

A.I. N.^º - 206905.0003/07-9
AUTUADO - L. XAVIER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ÓLEOS VEGETAIS LTDA
AUTUANTE - MARIA IRACI BARRROS DE SÁ TELLES
ORIGEM - INFAS BARREIRAS
INTERNET - 13.06.2011

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0146-02/11

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) EXIGIDO O IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS. Comprovada pelo contribuinte a origem parcial dos recursos. Redução do valor exigido. Infração parcialmente mantida. b) LEVOU-SE EM CONTO, PARA O CÁLCULO DO IMPOSTO, O MAIOR VALOR MONETÁRIO, O DAS SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. Comprovada pelo contribuinte a origem parcial dos recursos. Redução do valor exigido. Infração parcialmente mantida. c) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Mantida a exigência, reconhecida pelo autuado. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Mantida a exigência, reconhecida pelo autuado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 10/09/2007, para exigência do ICMS no valor de R\$374.289,39, em decorrência de:

Infração 01 – falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, 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. ICMS no valor de R\$ 364.025,84, multa de 70%.

Infração 02 - falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Levou-se em conto, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis. ICMS no valor de R\$ 7.767,14, multa de 70%.

Infração 03 – falta de recolhimento do imposto 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 estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. ICMS no valor de R\$544,32, multa de 70%.

Infração 04 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 1.952,09, multa de 60%.

O autuado, às fls. 128 a 138, apresenta defesa reconhecendo, inicialmente, as infrações 03 e 04, as quais alega ter efetuado as respectivas quitações. Argumenta que as infrações 01 e 02 carecem de sustentação fática, legal e regulamentar, tendo a autuante incorrido em equívoco metodológico que não externa a realidade das entradas e saídas, nem tampouco estoque do autuado não havendo qualquer omissão, seja de entradas, seja de saídas, não determinando com certeza e segurança o montante do débito tributário, sendo, portanto, nulas, as infrações 01 e 02.

Aduz que, para apurar, na infração 01, a omissão de entrada de caroço de algodão, matéria prima para a produção da torta, produto final destinada para ração animal, utilizou o a autuante intrincado e confuso método que dificulta o exercício de defesa, em que diz ter detectado a omissão de entradas de caroço de algodão, entretanto, continua o impugnante, basta verificar e atestar o fato da autuante ter adotado unilateralmente, sem respaldo legal, o índice de produção de óleo em 09% para concluir pela aplicação de um arbitramento descabido, tendo em vista que o autuado informou à autuante, conforme documento anexo e já juntado aos autos do PAF, que "o rendimento do esmagamento do caroço de algodão, dependendo da semente e outros fatores, pode variar de Torta de algodão de 82 a 85 %; Óleo de Algodão Bruto varia de 7 a 11 %.

Argui que o autuado informou uma margem de variação para óleo de algodão bruto de 07 a 11 %, e questiona qual o fundamento legal ou regulamentar que preveja a adoção do percentual fixo de 09% pela autuante e qual a razão de não ter adotado 07,08, 10 ou 11 %. Considera ter havido um arbitramento divorciado de qualquer respaldo legal, até porque a aplicação do arbitramento se reveste de excepcionalidade devidamente motivada pelo fisco.

Apresenta simulação da aplicação dos diversos outros percentuais, utilizando-se dos mesmos números detectados pela autuante, chegando, segundo ele, a valores finais bastante distintos, anexando demonstrativo aos autos.

Alega que, neste demonstrativo comparativo, vê-se que a autuação fiscal, utilizando-se do percentual de 09%, identifica a omissão de entradas de RS4.659.342,79. Aplicando o percentual de 09% mais o estoque inicial desconsiderado, chega-se a omissão de entradas de RS1.710.153,33. Aplicando o percentual de 10% chega-se à omissão de entradas de RS971 780,00. Aplicando o percentual de 11% chega-se a omissão de RS367.656,36. **Aplicando 11,71 % chega-se a 1.364,49. Isto no exercício de 2004.**

No exercício de 2005, continua argumentando, aplicando-se o índice de 09% chega-se ao valor do auto de infração de omissão de RS7.236926,38. Aplicando o índice de 10% chega-se a RS874.720,00 e aplicando o índice de 10,79% chega-se a uma variação negativa quanto à omissão de entradas.

Conclui que, **no contexto de grande margem que varia de 07 a 12%**, podendo ser para menos ou para mais se o autuante adota um percentual fixo estará arbitrando sem qualquer respaldo legal ou fático, pois muitos fatores poderão influenciar o resultado da produção.

Acrescenta que a autuante deixou de considerar, **além disso, em seu demonstrativo o estoque inicial de óleo de RS191.030 no exercício de 2004 e 322.110 no exercício de 2005**, refletindo diretamente na segurança e certeza dos demonstrativos efetuados, reforçando mais ainda os equívocos perpetrados pela autuante.

Quanto à infração 02, sustenta que a autuante aplica, sem qualquer respaldo legal ou regulamentar, **um índice fixo de 85% de percentual para torta aleatoriamente, pois informado pelo contribuinte uma faixa variável de 82% a 85%**. Questiona o respaldo legal que a autuante utilizou para aplicar o percentual de 85%, gerando uma omissão de RS749.145,92. Entende que, se autuante aplicasse o índice de 82% informado pelo autuado como, também, possível, não haveria nenhuma omissão.

Afirma que, aplicando o índice de 12% óleo, chega-se a zerar não existindo qualquer diferença a título de omissão, anexando demonstrativo (**Doc. 02**).

Argumenta que, aplicando o índice percentual de 9,00%, chega-se ao valor da autuação de RS748.408,00 Aplicando o percentual de 10% chega-se ao valor de RS473.217,00. Aplicando o percentual de 11,00% chega-se ao valor de 248.061,00. Aplicando o percentual de 12,36% chega-se a zero.

Acrescenta que a adoção do percentual fixo de 05% para perda, também carece de fundamentação legal, pois informado pelo contribuinte uma faixa variável de 05 a 08% para perdas.

Entende que robustece a alegação de nulidade por indeterminação do montante do débito tributário, quando ainda se identifica uma série de equívocos na construção dos demonstrativos de débito tributário, passando a realacioná-los:

"1- Erro na digitação da nota fiscal nº 67 EMITIDA em 16/01/2003, quando a quantidade correta é 28.000 kgs e não como foi transcrita no auto 28.200 ksg.

2- A nota fiscal nº 76 EMITIDA EM 02/08/2003 de VENDA DE TORTA DE ALGODÃO, corresponde a 10.000 kgs, quando a fiscal digitou em sua planilha e digitou 1.000 kgs, gerando uma diferença de 9.000 kgs.

3 – A Fiscal informa que a COMPRA de caroço de algodão é 11.025.320 ksg, quando a compra real é de 11.046.980 kgs, gerando uma diferença de 21.660 kgs. Relacionamos alguns erros encontrados, relativos a notas fiscais do exercício de 2004, números 371, 383, 438, 3307, 3483, 3678 e 6154.

4- A Fiscal informa que a VENDA de torta de caroço de algodão é de 6.975.360 kgs quando a venda real é de 6.995.760 kgs, gerando uma diferença de 20.400 kgs. Relacionamos abaixo erros encontrados:

a) nota fiscal nº 749 foi lançada pela fiscal com o peso errado onde o correto é 28.000.

b) nota fiscal nº 910 foi lançada pela fiscal como torta de caroço de algodão mas o correto é óleo de caroço de algodão.

c) nota fiscal nº 1043 foi lançada pela fiscal com o peso 500 kgs mas a mesma trata-se de uma NOTA FISCAL COMPLEMENTAR no valor de R\$ 125,00 com a quantidade igual a zero.

5) A fiscal informa que a VENDA de óleo de caroço de algodão bruto é 1.329,040 kgs quando a venda real é de 1.329,140 kgs, gerando uma diferença de 100kgs. Relacionamos abaixo erros encontrados:

a) Nota fiscal nº 910 foi lançada pela fiscal na planilha de venda de torta de caroço de algodão erroneamente, pois na verdade o produto é óleo de caroço de algodão, a auditora lançou 100 kgs, portanto a diferença é menos 100."

Lembra que o produto final Torta destina-se exclusivamente à alimentação animal, não existindo qualquer outra destinação possível e por isto as operações de saídas internas estão abrigadas sob o manto da Isenção na forma do preconizado pelo artigo 20 do RICMS-BA.

Afirma que, basta verificar os demonstrativos de presumíveis saídas de tortas de algodão, para atestar que a autuante generalizou a base do cálculo, pois inclui as operações internas. Sustenta que, neste contexto, a autuante generaliza a base de cálculo indistintamente sem considerar ou distinguir as operações de saídas internas interestaduais, entendendo que todas as operações de saídas foram interestaduais, deixando de atentar para a isenção aplicável às saídas internas de torta exclusivamente destinada à alimentação animal na forma do artigo 20 do RICMS-BA.

Agui que qualquer segmento de transformação industrial, o desperdício jamais pode ser

arbitrado e fixado antes do término e encerramento da transformação de matéria prima em produtos, no caso a torta de caroço de algodão em razão das peculiaridades que envolvem o processo produtivo, como por exemplo variações climáticas de ano a ano, a boa condução da lavoura, ajustamento do maquinário, qualidade da matéria prima (caroço de algodão), condições de transporte e armazenamento, umidade, teor de óleo na semente oleaginosa etc, tudo confirmado pelos **Laudos Técnicos** que ora Junta (**Doc. 04 e 05**).

Alinha que, no laudo emitido pela Eg Agrônoma Carina Franciosi, os índices variáveis para torta de algodão de 82% a 85%, óleo de algodão bruto de 10% a 12% e desperdício de 3% a 8%. O Laudo emitido pelo Eg. Agrícola Celso Antonio Salvador Indica um desperdício que varia de 04% a 08%.

Assevera que, neste contexto demonstrado, o contribuinte autuado se encontra na margem aceitável dos índices de produtividade, conforme informações apresentadas à fiscalização, não podendo e sendo mesmo impossível determinar uma taxa percentual fixa, dado à variabilidade de tais taxas, as quais, uma vez aplicadas serão encontrados resultados bastante diferenciados, impedindo, assim a determinação do montante do débito tributário com segurança e certeza, conforme circunstâncias e fatores já delineados nos Laudos técnicos aqui juntados. Entende que identificando-se qualquer um dos índices nas faixas indicadas em dado momento, não há como caracterizar qualquer omissão, seja de entrada ou saída, pois resultados razoáveis nas variáveis possíveis, sendo impossível arbitrar um percentual fixo seja para a produção de torta, seja para o óleo de algodão bruto, seja para o desperdício.

Alude que o arbitramento, aplicado pela autuante, carece de motivação jurídica, não se encontra previsto na lei este método, bem como é plenamente possível fiscalizar as entradas e saídas do autuado pelos meios normais previstos em lei.

Sustenta que o arbitramento é nulo por lhe faltar motivação e previsão legal dos critérios adotados, ou, simplesmente, apenas para argumentar, mesmo considerando que tal arbitramento encontre previsão legal, o mesmo é improcedente, pois o seu resultado (omissões de entradas e saídas) é ineficaz e inválido para autorizar lançamento de tributo, uma vez irrazoável e desproporcional adotar um índice fixo em um contexto de faixa variável que representa a realidade do processo produtivo do autuado, podendo haver resultados diferenciados conforme os índices adotados dentro desta faixa variável, tudo exaustivamente demonstrado.

Informa que o autuado se trata de uma empresa recentemente operando, diga-se, a única na região, cujas atividades se iniciaram há pouco tempo, havendo ainda, grande indefinição quanto ao resultado de sua produção, inclusive não existindo outras empresas similares para efeito comparativo.

Argumenta que o CONSEF-BA tem caminhado nesse mesmo diapasão ao apreciar alguns casos semelhantes, ver, por exemplo, o Acórdão CJF nº 0160-12/02 proferido pela 2º Câmara de Julgamento Fiscal (Doe. 06), cujo teor bem corrobora com a fundamentação do defendente ao afirmar que a apuração utilizada pela autuante, no caso da indústria, não pode ser admitida genericamente em razão da impossibilidade de sua concretização, quando todo o processo produtivo for avaliado por levantamento quantitativo.

Neste contexto, argumenta ser impossível se determinar com segurança e certeza o montante do débito tributário.

Requer diligência por fiscal estranho ao feito, bem como Perícia Fiscal, cujas motivações se encontram no bojo do argumentado pela defesa, bem como a improcedência da autuação.

A autuante, às fls. 160 a 162 dos autos, apresenta informação fiscal afirmando que os papéis de trabalho se encontram, às fls. 20 a 120 dos autos, e contém as explicações de forma consideradas necessárias para o entendimento da questão, além das explicações pessoais que foram fornecidas.

Informa que foi adotado um índice de 9% com base nas informações fornecidas pelo autuado, conforme consta à fl. 07 dos autos, onde o mesmo informa que o rendimento do esmagamento do caroço de algodão: a) torta de algodão varia de 82 a 85%; b) óleo de algodão bruto varia de 7% a 11% e b) desperdício varia de 5% a 8% e a torta de algodão é vendida em sacos padrão de 50 quilos, conforme informa no aludido documento.

Esclarece que o índice de 9% utilizado corresponde à média do intervalo entre 7% a 11% de aproveitamento do caroço de algodão para a produção de óleo vegetal, conforme dados do autuado.

Sustenta que a planilha apresentada pelo autuado, documento 01, sugere margem de rendimento entre 9% e 11,71%, diferente da fornecida no documento à fl. 7, ou seja, 7% a 11%. Aduz, ainda, que tal planilha apresenta uma omissão de entrada amparada apenas no levantamento de produção de óleo vegetal e não no levantamento de produção dos dois produtos, óleo vegetal bruto vendido para outras indústria de óleo e torta de algodão, destinada a alimentação animal, mais especificamente gado leiteiro.

Rebate a alegação de utilização de 85% de aproveitamento quanto à torta de algodão, pois na verdade utilizou 83%, a média dos percentuais informados pelo autuado, bem com argumenta que o autuado utilizou 12,36%, de aproveitamento de óleo, diferente do declarado por ele e inexistente.

Alerta se poder verificar nas planilhas de seu levantamento que utilizou os estoques iniciais de óleo em 2004, fls. 22 e 2005 e 45.

Argui que não considerará as notas fiscais mencionadas na defesa, pois não foram anexadas aos autos.

Quanto ao laudo técnico, apresentado pelo autuado, afirma que foi elaborado por Agrônomo que não é qualificado em produção industrial, deduzindo, contudo, que os índices de perdas estão de acordo com o declarado pelo autuado.

No que se refere à alegação de que efetuou um arbitramento, alinha que não procede pois efetuou o levantamento com base nos documentos apresentados pelo autuado e demais informações por ele prestadas, não havendo semelhança com o disposto nos arts. 937, 938 e 939.

A 1ª JJF, à fl. 169 dos autos, considerando que as infrações 01, 02 e 03, são resultantes do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias; considerando que o impugnante se insurge, especialmente, contra os índices de rendimentos do esmagamento do caroço de algodão, bem como do seu desperdício no processo produtivo; considerando que os aludidos índices são variáveis, segundo o autuado, a depender da semente, conforme sua declaração em documento à fl. 07 dos autos; considerando que os índices aplicados no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias refletem a média das variações informadas pelo autuado, em documento acima citado; e considerando o reflexo direto dos índices de rendimento do esmagamento e de perdas no processo produtivo do caroço de algodão, no resultado do levantamento realizado pela autuante: deliberou que o processo fosse encaminhado à ASTEC/CONSEF, para que diligente estanho ao feito, adote as providências que seguem:

“1 – verifique, in loco, a consistência dos índices informados pelo autuado às fls. 07 dos autos, bem como os aplicados pela autuante, se for o caso, através de órgãos especializados e empresas com o mesmo processo produtivo;

2 – uma vez identificadas as variações de percentuais cabíveis, sendo diversas das constantes das fls., 07, utilizar, para o ajuste do levantamento quantitativo efetuado nos exercícios fiscalizados, as respectivas médias, ou o percentual especificamente encontrado;

3 – verificar se é cabível a aplicação dos percentuais de rendimentos do esmagamento do caroço de algodão para produção da torta e do óleo, após a exclusão das perdas (5.219.693,60 kg) ou se estes percentuais devem ser aplicados diretamente sobre o total das compras (5.673.580,00 kg), conforme demonstrativo à fl. 22, efetuado os ajustes necessários, se for o caso.”

O diligente apresenta seu parecer, às fls. 171 a 174, aduzindo que, tendo em vista tratar-se de exercícios passados, 2003, 2004 e 2005, não foi verificada, in loco, a consistência dos índices informados pelo autuado à fl. 07 dos autos. Em relação aos índices aplicados pela autuante, os mesmos foram aplicados levando-se em conta informações prestadas pelo autuado, conforme declaração à fl. 07 dos autos.

Afirma que pesquisando outras empresas com o mesmo ramo de atividade, foram verificados os índices aplicados pelas mesmas, conforme fls. 175/177, constatando-se que os aplicados pela autuante, encontram-se dentro da média, ou seja, variações que segundo a ICOFORTE vão de 83% para a torta de algodão e 12% para o caroço de algodão, com uma perda variando em 4,3%. Já a TAJI DA BAHIA LTDA, os índices alcançados variam entre 75% a 85% para a torta de algodão e 6% a 12% para o óleo de algodão.

Aduz que a autuante aplicou a média dos índices informados pelo autuado à fl. 07 nos demonstrativos de fl. 22/25, 47/50 e 86/89.

Assevera que as variações dos índices informadas pelo autuado, à fl. 07, segundo pesquisas efetuadas junto a empresas e órgãos da região, dependem de modelos e marcas das máquinas e equipamentos utilizados, qualidade na matéria prima, condições climáticas, influenciada também por condições de transporte expedição e armazenamento, safra, região, perdas ocasionadas quando das entradas (manuseio, baixo nível de qualidade, resíduos e sujeiras que sobram na classificação do algodão, dentre outros).

Assegura que, como não foi possível encontrar um percentual específico para concretização do processo produtivo, foram aplicados os índices pleiteados pelo autuado em sua peça defensiva, às fls. 128/138, por entender o diligente estar na média, em relação a outras empresas do mesmo ramo de atividade, conforme acima explanado.

Informa que, em relação às correções pleiteadas pelo autuado, foram efetuadas as devidas correções nos demonstrativos de estoques elaborados pela autuante (inclusões e exclusões), tendo em vista a apresentação das notas fiscais relacionadas em sua peça defensiva às fls. 132/133, conforme fls. 178/192 e conforme demonstrativo às fls. 193/198.

Com relação à aplicação dos percentuais de rendimentos do esmagamento do caroço de algodão para a produção da torta e do óleo, após as exclusões das perdas (5.219.693,60 kg), tendo em vista que as perdas referem-se a sujeiras, palhas e outros, entende ser o correto sua aplicação antes do beneficiamento.

Conclui que quanto aos argumentos do autuado, bem como após pesquisas junto a outras empresas da mesma atividade, foram elaborados demonstrativos com base nos percentuais argüidos pelo autuado, fls. 199/2004, bem como novos demonstrativos tomando-se por base os da autuante, fls. 22/25, 47/50 e 86/89, como as devidas correções, fls. 193/198, para análise e decisão do órgão julgador.

Assegura que o valor original do débito para as infrações 01 e 02 que era R\$371.792,98, após a realização da presente diligência, ficou conforme demonstrativo de débito a seguir:

Infração	Data da Ocorrência	Data do Vencimento	AUTUANTE	AUTUADO
01	31/12/2004	09/01/2005	142.575,89	85.087,26

01	31/12/2005	09/01/2006	220.824,11	119.212,89
02	31/12/2003	09/01/2004	7.673,83	2.484,84
	TOTAL		371.073,83	206.784,99

O autuado, às fls. 209 a 225 dos autos, apresenta nova manifestação, quanto ao Parecer Astec nº 112/08, relembrando, inicialmente, todo o teor da primeira defesa para só então se manifestar sobre o mencionado parecer.

Assegura, quanto ao aludido parecer, que diligente incorre nos mesmos equívocos perpetrados pela autuante, em tempo que, também, acaba por corroborar a fundamentação do autuado.

Entende que o núcleo dessa lide reside nos questionamentos: se os índices (produção, torta, óleo e desperdício) utilizados pela autuante representam a realidade operacional do autuado e se é possível determinar índices específicos para a produção de caroço de algodão, torta, óleo e desperdício, bem como qual a metodologia adequada que razoavelmente seja capaz de determinar o montante do débito tributário de forma segura. Questiona ainda se a metodologia adotada pela autuante que arbitrou os índices é capaz de externar a realidade produtiva (caroço de algodão, torta, óleo e desperdício) do autuado e se é possível adotar outro procedimento que não o utilizado pela autuante.

Sustenta que o equívoco da autuante foi repetido pelo diligente, em adotar o procedimento de identificar os rendimentos da produção do autuado “projetados” no início do exercício e não nos “efetivamente realizados” detectados no fechamento do exercício, destacando que o próprio diligente reconhece que os índices são variáveis conforme vários fatores.

Entende que é equivocada a afirmação do diligente de que não fora possível verificar in loco a consistência dos índices informados pelo autuado em fls. 07, pois todos os documentos fiscais contábeis e de produção foram apresentados, até porque impossível trabalhar com índices projetados, mas realizados, apurável no final do exercício.

Assegura que os índices aplicados pelo diligente não leva em conta as informações prestadas pelo autuado como afirma, pois o autuado informou uma escala mínima e máxima de vários índices possíveis em razão de vários fatores e não um único índice. Aduz que, neste contexto, o diligente apenas adotou um índice específico ao seu alvitre, tanto quanto a autuante, sem qualquer embasamento legal ou fático.

Consigna que os índices diferentes aplicada pela autuante e posteriormente pelo diligente, comprovam que é impossível determinar um índice específico projetado, sendo impossível adotar um específico dentro da escala variável argumentada pela defendante antes do processo de beneficiamento, tanto que tal assertiva é corroborada pelas informações prestadas pelas empresas ICOFORT E TAJI BAHIA LTDA, solicitadas pelo diligente.

Agui que empresa ICOFORT afirmar que “salientamos que tais índices foram levantados em última análise, sendo que fica acondicionados a critérios como qualidade na matéria prima, produtividade, etc..” E não poderia ser diferente, pois somente chegou aos índices, após a apuração de todo o exercício de 2007, senão, não teria como informar tais índices para o diligente, até porque, como afirma, variável em razão de diversos fatores.

Lembra que a empresa TAJI DA BAHIA, informa os índices para a torta de algodão de 75% a 85% e óleo de 06% a 12%, ainda acrescentando que “a perda Edgar, seria de acordo com a qualidade do produto, chegando até mesmo a 20%”.

Anui que, no universo de tantas variáveis possíveis, irrazoável aplicar um índice específico ou mesmo uma média, antes da realização do esmagamento, pois, fatalmente, não retratará a realidade produtiva final, isto sem falar que, como aduzido na defesa inicial, “a autuante escolheu determinado índice que beneficia o fisco desprezando outros índices possíveis dentro da escala mínima e máxima que poderia beneficiar o contribuinte”.

Apresenta um demonstrativo afirmando utilizar-se dos próprios dados apresentados pela autuante para adotando, em seu entendimento, a correta e possível metodologia para verificação real da produção da mesma, acabando por corroborar com os índices apresentados pela defesa e pelas empresas informantes, conforme segue:

“1-Auditoria de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado- 2003.

Disponibilidade de matéria prima:

Compras de caroço de algodão de 2.217.750 + Estoque inicial de 503.480 – 304.890 de vendas sem esmagar = 2.416.540 de caroço de algodão esmagado.

Estoque do resultado da indústria:

Estoque inicial de torta = 0

1.162.570 de vendas de torta + estoque final de torta 849.933 = 2.012.503 de produção

Estoque inicial de óleo = 0

107.450 de vedas de óleo + 191.030 de estoque final = 298.480 de produção

Valendo-se de tais números, o correto, para identificar os índices é o seguinte cálculo:

Caroço de algodão esmagado de 2.416.540 - 100% - Torta 2.012.530 – 83,28% - Óleo 298.480 – 12.35% - Desperdício 105.557 – 4.37%

2-Auditoria de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado- 2005.

Disponibilidade de matéria prima:

Compras de caroço de algodão de 11.046.980 - 11.046.980 = 0 (não houve estoque inicial e nem vendas de caroço de algodão) = 11.046.980 de caroço de algodão esmagado.

Estoque do resultado da indústria:

Estoque inicial de torta = 456.720.

6.995.760 de vendas de torta - EI de 456.720 + estoque final de torta 2.735.616 = 9.274.656 de produção de torta.

Estoque inicial de óleo – 322.110

1.329.140 de vendas de óleo - EI de 322.110 + 183.074 de estoque final = 1.190.104 de produção de óleo.

Valendo-se de tais números, o correto, para identificar os índices é o seguinte cálculo:

Caroço de algodão esmagado de 11.046.980 - 100%

Torta 9.274.656 – 83,96%

Óleo 1.190.104 – 10,77%

Desperdício 582.220 – 5,27%”

Sustenta que os Auditores, inequivocamente, não souberam encontrar os percentuais específicos com base nos documentos e registros fiscais fornecidos pela empresa autuada.

Considera que, se é possível identificar índices específicos (e é), estes não podem ser presumidos, mas verificados ao final do exercício, e, no caso do autuado, é clara e incontroversa a constatação de que os índices acima apontados se encontram dentro da escala informada pelo autuado e pela empresas informantes na diligência.

Completa que somente é possível identificar o desperdício com a identificação primeira da produção de torta e óleo, ou seja, após o beneficiamento, aduzindo que o diligente não comprehende o processo de beneficiamento e esmagamento do caroço de algodão.

Argumenta que o diligente não corrige uma série de incongruências, omissões e equívocos externados na autuação fiscal, sobretudo no exercício de 2004:

Aponta uma diferença de 109.000 kgs nas vendas de torta de caroço de algodão entre relatório da Fiscal e as vendas reais efetivamente ocorridas, conforme dados abaixo relacionados:

“Vendas apresentadas pela Auditora 5.547.300 kgs
a)Notas fiscais MÃE CFOP 6.922 Nº 441 e 442 lançadas indevidamente (-) 198.000 kgs
b)Notas fiscais filhas CFOP 6.116 que deveriam ter sido lançadas nº 456,461,462,519,520,525,528,541 (+) 80.000 kgs
SUB-TOTAL 5.429.300 kgs
c)NF. Nº 513 diferença de peso real e lançamento da fiscal (+) 9.000 kgs
Total Real de venda de TORTA DE CAROÇO DE ALG. = 5.438.300 kgs

NOTAS EXPLICATIVAS:

- a) Nota fiscal MÃE CFOP 6.922 é o reconhecimento fiscal de uma venda para entrega futura.
b) Nota fiscal filhas CFOP 6.116 é a saída efetiva de uma venda feita para entrega futura.”

Conclui afirmando que auto de infração ou é nulo em razão de que a metodologia adotada pela autuante não consegue identificar com certeza e segurança o montante do débito tributário, ou é improcedente, pois, aplicando a metodologia adequada e possível para identificação real dos índices de produtividade, torta, óleo e desperdício não há qualquer omissão resultante de levantamento quantitativo de estoque que faça gerar ICMS a recolher, até porque, conforme informações das empresas solicitadas pelo diligente, bem como documentos fiscais e contábeis, os índices de produção de caroço de algodão, torta, óleo e desperdício identificados nos exercícios de 2003, 2004 e 2005 pelo autuado, estão na média razoável e proporcional plenamente aceitáveis não gerando qualquer prejuízo para o Estado.

A 1ª JJF, às fls. 233 dos autos, deliberou que o processo fosse encaminhado à ASTEC/CONSEF, pra que o mesmo diligente refizesse as planilhas de Auditoria de Estoques, aplicando os índices de aproveitamento e perdas mais benéficos para o autuado, desde que esteja dentro da variação por ele indicada, às fls. 07 dos autos, e, ao mesmo tempo, estejam dentro dos índices apurados na diligência anterior em relação às outras empresas do mesmo ramo de atividade (ICOFORTE E TAJI DA BAHIA LTDA).

A ASTEC/CONSEF, às fls. 235 a 237, apresenta seu parecer afirmando que foram elaborados novos demonstrativos de estoque, utilizando-se dos índices solicitados, considerando estarem os mesmos na média apurada junto a outras empresas do mesmo ramo de atividade (ICOFORTE e TAJI DA BAHIA L TDA).

Afirmam que efetuou as devidas verificações quanto aos argumentos do autuado, bem como aplicou os índices trazidos pelo autuado, foram elaborados novos demonstrativos de estoque, conforme fls. 238/244, para análise e decisão desse órgão julgador.

Conclui que, sendo assim, o valor original do débito para as infrações 01 e 02, que era de R\$371.792,98 após a realização da presente diligência, ficou conforme demonstrativo de débito a seguir:

Infração	Data da Ocorrência	Data	Valor
01	31/12/2004	09/01/2005	83.683,83
01	31/12/2005	09/01/2006	128.977,76
02	31/12/2003	09/01/2004	67,64
TOTAL			212.729,23

O autuado volta a se manifestar, às fls. 249 a 258 dos autos, inicialmente argüido a tempestividade da manifestação.

Reitera todos os termos de sua defesa inicial e manifestação à diligência que originou o parecer ASTEC nº 112/2008 em todos os seus termos.

Afirma que o autuado trabalha com rendimentos realizados ao final de cada exercício e nunca projetado descontando a perda no início do exercício e ambas as diligências, equivocadamente utilizaram uma metodologia errada que desconsidera cálculos básicos, pois primeiramente descontam inicialmente a perda sobre a quantidade das entradas c/ NF, ignorando os saldos iniciais e as outras saídas que possam surgir, afirmando que representa 100% da matéria prima. Entende que tal metodologia é equivocada, pois aplicada provoca resultados distorcidos dos rendimentos da torta e do óleo e perda, ocorrendo nos anos de 2003, 2004 e 2005.

Aduz que, arbitrariamente, valendo-se das informações prestadas pela empresa no que diz respeito à produção de torta, óleo e perdas, com seus devidos percentuais de rendimento, ignora as informações e afirma através de metodologia equivocada, utilizar uma (regra de 3), completamente descabida, aplicando ainda, perdas de 8% distorcendo ainda mais os rendimentos da empresa.

Sustenta que o diligente se contradiz novamente, acatando a afirmação da autuada que os rendimentos são variáveis e realizados ao final do exercício fechado, jamais projetados, contudo comete o mesmo erro nas suas demonstrações de cálculo, pois insiste em descontar a perda no início, antes de transformar a torta e óleo aplicando os rendimentos cabíveis, portanto, trabalhando com exercícios fechados e rendimentos realizados no final de cada exercício fiscal, comprovados com os documentos e escriturações fiscais apresentados, chega-se a rendimentos variáveis realizados e não projetados dentro da média informada pela autuada, onde a perda deve ser deduzida no final do exercício e nunca no início.

Aponta que em 2004 e 2005 além dos erros acima citados, o diligente não considera os estoques iniciais de torta e óleo, proporcionando resultados bastante distorcidos.

Assegura que as diligências, inequivocamente, não souberam encontrar ou identificar os percentuais específicos com base nos documentos e registros fiscais fornecidos pela empresa, dentro do exercício fechado cujos percentuais específicos seriam:

	2003 %	2004 %	2005 %
■ CAROÇO	100%	100%	100%
■ TORTA	83,28%	83,94%	83,96%
■ ÓLEO	12,35%	11,06%	10,77%
■ DESPERDÍCIO	4,37%	5,01%	5,27%

Consigna que neste diapasão é incorreta a posição do diligente quando afirma com relação à aplicação dos percentuais de rendimentos do esmagamento do caroço de algodão para a produção da Torta e do óleo, após as exclusões das perdas (5.219.693,60Kg), tendo em vista que as perdas referem-se a sujeiras, palhas e outros, entende ser o correto a sua aplicação antes do beneficiamento.

Considera equivocado as diligências trabalharem com percentual de perda no início do exercício ao invés de realizado no término de cada exercício fechado.

Argumenta que em 2003 foram feitas as devidas correções, mesmo assim existe uma divergência de 200 kgs na compra de matéria prima (Compra Auditor= 2.217.550 Kgs e Compra L. Xavier C/NFS = 2.217.750 kgs.).

Sustenta que a metodologia é equivocada do Diligente, descontando a perda (4,37%) no início do exercício informa que:

“A empresa teria apenas 95,63% no início do processo, ou seja, 2.319.233,07 kgs de caroço disponível no exercício;

Uma produção de torta (83,28%) de 1.931.457,30 kgs e óleo (12,35%) de 286.425,28 kgs.”

Entende que o diligente disponibiliza apenas 95,63% do estoque de caroço disponível no exercício para produção de torta e óleo, provocando enormes distorções nos valores encontrados.

Face ao exposto o autuado apresenta seu demonstrativo, em relação a 2003, para reproduzir os cálculos já mencionados no decorrer de suas manifestações utilizando 100% do caroço de algodão disponível e as perdas no final do exercício para concluir pela inexistência de diferença a reclamar.

Afirma que a Diligência efetivou algumas correções, entretanto, no que pertine à venda de óleo de algodão bruto, existe uma diferença de 6 kgs na planilha da fiscal conforme a NF. N° 321 que foi digitada errada. O peso correto é 2.510 kgs., totalizando, portanto uma venda de óleo de algodão bruto de 533.450 kgs.

Argumenta que continua cometendo os erros anteriores insistindo em descontar o percentual da perda no início do exercício ao invés de considerá-los no final. Ainda assim aplica através de regra de 3 uma perda de 8%.

Da mesma forma que o exercício de 2003, apresenta demonstrativo para 2004, utilizando rendimento para torta de 83,94%, óleo 11,06 e perda 5,01% apurando diferença entre saldo final apurado e o inventário de 282.684 kgs de torta representa $(282.684 \text{ kgs} \div 0,8394 = 336.411,72 \text{ kgs}$ de caroço de algodão omissos para produção desta torta.

Afirma que a diferença encontrada entre o saldo final apurado e o inventário de 37.032 kgs, de óleo representa $(37.032 \text{ kgs} \div 0,1106 = 334.828,66 \text{ kgs}$ de caroço de algodão omissos para produção deste óleo.

Lembra que o produto final Caroço e Torta, destina-se exclusivamente à alimentação animal, não existindo qualquer outra destinação possível e por isto as operações de saídas internas estão abrigadas sob o manto da isenção na forma do artigo 20 do RICMS-BA.

Aduz que basta verificar os demonstrativos de presumíveis saídas de tortas de algodão para atestar que a autuante generalizou a base de cálculo, pois inclui as operações internas. Neste contexto, a autuante generaliza a base de cálculo indistintamente sem considerar ou distinguir as operações de saídas internas e interestaduais, pois as saídas internas de torta são exclusivamente destinadas à alimentação animal na forma do artigo 20 do RICMS-BA.

Quanto ao exercício de 2005 afirma que foram feitas as devidas correções, os outros exercícios, da mesma forma, continua cometendo erros anteriores insistindo em descontar o percentual da perda no início do exercício ao invés de considerá-los no final, ainda assim aplica através de regra de 3 uma perda de 8%.

Considera os demonstrativos, apresentados pelo diligente, totalmente nulos, pois, segundo ele, além da irregularidade e equívocos perpetrados pelo diligente, o demonstrativo efetivado carece mesmo de credibilidade matemática, portanto sem fundamento.

Exemplifica que no exercício de 2004, se indica como entradas de torta s/nf o valor de R\$521.280,34 (tabela 3) entendendo que corresponde a 83,94% da matéria prima, e aplicando a regra de três, 100%, necessariamente será de 635.365 de matéria prima (caroço de algodão), não havendo explicação para o número de omissão que diz ter ocorrido. O mesmo se repete nos demais exercícios, tanto quanto à torta e ao óleo.

Considera necessária a realização de Perícia Fiscal Contábil por técnico habilitado para tanto, o que se requer para o exercício pleno da defesa e prova, visto que as diligências não lograram êxito.

Pede que auto de infração seja julgado nulo ou improcedente.

A 2ª JJF, à fl.263, deliberou que o processo fosse encaminhado à ASTEC/CONSEF, para que o mesmo diligente, anteriormente designado, adote as providências que seguem:

"1 – verificar junto à autuante, quanto à tabela 01, à fl. 238, as razões da não aplicação do percentual de perdas de 4,37% sobre o estoque de 503.480, bem como as razões de não ter sido computada as "Outras saídas", no total de 304.890, para efeito de apuração do "Total Disponível no Exercício";

2 – caso não haja explicações que justifiquem tal procedimento, refazer a tabela 01, à fl. 238, deduzindo as perdas de 4,37% do "Estoque Inicial" + "Entradas", bem como deduzir, do total resultante, as "Outras saídas", para, só então, encontrar o "Total Disponível no Exercício";

3 – apresentar, com base na informação fiscal e consultas a autuante, uma descrição detalhada dos cálculos efetuados pela mesma em cada planilha apresentada, observando a fonte de cada dado existente nas mesmas. Tais explicações devem ser feitas após as modificações introduzidas por essa diligência, ou, caso não haja modificações, tomar como base as planilhas da diligência anterior;

4 – analisar as contestações à diligência apresentada, efetuadas pelo autuado, às fls. 249 a 258, especialmente quanto às diversas contradições e erros apontados, conforme alinhados às fls. 249 a 258 dos autos;

5 - apresentar, se necessário, para exame e subsídio da decisão sobre a lide, novos cálculos pertinentes à apuração do imposto devido, relativos às infrações 01, 02 e 03, bem como os seus respectivos demonstrativos de débitos."

Responde a diligência à ASTEC/CONSEF, às fls. 265 a 268 dos autos aduzindo que verificou junto a autuante, quanto a tabela 01 à fls. 238, as razões da não aplicação do percentual de perdas de 4,37% sobre o estoque de 503.480,00kg, tendo a mesma informado que, por se tratar de estoque inicial, a perda já havia sido considerada quando do fechamento do exercício anterior.

Afirma que, quanto as "Outras saídas", no total de 304.890 Kg. para efeito de apuração do "Total Disponível no Exercício", no entendimento do diligente, o procedimento está correto, pois a autuante excluiu as "outras saídas", (vendas de algodão em caroço, sem esmagamento) para chegar ao total disponível para industrialização.

Apresenta tabela para apuração da disponibilidade de matéria prima: Compras de caroço de algodão + estoque inicial - vendas de caroço de algodão sem esmagar = caroço de algodão esmagado.

A justificativa da autuante para o procedimento adotado tem procedência, foi acatado pelo diligente, não sendo refeita a tabela 01, à fl. 238.

Foram verificados os cálculos, constatando que foram deduzidas as perdas de 4,37% do "Estoque Inicial" + "Entradas", bem como deduzido, do total resultante, as "Outras saídas", encontrando-se o "Total Disponível no Exercício".

Quanto à descrição detalhada dos cálculos efetuados pela autuante em cada planilha apresentada, sendo que o diligente informa que a descrição dos cálculos efetuados pela autuante nas planilhas apresentadas, estão detalhadas às fls. 22 a 25, 47 a 50 e 86 a 89, bem como nos seus anexos (levantamento das entradas e saídas de mercadorias, fls. 26/44, 51/82 e 90/98).

Em relação às contestações á diligência apresentada, efetuadas pelo autuado, às fls. 249 a 258, alinha que: Exercício de 2003 – quando da diligência anterior, às fls. 235/237, o diligente efetuou os devidos ajustes, tendo o autuado informado à fl. 178, quanto ao equívoco da autuante em relação à nota fiscal número 67 emitida em 16/01/2003, fl. 180, quando a quantidade correta é 28.000kgs., e não com o foi transcrita no auto 28.200 kgs, o que totaliza 2.217.550 kgs, de entradas de caroço de algodão.

Nos exercícios de 2004 e 2005 o autuado alega que não foram considerados os estoques iniciais de Torta e óleo, porém verificando-se as fls. 240 e 243, contam os referidos estoques.

Quanto aos índices de perdas, foram considerados pelo diligente nas planilhas de fls. 238, 240 e 243, os informados pelo autuado à fl. 07, dentro dos parâmetros apurados nas outras empresas do ramo.

Conclui que, efetuadas as devidas verificações, bem como analisados os argumentos da defesa, ficando mantidas as planilhas de fls. 238/244.

Sendo assim, o valor original do débito para as infrações 01, e 02 que era R\$371.792,98 após a realização da presente diligência, ficou conforme demonstrativo de débito a seguir:

Infração	Data da Ocorrência	Data	Valor
01	31/12/2004	09/01/2005	83.683,83
01	31/12/2005	09/01/2006	128.977,76
02	31/12/2003	09/01/2004	67,64
TOTAL			212.729,23

O autuado, às fls. 273 a 281 dos autos, se manifesta quanto ao parecer da ASTEC nº 0014/2010, afirmando que o diligente reitera os termos da autuação fiscal e seus demonstrativos, sem qualquer fundamentação ou justificativa para tanto, apenas afirmando que concorda com as planilhas do autuante, nem tampouco esclarece as dúvidas elencadas pelo Órgão Julgador.

Reitera o pedido de **Perícia Fiscal** na forma regulamentar.

Reitera que a impugnante opera com exercício fechado e rendimentos realizados no final de cada exercício, o que não fora ainda assimilado pelo órgão julgador e diligentes.

Assevera que a diligente é desconhecedora da fórmula matemática correta, quando afirma que : “*Verificando junto à autuante, quando à tabela 01, à fl. 238, as razões da não aplicação do percentual de perdas de 4,37% sobre o estoque de 503.480,00 kg. tendo a mesma informado que, por se tratar de estoque inicial, a perda já havia sido considerada quando do fechamento do exercício anterior.*” Continua o diligente “*Quanto as “Outras saídas”, no total de 304.890,00 Kg. para efeito de apuração do “Total Disponível no Exercício” no entendimento do diligente, o procedimento está correto, pois a autuante excluiu as “outras saídas”, (vendas de algodão em caroço, sem esmagamento) para chegar ao total disponível para industrialização*”.

Sustenta que a fórmula matemática correta é: compras de caroço de algodão + estoque inicial – vendas de caroço de algodão sem esmagar = caroço de algodão esmagado. Indaga a razão de a autuante afirmar que a quantidade de caroço de algodão esmagado é 2.319.233,07 (total disponível no exercício) quando a quantidade correta deverá ser 2.416.540 kgs de caroço esmagado.

A seguir passa a reproduzir os mesmos argumentos, planilhas, cálculos e conclusões, bem como pedido de pericia formulados na manifestação anterior.

A autuante se manifestar, às fls. 284 a 285, afirmando que o PAF passou por diligências da ASTEC, conforme documentos às folhas 171 a 174, em 16 de julho de 2008, folhas 235 a 237, em 11 de março de 2009 e 265 a 268, em 24 de fevereiro de 2010.

Aduz que, em todas as diligências, o Auditor diligente da ASTEC concorda com a metodologia adotada para a mensuração do estoque industrial do contribuinte L. Xavier Indústria e Comercio de Óleos Vegetais Ltda., procedendo às correções das quantidades e valores inicialmente levantados, de acordo com índices mais benéficos ao contribuinte e por ele mesmo indicados.

Alinha que, em sua última defesa, as folhas 273 a 281 do processo, o contribuinte discorda da revisão fiscal, utilizando os mesmos argumentos já utilizados em outras defesas anteriores, passando a enumerar os fatos: “*1 – O levantamento fiscal de estoque em exercício fechado baseou-se em documentos do próprio contribuinte e está apresentado no corpo do Auto de Infração, às folhas 22 e seguintes; 2 – As diversas diligências da ASTEC concordam com a metodologia utilizada para a elaboração do estoque industrial do contribuinte; 3 – Os índices de aproveitamento do caroço de algodão para a produção de torta de algodão e de óleo bruto de algodão foram os fornecidos pelo contribuinte; 4 – Para produzir a quantidade de óleo bruto de caroço de algodão produzido pelo contribuinte, de acordo com os documentos por ele*

apresentados foram necessárias as quantidades de caroço de algodão indicadas no levantamento fiscal, as folhas 22 a 44, 47 a 81, 86 a 99 do processo. A produção de torta também é aquela correspondente a quantidade de caroço de algodão necessária para produzir a quantidade de óleo bruto indicada no levantamento fiscal; 5 – Reiteramos que não houve arbitramento de base de cálculo; 6 – Os pareceres da ASTEC, embora utilizem índices mais benéficos ao contribuinte, mantêm quantidades de diferenças tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias nos valores indicados pelo diligente.”

Conclui pela manutenção do Auto de Infração.

A 2ª JJF deliberou que o processo fosse encaminhado à ASTEC/CONSEF, para que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado calculasse, em relação à infração 01, com base nas saídas do exercício fiscalizado, a proporcionalidade (percentual) entre as mercadorias sujeitas à tributação e com a fase de tributação encerrada ou simplesmente não sujeitas à tributação, tendo em vista o que dispõe a Instrução normativa N° 56 /2007, publicada no Diário Oficial de 21/09/2007.

Após a aludida apuração, devem ser refeitas as planilhas à fl. 237, aplicando, para a infração 01, o percentual de proporcionalidade apurado em relação às mercadorias tributadas.

A ASTEC/CONSEF apresenta parecer, às fls. 292 a 294, afirmando que segundo consta dos autos na infração 01, o autuado deixou de efetuar o recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças, tanto de entradas como de saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias.

Afirma que, conforme solicitação do Senhor Relator, foi calculado o percentual das proporcionalidades entre as mercadorias tributadas, isentas, não tributadas e outras, conforme planilha de fl. 295, sendo utilizados os dados fornecidos pelo Sistema INC – Informações do Contribuinte, DMA de janeiro de 2004 a dezembro de 2005, constantes às fls. 296 / 319, sendo confrontadas as informações com o Livro de Registro de Apuração do ICMS.

Após a apuração, foi aplicado o percentual sobre o montante lançado na infração 01, com base na Instrução Normativa nº 56/2007, conforme planilha de fl. 295.

Consigna que, atendido ao que foi solicitado pelo Senhor Relator, foi calculado o percentual entre as mercadorias sujeitas à tributação e com fase de tributação encerrada ou simplesmente não sujeitas à tributação, tendo em vista o que dispõe a Instrução Normativa nº 56 / 2007.

Conclui que o valor original do débito para a infração 01 que era R\$212.661,59 após a realização da presente diligência, o débito remanescente ficou conforme demonstrativo de débito a seguir:

D E M O N S T R A T I V O D E D É B I T O			
Infração	Data da Ocorrência	Data do Vencimento	I C M S
01	31/12/2004	09/01/2005	43.113,91
01	31/12/2005	09/01/2006	48.934,16
T O T A L			92.048,07

O autuado, às fls. 322 e 323, volta a se manifestar sobre conteúdo de diligência que originou o Parecer Astec nº 00218/2010.

Reitera todos os termos na integralidade de sua defesa inicial e manifestação quanto aos termos do Parecer Astec nº 0037/2008, bem como reitera na íntegra a sua manifestação quanto aos termos do Parecer Astec nº 0014/2010.

Quanto ao Parecer Astec nº 00218/2010, afirma verificar que tão somente cumpre os termos do que dispõe a Instrução Normativa nº 56/2007 no que pertine à sua determinação de que deve ser considerado no montante do débito tributário a proporcionalidade entre as mercadorias sujeitas à tributação e com fase de tributação encerrada ou não sujeitas a tributação.

Entende que, a rigor, deve-se decretar a nulidade da infração 01, por desatendimento aos termos da Instrução Normativa nº 56/2007, o que aqui se requer.

Afirma que a diligência em nada acrescenta quanto ao cerne da fundamentação aduzida na defesa e nas duas manifestações posteriores, as quais possuem os contornos necessários para a exata compreensão e solução da presente lide, devendo as mesmas serem devidamente apreciadas por este Eminente Órgão Julgador.

Argui que, diante as nuances, alegações e elementos apresentados pelo autuado, requer a efetivação de Perícia Fiscal na forma regulamentar, sob pena de cerceamento de defesa.

Conclui que, a autuação fiscal consiste em equívoco metodológico, o que fora cabalmente demonstrado na impugnação inicial e nas manifestações seguintes da Impugnante, não podendo persistir tal equívoco que onera a defendant sem qualquer consistência e certeza em seus demonstrativos.

Considera ter demonstrado que a metodologia e levantamentos efetivados pela autuação fiscal são inconsistentes, indefinidos, obscuros e bem denotam a não demonstração do débito Requer que seja deferida PERÍCIA FISCAL e que a autuação fiscal seja julgada nula ou improcedente.

VOTO

O presente Auto de Infração traz a exigência de 04 infrações por descumprimento da obrigação principal do ICMS, cujas infrações 03 e 04 foram reconhecidas pelo autuado, cabendo a procedência das mesmas, na medida em que não há nos autos elementos probatórios que afastem o acerto de suas exigências, bem como foram imputadas obedecendo ao devido processo legal, conforme dispositivos legais e regulamentares indicados nos autos, atendendo aos devidos prazos de defesa, documentos e planilhas, que amparam a autuação, fornecidos ao autuado.

Coube a impugnação, assim, das infrações 01 e 02. A infração 01 se refere falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, 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. A infração 02 - falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Levou-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis.

Os levantamentos quantitativos se materializaram, quanto à infração 01, pela identificação da correspondente matéria-prima bruta, caroço de algodão, originalmente apontadas, às fls. 24 e 49, necessárias para produção de óleo bruto de caroço de algodão, bem como a infração 02, considerando a necessidade de mátria prima bruta para a produção declarada de óleo bruto de caroço de algodão, apura as omissões de saídas de torta de algodão, conforme indicam as tabelas à fl. 88 dos autos.

Não cabe acolhimento as argüições de nulidades por conta da imprecisão ou mesmo da metodologia aplicada. Quanto à argüição de imprecisão, se verificará, através das diligências solicitadas e cumpridas, que foram aplicados os índices de aproveitamento e perdas indicadas pelo autuado à fl. 07, bem como a ampla compreensão dos cálculos efetuados pela autuante, consubstanciados nos demonstrativos e planilhas apresentadas na defesa. Em relação à metodologia, não há o que se questionar, na medida em que se partiu de produtos acabados para se chegar à matéria prima, na primeira infração, e na segunda se partiu da necessidade de matéria prima bruta para a produção declarada de óleo bruto de caroço de algodão para se concluir pelas

omissões de torta de algodão, que, também, resulta do esmagamento do caroço de algodão, não havendo qualquer impedimento na lei ou mesmo em atos normativos da Legislação Tributária do Estado da Bahia que obste as conclusões extraídas. A autuante apurou que, para produzir a quantidade de óleo bruto de caroço de algodão realizada pelo contribuinte, de acordo com os documentos por ele apresentados foram necessárias as quantidades de caroço de algodão indicadas no levantamento fiscal, às folhas 22 a 44, 47 a 81, 86 a 99 do processo, bem como a produção de torta também foi aquela correspondente a quantidade de caroço de algodão necessária para produzir a quantidade de óleo bruto indicada no levantamento fiscal. Foi, assim, também, afastado o entendimento do autuado de que houve arbitramento, visto não haver óbices para aplicação da aludida metodologia, que coube a aplicação de operações matemáticas simples e índices de “rendimentos” e “desperdícios” originalmente informados pelo autuado à fl. 07 dos autos. Não cabe o entendimento do autuado de que os únicos índices de desperdícios e rendimentos aplicados são os resultantes do processo final por ele apurado no exercício, conforme à fl. 223, pois, assim sendo, qualquer distorção nas quantidades levantadas poderia ter os aludidos índices finais declarados de tal forma que a corrigiria. Quanto ao detalhamento dos cálculos efetuados pela autuante estão devidamente indicadas nas planilhas às fls. 22 a 25, 47 a 50 e 86 a 89, bem como nos seus anexos (levantamento das entradas e saídas de mercadorias, fls. 26/44, 51/82 e 90/98).

Diante do exposto, não acolho, também, os argumentos da inexistência de motivação, uma vez que foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática. No que concerne ao aspecto formal, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais. Não havendo, dessa forma, violação aos princípios que regem o Direito Administrativo, em especial, o processo administrativo-fiscal.

Desnecessária, também, a execução de perícias, pois as 04 diligências solicitadas, todas realizadas pela ASTEC/CONSF, portanto por auditores estranhos ao feito, conforme documentos às folhas 171 a 174, em 16 de julho de 2008, folhas 235 a 237, em 11 de março de 2009, fls. 265 a 268, em 24 de fevereiro de 2010 e às fls. 292 a 294 em 17 de dezembro de 2010, esgotaram as dúvidas suscitadas pelo autuado assim entendida pelos julgadores, resultando na correção do lançamento, inclusive com os ajustes do quantitativo e dos índices em questão, com a redução dos valores exigidos.

Almejando uma metodologia mais objetiva na apreciação das questões em lume, serão apartadas as argüições e considerações relativas às incorreções quantitativas, daquelas concernentes a aplicação dos índices de “rendimentos” e “desperdícios”.

Em primeiro lugar, vamos verificar as argüições relativas às incorreções quantitativas. Quanto às essas, apontadas no levantamento, os diligentes efetuaram devidas alterações nos demonstrativos de estoques elaborados pela autuante (inclusões e exclusões), conforme indica o diligente, à fl. 173 dos autos, tendo em vista a apresentação das notas fiscais relacionadas em sua peça defensiva, às fls. 132/133, conforme fls. 178/192 e demonstrativo às fls. 193/198.

Ficou confirmado, com base no mesmo parecer do diligente, acima indicado, e na verificação das planilhas apresentadas pela autuante que à aplicação dos percentuais de rendimentos do esmagamento do caroço de algodão para a produção da torta e do óleo, deve ser após as exclusões das perdas (5.219.693,60 kg), tendo em vista que as perdas referem-se a sujeiras, palhas e outros, entendendo ser o correto sua aplicação antes do beneficiamento.

Foi confirmada, através de nova diligência, às fls. 265 a 268, as razões da não aplicação do percentual de perdas de 4,37% sobre o estoque de 503.480,00kg, por se tratar de estoque inicial, a perda já havia sido considerada quando do fechamento do exercício anterior; quanto as “Outras saídas”, no total de 304.890 Kg. para efeito de apuração do “Total Disponível no Exercício”, o procedimento está correto, pois a autuante excluiu as “outras saídas”, (vendas de algodão em caroço, sem esmagamento) para chegar ao total disponível para industrialização.

Através dos diligentes se concluiu que, em relação ao que restou dos ajustes quantitativos foram adotadas as seguintes providências: Exercício de 2003 – quando da diligência, às fls. 235/237, o diligente efetuou os devidos ajustes, reconhecido pelo autuado, tendo o mesmo informado, à fl. 178, quanto ao equívoco da autuante em relação à nota fiscal número 67 emitida em 16/01/2003, fl. 180, quando a quantidade correta é 28.000kgs., e não com o foi transcrita no auto 28.200 kgs, o que totaliza 2.217.550 kgs, de entradas de caroço de algodão.

Nos exercícios de 2004 e 2005 o autuado alega que não foram considerados os estoques iniciais de Torta e Óleo, contudo, o diligente verificou, às fls., 240 e 243, que constam os referidos estoques.

Em relação à questão dos índices de rendimentos e desperdícios, verifico que a autuante efetivamente aplicou os índice de 9% com base nas informações fornecidas pelo autuado, conforme consta às fls. 07 dos autos, onde o mesmo informa que o rendimento do esmagamento do caroço de algodão: a) torta de algodão varia de 82 a 85%; b) óleo de algodão bruto varia de 7% a 11% e b) desperdício varia de 5% a 8% e a torta de algodão é vendia em sacos padrão de 50 quilos, conforme informa no aludido documento.

A autuante aplicou o índice de 9% correspondente à média do intervalo entre 7% a 11% de aproveitamento do caroço de algodão para a produção de óleo vegetal, com base nos dados do autuado, bem como utilizou 83%, a média dos percentuais informados pelo autuado, relativo à torta de algodão.

Através de diligencia ficou confirmado que a autuante aplicou a média dos índices informados pelo autuado à fl. 07 nos demonstrativos de fl. 22/25, 47/50 e 86/89, contudo afirmou o diligente que as variações dos aludidos índices informadas pelo autuado, segundo pesquisas efetuadas junto a empresas e órgãos da região, dependem de modelos e marcas das máquinas e equipamentos utilizados, qualidade na matéria prima, condições climáticas, influenciada também por condições de transporte expedição e armazenamento, safra, região, perdas ocasionadas quando das entradas (manuseio, baixo nível de qualidade, resíduos e sujeiras que sobram na classificação do algodão, dentre outros).

Com relação à aplicação do percentual de rendimento do esmagamento do caroço de algodão para a produção da torta e do óleo, após as exclusões das perdas (5.219.693,60 kg), tendo em vista que as perdas referem-se a sujeiras, palhas e outro, em consonância com o diligente, é correto sua aplicação antes do beneficiamento.

Quanto aos argumentos do autuado, bem como após pesquisas junto a outras empresas da mesma atividade (ICOFORTE E TAJI DA BAHIA LTDA), os diligentes elaboraram demonstrativos com base nos percentuais informados pelo autuado, fl. 199/2004, bem como novos demonstrativos tomando-se por base os da autuante, fls. 22/25, 47/50 e 86/89, como as devidas correções, fl. 193/198.

Ainda sensível as argüições do impugnante, quanto à aplicação dos índices de desperdícios e rendimentos, a 1ª JJF, às fls. 233 dos autos, solicitou nova diligencia à ASTEC/CONSEF, para que o mesmo diligente refizesse as planilhas de Auditoria de Estoques, aplicando os índices de aproveitamento e perdas mais benéficos para o autuado, desde que estivesse dentro da variação por ele indicada, às fls. 07 dos autos, e, ao mesmo tempo, estivesse dentro dos índices apurados na diligência anterior em relação às outras empresas do mesmo ramo de atividade (ICOFORTE E TAJI DA BAHIA LTDA). A diligência, às fls. 235 a 237, efetuou as devidas verificações quanto aos argumentos do autuado, bem como aplicou os índices trazidos pelo mesmo, dentro dos parâmetros solicitados na diligência, sendo elaborados novos demonstrativos de estoque, conforme fls. 238/244.

Conclui o diligente, no mesmo parecer, atendendo ao pedido de diligência, com os devidos ajustes e aplicação dos índices acima alinhados, em consonância com este relator, antes da aplicação dos percentuais de proporcionalidade relativas à infração 01, que os valores a serem exigidos devem ser conforme demonstrativo de débito consignado, à fl. 237, a seguir:

Infração	Data da Ocorrência	Data	Valor
01	31/12/2004	09/01/2005	83.683,83
01	31/12/2005	09/01/2006	128.977,76
02	31/12/2003	09/01/2004	67,64
TOTAL			212.729,23

A 2ª JJF, observando as argüições do autuado de que efetua saídas isentas, solicitou à ASTEC/CONSEF, em relação à infração 01, com base nas saídas do exercício fiscalizado, o cálculo da proporcionalidade (percentual) entre as mercadorias sujeitas à tributação e com a fase de tributação encerrada ou simplesmente não sujeitas à tributação, tendo em vista o que dispõe a Instrução normativa Nº 56 /2007, publicada no Diário Oficial de 21/09/2007. A ASTEC/CONSEF, às fls. 292 a 294, calcula o percentual das proporcionalidades entre as mercadorias tributadas, isentas, não tributadas e outras, conforme planilha com os aludidos percentuais à fl. 295. Após a apuração, foi aplicado o percentual sobre o montante lançado na infração 01, constantes das planilhas à fl. 237, com base na Instrução Normativa nº 56/2007.

Em consonância com o diligente, cabe concluir que o valor original do débito para a infração 01 que era R\$212.661,59, após a realização da presente diligência, o débito remanescente ficou conforme demonstrativo de débito, indicado à fl. 294 dos autos, a seguir:

D E M O N S T R A T I V O D E D É B I T O

Infração	Data da Ocorrência	Data do Vencimento	ICMS
01	31/12/2004	09/01/2005	43.113,91
01	31/12/2005	09/01/2006	48.934,16
T O T A L			92.048,07

Verifico, em linhas conclusivas, que afastadas as argüições de nulidades, implementadas as diligências que, com base nos argumentos do autuado, corrigiram as quantidades consideradas originalmente no levantamento, bem como os índices de “desperdícios” e “rendimentos”, trazidos pelo diligente, já consignados nesse voto, restando acolher os demonstrativos elaborados pelo diligente, conforme constam às fls. 238/244.

Quanto à decisão, Acórdão CJF nº 0160-12/02, trazida aos autos para amparar as argüições do autuado de que o processo produtivo não pode ser avaliado unicamente pelo levantamento quantitativo, destaco que esse órgão julgador vem apreciando inúmeros Autos de Infração de estabelecimentos industriais, alvo de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias sem a nulidade argüida pelo autuado, a exemplo do ACÓRDÃO CJF Nº 0028-12/11, ACÓRDÃO CJF Nº 0003-12/10, ACÓRDÃO CJF Nº 0164-12/10. Além do mais, não parece razoável se estabelecer um percentual das atividades produtivas do autuado para se determinar a validade de um levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, em outro dizer, não se pode validar o levantamento quantitativo para parte da produção da indústria e entender que em relação a sua totalidade não cabe a mesma validade.

Após as considerações, acima alinhadas, concluí pelo ajuste nos valores a serem exigidos para as infrações 01 e 02, efetuados pelos diligentes, respectivamente, às fls. 238/244, consubstanciado no demonstrativo à fl. 237, que foi alvo, apenas em relação à Infração 01, da aplicação da proporcionalidade apurada em observância à Instrução Normativa nº 56/2007, à fl. 295, com demonstrativo de débito à fl. 294. Cabe destacar que foram mantidas integralmente as infrações 03 e 04, resultando nos valores remanescentes a serem exigidos das infrações 01 e 02, conforme segue:

D E M O N S T R A T I V O D E D É B I T O

Infração	Data da Ocorrência	Data do Vencimento	ICMS
1	31/12/2004	9/1/2005	43.113,91
1	31/12/2005	9/1/2006	48.934,16

TOTAL DA INFRAÇÃO 01 92.048,07

2	31/12/2003	9/1/2004	67,64
TOTAL DAS INFRAÇÕES 01 e 02			92.115,71

Diante do exposto, voto pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206905.0003/07-9**, lavrado contra **L. XAVIER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ÓLEOS VEGETAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ **94.612,12**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.952,09 e 70% sobre R\$92.660,03, previstas no art. 42, incisos II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de maio de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR