e jungido aos autos, através da qual é dito, no item 4, que:

*“Durante o processo de beneficiamento e rebeneficiamento pode ocorrer quebra de 2% a 3% em decorrência de perdas pela limpeza do café.”* (grifos nossos)

Assevera o autuante, ainda, que a informação de que teriam ocorrido perdas à razão de 3% lhe fora prestada por preposto do recorrente, Sr. Juracy Pires de Novais.

Ora, da análise dos elementos e documentos acostados aos autos, evidencia-se a flagrante fragilidade da infração 1, posto que as perdas encontradas pelo autuante não estão devidamente demonstradas nos autos. A fundamentação, única e exclusivamente, em correspondência subscrita pela Assocafé nos **idos de 2005**, informando que “podem” ocorrer perdas no processo não tem – e não pode ter – o condão de servir como **único elemento** capaz de alicerçar toda uma ação fiscal em que a escrita do contribuinte, *a priori*, apresenta-se totalmente regular, além de se tratar de café cereja transformado em café comercial que não se confunde com o que se debate nos autos.

Noutro giro, inexiste nos autos qualquer documento apresentado pelo preposto do recorrente reconhecendo a existência das perdas no percentual de 3%, aferido pelo autuante.

Daí porque questionamentos acerca da efetiva existência de perdas no ano de 2007 e qual seria o percentual de tais perdas – se de 2% ou de 3%, por exemplo, não restaram provados nos autos.

No que concerne ao *onus probandi*, entendo ser o mesmo do Fisco Estadual, responsável por desconstituir a escrita fisco-contábil do contribuinte que, *prima facie*, apresenta-se regular:

- a) Levantamento de estoque, entradas e saídas de mercadorias, regular, devidamente escrituradas e registradas;
- b) Emissão das notas fiscais, escrituração dos livros de entrada e saída de mercadorias, de maneira regular;
- c) Ausência de indicação ou apuração, por parte do autuante, de nenhum saldo credor de caixa e tampouco nenhum suprimento de caixa de origem desconhecida ou não comprovada;
- d) Ausência de indicação acerca de obrigações já pagas ou inexistentes na contabilidade da empresa.

Mas não é só. Admitindo-se, apenas a título ilustrativo, que a quebra e as perdas tenham realmente ocorrido, mister se faz observar que as mesmas estão devidamente amparadas na legislação estadual. O art. 100, do Regulamento do ICMS, por exemplo, impõe o estorno de crédito fiscal das mercadorias entradas ou adquiridas para comercialização ou industrialização quando “*forem objeto de quebra anormal*”. Ora, não há como se desconsiderar, portanto, eventuais quebras tidas como **normais**.

Assim, em face de tudo quanto acima aludido e fundamentado, voto no sentido de julgar nula a infração 1.

No que se refere à infração 2, também merece reforma a referida Decisão recorrida.

Foi imputada ao contribuinte a prática da seguinte infração:

“2 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de agosto de 2007, sendo aplicada a multa de 1% no valor de R\$5,40, conforme Demonstrativo D1 e Demonstrativo Débito.”

Ora, da própria leitura da imputação procedida, percebe-se a improcedência da autuação, ao se cotejar com os fatos discutidos nos autos.

Isso porque o registro da referida Nota Fiscal nº 15.629 foi realizado, ainda que em mês diverso, na escrita do contribuinte vide LRS de fl. 77.

Tendo, pois, existido registro em mês diverso na escrita do contribuinte, não há como se imputar multa só descumprimento de obrigação acessória.

Improcedente, portanto, a infração 2.

De referência à infração 3, assiste razão ao recorrente.

A ação fiscal impõe ao contribuinte a “*declaração incorreta de dados nas informações fiscais apresentadas através da DMA*” referente ao exercício de 2007.

Ocorre que o ilustre autuante não indica quais seriam as declarações incorretamente apresentadas, limitando-se a fazer uma acusação genérica. Tal fato é depreendido, inclusive, do próprio levantamento fiscal pelo mesmo realizado em relação à infração 3.

Entendeu a 1ª JJF que a incorreção teria ocorrido em relação aos dados atinentes aos serviços tomados. Todavia, tal indicação deveria integrar ao Auto de Infração, desde o seu início, pelo que representa violação ao direito de defesa e contraditório do autuado.

Destarte, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para julgar NULAS as infrações 1 e 3, e IMPROCEDENTE a infração 2.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULAS** às infrações 1 e 3 e, **IMPROCEDENTE** a infração 2, do Auto de Infração nº **298951.0306/08-0**, lavrado contra **BRANDÃO FILHOS S/A. - COMÉRCIO INDÚSTRIA E LAVOURA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO - RELATOR

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS