

**PROCESSO** - A. I. Nº 232943.0008/09-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - MATOS GAMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0050-01/10  
**ORIGEM** - INFAS ITABUNA  
**INTERNET** - 08/06/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0135-12/10

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Método de auditoria por levantamento quantitativo de estoque aplicado incorretamente em estabelecimento industrial e comercial como se fora apenas de comércio, em desacordo com a Portaria nº 445/98. Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, as infrações. Existência de vícios formais no procedimento. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal que através do Acórdão nº 0050-01/10 decidiu pela nulidade do Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado em 24/08/09, com exigência de ICMS no valor total de R\$649.050,95, acrescido da multa de 70%, em decorrência das seguintes irregularidades imputadas ao contribuinte:

- 1 Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$428.680,10, relativo a 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 estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2005, 2007 e 2008;
- 2 Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$220.370,85, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias no exercício de 2006, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício.

Do relatório elaborado pelo julgador *a quo* destacam-se os seguintes argumentos suscitados pelo recorrido:

- que o Auto de Infração deverá ser declarado nulo ou improcedente, vez que as infrações não ocorreram, pois se originaram de falhas nos levantamentos realizados pelo autuante;
- que o lançamento está respaldado em procedimento que, quando feito com atendimento às normas regulamentares, em especial, a Portaria nº 445/98, que transcreve parcialmente, torna a exigência praticamente inquestionável, o que não ocorreu neste caso;
- que em se tratando de empresa industrial, a auditoria de estoques deve observar variáveis que lhe são peculiares, pois nessas as mercadorias vendidas não têm aquisições correspondentes, posto que resultam da transformação das matérias-primas, acrescidas dos insumos utilizados em sua elaboração. Aduzindo, ainda, que o autuante considerou primas, acrescentou o estoque inicial, deduzindo as saídas encontrando as supostas omissões de saídas, posto que as maté

comercialização, a exceção de produtos que se mostrem imprestáveis ao processamento industrial;

- argui que o autuante lançou em seu demonstrativo o estoque inicial dos produtos acabados, somando as aquisições (que diz inexistentes, posto que são produtos finais saídos de sua linha de produção), deduzindo as saídas e o estoque final. Neste contexto, alega que a forma de apuração dos estoques utilizada pelo Auditor Fiscal é completamente despropositada, totalmente errada e contraria as disposições contidas na citada Portaria nº 445/98. Aduz que esta situação repetiu-se com todos os produtos auditados, e cita como exemplo maior e mais expressivo o produto milho em grãos em sacos de 60 Kg, onde a entrada refere-se a milho em grãos e as saídas correspondem aos produtos industrializados fubá de milho em sacos e em fardos, farelo de milho, canjica amarela em sacos e em fardos, incamilho em fardos e sacos, flocão de milho, xerém de milho fino e grosso, mingau de milho e cerca de 35% das aquisições de milho em grãos são destinadas à fabricação de ração para alimentação animal, produtos isentos citados no art. 20 do RICMS, e o autuante apurou equivocadamente uma omissão de saída em sacos de milho em Grão se esquecendo do processamento industrial que fala;
- Cita, a título de exemplo, o exercício de 2005 onde o autuante apurou em seu levantamento a entrada de 26.833,99 sacos de 60 Kg de milho em grãos e uma saída de 166 sacos de milho em grãos, gerando uma suposta omissão de saídas de 26.667,99 sacos de milho em grãos correspondentes a uma base de cálculo para o ICMS de R\$682.700,54, representando 97,05% de uma base de cálculo total de R\$703.463,06, fatos que se repetem nos exercícios seguintes quando apurou as bases de cálculo de R\$799.066,94 em 2007, R\$1.019.177,54 em 2008, bem como uma diferença tanto de omissão de entrada e saída em 2006 de R\$1.296.299,11, apontada na Infração 2, valores com os quais discorda;
- que o autuante utilizou de auditoria inadequada aplicável à empresa comercial não procurando se inteirar do processo produtivo da empresa e não considerou a redução da base de cálculo em 100% para as saídas internas de feijão, como previsto no art. 78-A, com efeitos a partir de 22/12/2005, bem como confundiu os produtos isentos como tributáveis, sem contar que a multa para os produtos isentos não é aplicável para produtos tributáveis. Acrescenta que conforme a portaria citada se deve considerar as perdas no processo de produção ao tempo que para corroborar suas alegações transcreve Parecer da ASTEC e voto vencedor de decisão do CONSEF;
- em conclusão, sustenta que a exigência tributária não pode prosperar porque além das falhas que aponta não lhe foi concedido o crédito presumido de 8% no período 2005 a 2007, quando estava enquadrado na condição de empresa de pequeno porte e em face do que expõe pede a nulidade da autuação que, no mérito, deve ser julgada improcedente.

Encaminhados os autos para que o autuante prestasse a informação fiscal, consta à fl. 166, manifestação deste expondo que em face dos argumentos apresentados pela defesa e a necessidade de informações para elaboração da informação fiscal, intimou em 22/10/2009 o autuado a prestar os esclarecimentos que julgou necessário.

Cita que o autuado se manifesta à fl. 171, através do contador, comunicando que toda a documentação fiscal solicitada se encontra em mãos do advogado da empresa, que segundo informações está viajando e, tão logo ao recebê-la apresentará a referida documentação. E, quanto às informações sobre o processo produtivo, diz que já a solicitara ao responsável pela produção industrial e, em breve, estará apresentando os respectivos dados. Diante disso, o autuante prestou a informação fiscal transcrevendo o art. 143 do RPAF dizendo que em razão de o contribuinte não ter apresentado as informações constantes da citada Intimação Fiscal até 11/11/2009, mantém todo o procedimento fiscal.

A 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide com fundamento no :

“(...)

Pois bem, visto o intróito acima, devo apreciar questão preliminar que mesmo não claramente inscrita na peça defensiva entendo plenamente implícita no seu contexto, qual seja a preliminar de nulidade do procedimento fiscal por aplicação incorreta do método de auditoria para apurar com segurança a obrigação tributária descumprida.

Iniciando essa análise vejo que a ficha cadastral do autuado (fls. 09 a 22) juntada aos autos pelo próprio autuante registra como sua principal atividade econômica a “fabricação de outros produtos alimentícios não especificados anteriormente” e como uma de suas atividades secundárias a “fabricação de alimentos para animais”, o que atesta a primeira assertiva de defesa do contribuinte autuado.

Sustentou o impugnante que o procedimento fiscal desconsiderou sua qualidade de indústria, portanto, as peculiaridades a ele pertinentes, e, embora não as numericamente apontando alega existir inconsistências no levantamento de auditoria.

Ora, indo direto ao cerne da questão, vejo que o procedimento do preposto fiscal para prestar a Informação Fiscal regulamentar exigindo informações depois de encerrado o procedimento de fiscalização, quando antes e durante a ação fiscal haveria que inteirar-se cautelosamente das atividades e informações do autuado para impedir a obtenção de resultados indesejáveis, embora a legislação não impeça tal ação, demonstra insegurança quanto ao procedimento fiscal dando asa ao interprete desta celeuma para que entenda que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar a infração com segurança e, por isso, se encontra inquinado de flagrante nulidade.

De fato, embora a Portaria 445/98 expressamente não seja taxativa quanto ao método de auditoria por levantamento quantitativo de estoque que deve ser aplicado aos contribuintes sejam eles empresas comerciais ou industriais, aliás, como não poderia mesmo ser dada às peculiaridades dos estabelecimentos, orienta quanto aos cuidados que se deve observar na aplicação desse método de auditoria para que dele se faça surgir a verdade material dos fatos tributários eventualmente omitidos pelo contribuinte fiscalizado. No caso presente, é elementar que as situações apontadas pelo autuado como não observados pelo autuante e acima relatados, devam ser considerados no procedimento fiscal em que se aplique o método de auditoria por levantamento quantitativo de estoques.

Ab initio, impende salientar que dos documentos autuados (fl. 7) deriva a noção que ação fiscal fora instaurada através dos arquivos magnéticos que foram entregues pelo autuado à fiscalização.

Ora, não há como “vingar” uma ação fiscal que partiu, desde o seu nascedouro, de elementos, valores e informações que não consideraram as peculiaridades do contribuinte, em especial, quanto ao fluxo dos insumos em conversão de produtos fabricados e que resultam, por óbvio, em um levantamento também frágil e lacunoso.

É o que sói ocorrer no caso vertente. O próprio fiscal autuante acabou por oferecer indícios de insegurança quanto ao resultado que apurou, de modo a subsumir o lançamento na disposição de nulidade do art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF, vez que ponderando a representatividade do item “milho em grãos sacos de 60 Kg” informada pelo autuado como principal insumo para fabricação de diversos produtos, quando considerado no processo produtivo com suas peculiaridades, cujo pleno controle, por imposição legal, o contribuinte deve registrar em seus livros e documentos contábeis e fiscais, certamente repercutirá profundamente no resultado da auditoria, tanto em relação a valores quanto a itens comercializados, de modo que vejo impossibilitada a aplicação do disposto no §1º do citado artigo para correção do lançamento no curso desse processo.

Emfim, o que deve buscar o processo administrativo fiscal é a “verdade material”, e, no caso presente, permissa vénia, a mesma não se confunde com o apurado no lançamento em pauta.

Diante do exposto, voto pela NULIDADE do lançamento fiscal ao tempo que recomendo a repetição do procedimento fiscal a salvo de falhas”.

## VOTO

Da análise das peças que integram os autos deste processo, entendo que reparo algum merece a Decisão recorrida. Isto porque o trabalho desenvolvido pelo autuante, conforme o mesmo denominou, trata de “levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado”. Neste sentido, tal levantamento deveria abranger apenas as mercadorias comercializadas pelo recorrido, de acordo com as normas estabelecidas pela Portaria nº 445/98. No entanto, o que se vê, como exemplo, no demonstrativo intitulado Auditoria de Estoques – 2005, doc. fls. 63 e 64, é que este engloba produtos adquiridos pelo recorrido, o que é incompatível, portanto, com a sistemática adotada pelo autuante. todos os exercícios envolvidos na autuação.

Não vejo justificativa alguma no procedimento do autuante quando, ao prestar a informação fiscal, intimar o recorrido para prestar esclarecimentos que ele deveria ter buscado quando estava desenvolvendo os trabalhos de auditoria. Isto denota total insegurança do mesmo em relação ao resultado do trabalho, pois deveria possuir argumentos convincentes para enfrentar aqueles trazidos pelo recorrido.

Considero desnecessários maiores considerações acerca dos levantamentos fiscais, na medida em que entendo que o relator abordou com clareza e acerto todas as questões que se apresentaram para exame.

Observo, entretanto, que no documento de fl. 9, dados cadastrais do recorrido, consta que este, além da atividade industrial, exerce, concomitantemente, as atividades de comércio atacadista e varejista de produtos alimentícios em geral. Desta maneira, o levantamento de estoque deve ser conduzido de forma que considere, separadamente, as atividades desenvolvidas pelo recorrido.

Em conclusão, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, devendo ser mantida inalterada a Decisão recorrida. Mantenho, portanto, a recomendação de que o procedimento fiscal seja renovado, a salvo das falhas apontadas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> 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 **NULO** o Auto de Infração nº 232943.0008/09-9, lavrado contra **MATOS GAMA INDÚSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA**. Recomendando-se à autoridade fiscal responsável pela Inspetoria de origem do processo, a renovação da ação fiscal, desta feita a salvo das falhas acima indicadas.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

ROSANA MACIEL BIETENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS