

PROCESSO - A. I. N° 206888.0004/06-1
RECORRENTE - CARAMURU ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0279-03/07
ORIGEM - IFEP - DAT/NORTE
INTERNET - 22/12/2009

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0391-12/09

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. PERDAS E QUEBRAS. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. OPERAÇÕES INTERNAS. A constatação da ocorrência de quebras, perdas, roubos, etc. põe termo ao regime do diferimento, obrigando o responsável efetuar o lançamento do ICMS diferido. O lançamento do imposto diferido foi efetuado, porém foi utilizada a alíquota de 12% em vez de 17%. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Foram constatadas, em cada exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas, devendo ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3^a JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para cobrar ICMS, no valor total de R\$ 453.030,96, em razão de três irregularidades, sendo objetos do presente Recurso as seguintes infrações:

1. Recolhimento do ICMS efetuado a menos, no valor de R\$69.975,39, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Tributou com a alíquota de 12% operações internas, resultantes de quebras de soja submetidas a processo de industrialização, adquiridas em operações internas, sob o regime de diferimento, quando deveria tributá-las com a alíquota de 17%.
2. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$369.873,57, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, no exercício de 2005.

O autuado apresentou defesa e, preliminarmente, suscitou a nulidade das Infrações 1 e 2, alegando que nelas não havia elementos suficientes para determinar as acusações que lhe foram imputadas. Afirmou que o farelo de soja destinado a servir como ração animal gozava de isenção do ICMS. Salientou que a atividade econômica do estabelecimento era o refino de óleos vegetais. Disse que não efetuava venda de óleo degomado e que não houve entradas de óleo Dois Amores ou Caramuru em seu estabelecimento, uma vez que esses produtos eram envasados por outra empresa. Alegou que não foi considerada perda de 3% ocorrida no processo de refino do óleo. Ao final, solicitou que as referidas infrações fossem julgadas nulas ou improcedentes.

Na informação fiscal, o autuante manteve o lançamento tributário em sua totalidade.

Em atendimento à diligência solicitada pela 3^a JJF, foi exarado o Parecer ASTEC N° 0198/2006. Nesse Parecer, foi informado que o autuante considerou todas as saídas de óleo degomado destinadas à produção do próprio estabelecimento e à industrialização por encomenda. Foi aduzido que o fiscal, em relação às entradas de óleo Dois Amores, computou as quantidades

relativas à produção do estabelecimento, bem como as entradas decorrentes da industrialização efetuada por encomenda. Também foi mencionado que o laudo de fls. 284/286 não fora emitido por órgão técnico, e que não havia percentual fixo para as perdas ocorridas no refino de óleo.

Notificado acerca do resultado da diligência, o autuante não se pronunciou. O autuado, por seu turno, impugnou o resultado da diligência, solicitou que a revisão fosse feita e apresentou quesitos a serem respondidos pelo preposto da ASTEC.

Convertido o processo em nova diligência, foi exarado o PARECER ASTEC Nº 65/2007 (fl. 462/464). Nesse novo Parecer, o diligenciador da ASTEC explicou que o autuante considerou apenas as saídas de óleo degomado para industrialização por encomenda (fls. 151/160), tendo em vista que o autuado não efetuava industrialização no seu estabelecimento. Informou que o autuante computou apenas as entradas de óleo Dois Amores decorrentes de industrialização efetuada por encomenda, já que o autuado não efetuava industrialização no seu estabelecimento. Disse que o autuado não efetuava saídas de óleo degomado a título de "venda". Reiterou que o autuado não efetuava industrialização no seu estabelecimento, haja vista que toda a soja adquirida era remetida para ser processada em estabelecimento de terceiros, sendo que o produto recebido (óleo degomado) era remetido para ser refinado em outro estabelecimento, retornando, posteriormente, já envasado como óleo Dois Amores e óleo Caramuru.

O autuante tomou conhecimento do resultado da última diligência, mas não se pronunciou.

Ao se manifestar sobre o resultado da diligência, o autuado afirmou que o levantamento quantitativo realizado pelo autuante não procedia, pois não realizava operações de venda de óleo degomado. Explicou que os óleos Dois Amores e Caramuru eram resultantes da transformação de óleo bruto em óleo refinado.

Consta às fls. 477/479 dos autos extrato SIGAT referentes ao pagamento parcial do débito que foi apurado no lançamento de ofício.

Na Decisão recorrida, a preliminar de nulidade foi afastada, pois a primeira instância considerou que a descrição dos fatos imputados ao autuado foi efetuada de forma compreensível, que os dispositivos infringidos estavam corretamente indicados e que na autuação não havia vício de ilegitimidade passiva. No mérito, a Infração 1 foi julgada procedente, tendo o ilustre relator fundamentado o seu voto, em síntese, da seguinte forma:

"No mérito, a primeira infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O contribuinte tributou com a alíquota de 12% operações internas resultante de quebras de soja submetidas a processo de industrialização, adquiridas em operações internas, sob o regime de diferimento, quando deveria tributá-las com a alíquota de 17%, nos exercícios de 2004 e 2005, conforme demonstrativos às fls. 20 e 41 dos autos.

Observo que no campo natureza da operação das notas fiscais de saídas (fls. 21 a 40 e 42 a 53), objeto da autuação, consta a observação de que se trata de baixa de estoque decorrente de perda, roubo, deterioração ou quebra. Na especificação dos produtos, também foi consignada a informação de que se trata de quebra referente ao processamento de soja.

Em sua impugnação, o autuado alega que não é devido o imposto diferido, nem a diferença do tributo decorrente do recolhimento efetuado a menos, por entender que a denominada quebra da soja se trata de soja em farelo, que é destinada à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal, estando na hipótese de isenção do ICMS, prevista art. 20, VI, "b", do RICMS-BA.

Por sua vez, o autuante argumenta na informação fiscal que o próprio contribuinte reconheceu a sua prática de recolher o ICMS devido sobre tais operações, com a alíquota indevida, e ao recolher o imposto, o faz atendendo ao disposto nos arts. 343 e 347 do RICMS-BA.

Para melhor entendimento dos questionamentos apresentados na informação fiscal prestada pelo autuante e na impugnação do autuado, serão reproduzidos abaixo os artigos do RICMS/97, em relação à matéria em análise:

[...]

De acordo com os dispositivos legais acima reproduzidos, efetivamente, são isentas do ICMS as operações internas com farelos e tortas de soja e de canola e farelos de suas cascas, quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal. Entretanto, no presente processo não ficou comprovado que as mercadorias em questão tiveram a destinação estabelecida no RICMS-BA, considerando que se trata de documentos fiscais emitidos para regularização do estoque, e a própria legislação estabelece que "não se

aplica o benefício fiscal no caso de operação que não preencha os requisitos previstos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício”.

Por outro lado, o diferimento previsto para a soja em grãos se refere às sucessivas saídas da mercadoria dentro do Estado, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes de sua industrialização, e neste caso, não existe previsão legal de alíquota de 12% para as operações internas. Portanto, concluo pela manutenção da exigência fiscal.”

A Infração 2 também foi julgada procedente. Após transcrever a irregularidade apurada, as alegações defensivas e o resultado das duas diligências realizadas, o relator assim se pronunciou:

“Em relação aos questionamentos apresentados pelo autuado, por deliberação desta Junta de Julgamento Fiscal, o presente processo foi convertido em diligência, ficando esclarecido pelo preposto da ASTEC, que em relação ao óleo degomado foram consideradas as saídas para industrialização efetuada por encomenda, tendo em vista que o autuado não efetua industrialização no próprio estabelecimento; remete o óleo degomado para refinamento por terceiros, a empresa Embrapet Indústria e Comércio de Embalagens Ltda.

Também foi informado pelo diligente que em relação ao Óleo de Soja Dois Amores, só existem entradas desse óleo no estabelecimento autuado, oriundas de industrialização efetuada por encomenda (óleo degomado em óleo dois amores), ou seja todas as entradas de Óleo Dois Amores no estabelecimento do autuado são decorrentes da industrialização efetuada por encomenda.

Em relação às perdas, o diligente informa que os percentuais indicados no laudo datado de 31/07/2004, (fls. 284/286), não foi emitido por órgão técnico, e sim, em papel timbrado do próprio autuado, constando o detalhamento de cada etapa da industrialização, documento assinado por um técnico. Diz que em entendimento mantido com o autuado, foi informado que não existe um percentual fixo de perdas, podendo variar de empresa para empresa, de acordo com as condições físicas do maquinário e outros fatores. Assim, não foram confirmados pelo diligente os percentuais alegados pelo defensor.

Entendo que estão esclarecidos os questionamentos apresentados na diligência fiscal, sendo informado pelo diligente que os cálculos não foram refeitos porque não foi constatada retificação a ser efetuada no levantamento fiscal. Ademais, não foram comprovadas pelo defensor as diferenças apuradas no levantamento fiscal, relativamente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Não houve mistura de produtos no levantamento fiscal; o autuado não industrializa e por isso, não há perda a ser computada.

Observo que o levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio em um determinado exercício, e como consequência, no presente processo houve a constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, conforme demonstrativo à fl. 55 dos autos.

Conforme previsto no art. 4º, da Portaria 445/98, a constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS correspondente às operações realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais. Portanto, é subsistente a exigência fiscal neste item do Auto de Infração.”

Inconformado com a Decisão proferida pela 3ª JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário e, inicialmente, faz uma breve síntese de processo e discorre sobre princípios de direito tributário.

Quanto à Infração 1, o recorrente sustenta que há uma divergência entre a acusação feita na Infração 1 e o que decidiu a 3ª JJF, pois o autuante o acusara de ter tributado à alíquota de 12% operações internas resultantes de quebra de soja adquirida sob o regime de diferimento, ao passo que os julgadores de primeira instância exigiram a comprovação de que o farelo de soja saiu com destino à alimentação ou fabricação de ração animal. Frisa que houve uma mudança no fulcro da autuação, o que diz ensejar a nulidade da autuação, segundo as decisões tomadas neste CONSEF.

Às fls. 508 a 900, o recorrente acosta notas fiscais com o objetivo de comprovar que as saídas de farelos de soja foram destinadas à alimentação animal ou fabricação de ração animal, já que tal comprovação fora exigida pela 3ª JJF. Em seguida, explica que a quebra de soja (o farelo) não circula do campo para o estabelecimento encomendante, mas sim do estabelecimento industrial (beneficiador) para o estabelecimento de refino (recorrente), conforme gráfico à fl. 503.

No que tange à Infração 2, o recorrente salienta que no Parecer ASTEC nº 065/2007 consta que não houve saída de óleo degomado com natureza da operação venda. Diz a auditoria de estoque que apurou a omissão de saída de 2.898,17 toneladas de óleo degomado está equivocada, pois só há saídas de óleo Dois Amores e de óleo Caramuru, os quais são resultantes da transformação de

soja em óleo bruto e deste em óleo refinado. Em seguida, ratifica os termos da defesa inicial e dos seus pronunciamentos posteriores.

Ao finalizar seu arrazoado, o recorrente solicita que as Infrações 1 e 2 sejam declaradas nulas.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, ao exarar o Parecer de fls. 904 e 905, afirma que não há razão para a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista os esforços despendidos em busca da verdade material dos fatos, concedendo ao recorrente a mais ampla possibilidade de defesa.

Quanto à Infração 1, o ilustre procurador diz que nada tem a acrescentar à perfeita análise procedida na Decisão recorrida. Sustenta que a documentação acostada na fase recursal refere-se a notas fiscais atinentes a outras vendas habituais do recorrente. Menciona que essa documentação não tem o condão de comprovar o atendimento das condições para a isenção prevista no art. 20, XI, “a”, do RICMS-BA. No que tange a esse item do lançamento, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Referindo-se à Infração 2, o procurador diz que há uma contradição entre as informações prestadas pelo autuante e as trazidas aos autos no Parecer ASTEC. Explica que, segundo o autuante, o recorrente industrializa e vende óleo degomado; já, de acordo com a ASTEC, o recorrente não vende e nem refina o citado produto em seu estabelecimento. Dessa forma, o procurador questiona: Se o estabelecimento do recorrente não vende o produto, como poderia a auditoria de estoque apurar omissão de saídas desse referido produto? Também questiona se seria plausível considerar o percentual de 3% para as perdas, conforme citado pelo recorrente?

Ao finalizar o seu Parecer, o procurador sugere a realização de diligência, para esclarecer essas questões pertinentes ao óleo degomado, já que não conhece o processo produtivo do recorrente.

Após apreciação em pauta suplementar, a 2ª CJF decidiu não acolher a sugestão de diligência feita pelo representante da PGE/PROFIS, pois entendeu que os elementos já existentes no processo eram suficientes para o deslinde das questões. Todavia, o 2ª CJF encaminhou o processo à ASTEC do CONSEF que fosse providenciada a juntada aos autos de fotocópia do livro Registro de Inventário do recorrente relativamente aos exercícios de 2004 e 2005.

Em atendimento à solicitação da 2ª CJF foram acostadas às fls. 916 a 924 fotocópias do livro Registro de Inventário do recorrente.

Às fls. 933 a 935, foram acostados ao processo extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária), referentes aos pagamentos realizados pelo recorrente relativamente à parte reconhecida como procedente.

Em Parecer às fls. 936 e 937, a doutora Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante, procuradora do Estado, concorda com o Parecer de fls. 904/905, o qual foi pelo não provimento da Infração 1.

Quanto à Infração 2, a ilustre procuradora afirma que a ausência de operações de venda de óleo degomado não é capaz de elidir a omissão de saída desse referido óleo, pois há saída desse produto para industrialização. Explica que, se essas saídas não forem registradas, se estará permitindo a ocorrência de futura entrada de óleo refinado sem registro e, consequente, a realização de saída para venda sem tributação.

No que tange à possível perda ocorrida na industrialização do óleo, a procuradora diz que não se deve considerar índice de perda em um estabelecimento que não industrializa, já que na comercialização não há perda. Sustenta que, assim, o que ocorreu foi efetiva omissão de saída.

Ao final, a ilustre procuradora opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, para que seja mantida inalterada a Decisão recorrida.

VOTO

O recorrente suscitou a nulidade da Infração 1, alegando que havia uma divergência entre a acusação e o decidido pela 3ª JJF. Disse que, em razão dessa divergência, houve mudança no fulcro da autuação.

Na Infração 1, o recorrente foi acusado de ter *tributado com alíquota de 12% operações internas resultantes de quebras de soja submetidas a processo industrialização, adquiridas em operações internas, sob o regime de diferimento, quando deveria tributá-las com alíquota de 17%*.

Na defesa inicial, à fl. 196, o recorrente alegou a acusação que lhe fora imputada não procedia, pois a quebra de soja se destinava à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração, hipótese de isenção do ICMS, prevista no artigo 20, inciso VI, alínea “b”, do RICMS-BA. Tendo em vista esse argumento defensivo, o relator da Decisão recorrida afirmou que [...] “*no presente processo não ficou comprovado que as mercadorias em questão tiveram a destinação estabelecida no RICMS-BA [...]*”.

Vê-se, portanto, que o relator da Decisão recorrida estava apenas rebatendo um dos argumentos trazido pelo recorrente e, desse modo, não há como se acolher a tese recursal de que houve contradição e mudança do fulcro da autuação, como tenta fazer crer o recorrente. Assim, não há razão para a nulidade da Infração 1.

Adentrando no mérito, quanto à Infração 1, observo que o recorrente recebeu soja em grãos, proveniente de seu estabelecimento localizado em Muquém do São Francisco, Estado da Bahia, sob o regime de diferimento. Em seguida, essa soja foi processada pelo recorrente, quando foi constatada a ocorrência de perdas, roubo, deterioração ou quebras, conforme consignado nas notas fiscais acostadas às fls. 21 a 40 e 42 a 53.

Nos termos do artigo 343, IX, combinado com o artigo 347, III, todos do RICMS-BA, nas sucessivas operações internas com soja em grãos o ICMS devido fica diferido para o momento em que ocorrer a saída do produto resultante de sua industrialização, bem como para o momento em que se verificar qualquer fato que venha a impossibilitar a ocorrência do termo final do diferimento, tais como, furto, roubo, deterioração ou quebras.

No caso em tela, as notas fiscais acostadas às fls. 21 a 40 e 42 a 53 comprovam a ocorrência de fatos impeditivos do termo final do diferimento, quais sejam, perdas, roubo, deterioração ou quebras. Dessa forma, por força do disposto no art. 347, inc. III, do RICMS-BA, cabia ao recorrente, na condição de responsável, efetuar o lançamento do ICMS referente às operações internas ocorridas no Estado da Bahia e que estavam diferidas.

Efetivamente, o lançamento do ICMS diferido foi efetuado pelo recorrente, porém, na apuração do imposto devido, foi aplicada a alíquota interestadual de 12%. Tendo em vista que o ICMS que estava diferido era referente às operações internas ocorridas no Estado da Bahia, o recorrente deveria ter aplicado a alíquota de 17%, conforme previsto no artigo 50, I, “a”, do RICMS-BA.

O recorrente alega que o farelo de soja era destinado à alimentação animal ou à fabricação de ração e, como prova, apresentou as notas fiscais de fls. 508 a 900. Esse argumento e essas provas não são capazes de elidir a acusação, pois, conforme já foi dito neste voto, o imposto que está sendo cobrado nesse item do lançamento é referente às operações cujo ICMS devido estava diferido. As operações de saídas de “Farelo de Soja Moído Caramuru” e de “Farelo de Soja Peletizado Caramuru”, representadas pelas notas fiscais foram acostadas às fls. 508 a 900, não são objetos desse item do lançamento, bem como não se está questionando se essas mercadorias foram ou não destinadas ao consumo animal ou à fabricação de ração.

Uma vez que o imposto devido foi apurado a menor em razão de erro na aplicação da alíquota cabível e que os argumentos recursais não se mostraram capazes de modificar a Decisão recorrida, considero que foi correto o procedimento adotado pelo autuante e, em consequência, que foi acertada a Decisão proferida em primeira instância quanto à Infração 01.

Trata a Infração 02 da falta de recolhimento de ICMS em decorrência de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido a irregularidade apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque, por espécies de mercadorias no exercício fechado de 2005. Segundo o demonstrativo de fl. 56, as mercadorias que apresentaram omissão de saídas foram óleo de soja degomado e óleo de soja Dois Amores.

O recorrente alega que não realizava operações de saída de óleo de soja degomado a título de “vendas”, tendo sido esse fato confirmado pela diligência realizada pela ASTEC do CONSEF.

Essa alegação recursal, a qual foi comprovada pela diligência realizada pela ASTEC, não é capaz de modificar o resultado do levantamento quantitativo de estoque realizado pelo autuante, haja vista que o fato de o recorrente não efetuar venda de óleo de soja degomado não o desobrigava de registrar toda operação de circulação realizada com esse produto, o qual foi um dos itens do levantamento quantitativo de estoque.

Os demonstrativos que compõem o levantamento quantitativo de estoque deixam claro que a auditoria foi realizada considerando cada item do levantamento como sendo uma mercadoria pronta, uma vez que no estabelecimento do recorrente não se realizava qualquer industrialização. Dessa forma, o autuante considerou na auditoria as entradas, as saídas e os estoques de óleo de soja degomado e de óleo de soja Dois Amores.

Quanto à alegada perda de 3%, ocorrida no refino do óleo bruto, não há como acolher o pleito recursal, pois o recorrente não realizava nenhuma industrialização em seu estabelecimento. As eventuais perdas ocorridas em estabelecimento de terceiros serão computadas por eles, já que no levantamento quantitativo de estoque realizado pelo autuante não foram consideradas as modificações sofridas pelos produtos incluídos na auditoria fiscal.

Quanto aos estoques iniciais e finais das mercadorias relacionadas no levantamento quantitativo, muitas vezes lançadas como sendo “zero”, saliento que as fotocópias do livro Registro de Inventário, acostadas às fls. 916 a 924 mediante diligência, comprovam a correção das quantidades que foram consideradas pelo autuante.

Pelo acima exposto, considero que estão caracterizadas as omissões de operações de saídas de mercadorias e, assim, o imposto correspondente a essas operações omitidas deve ser cobrado acompanhado da multa cabível e dos acréscimos legais. Dessa forma, a infração subsiste integralmente e, em consequência, não há reparo a fazer na Decisão recorrida.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206888.0004/06-1, lavrado contra CARAMURU ALIMENTOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$453.030,96, acrescido das multas de 60% sobre R\$83.157,39 e 70% sobre R\$369.873,57, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “e” e III, da mesma Lei, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

SYLVIA MARIA AMÔEDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS