

PROCESSO	- A. I. Nº 140844.0005/07-4
RECORRENTE	- CORSIL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE FIBRA DE SISAL LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF 0385-01/08
ORIGEM	- INFAS SERRINHA
INTERNET	- 11/07/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0172-12/12

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DOCUMENTOS FISCAIS. Constatando-se, num mesmo período, diferenças tanto de saídas como de entradas, através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Excluídas parcelas indevidas relativas ao percentual de perda de 3%, sendo reduzido o valor do débito exigido. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou pela Parcial Procedência o Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$47.338,47, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 17/12/2007, no montante total de R\$51.054,66, decorre de uma única infração que acusa o sujeito passivo de haver deixado de recolher o 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 entrada – 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, nos meses de dezembro de 2005, janeiro, fevereiro, junho a agosto de 2006.

Consta na descrição dos fatos que a Auditoria de Estoque através do levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias e a constituição do crédito tributário foram procedidos conforme demonstrativo apensado ao processo, do que faz parte integrante, e com base legal na Portaria nº 445 de 10/08/1998.

Da análise dos argumentos de defesa trazidos aos autos pelo autuado, além das contrarrazões do fiscal autuante, a 1ª JJF, à unanimidade, decidiu pela parcial procedência do Auto de Infração, cujo voto transcrevo abaixo:

#### “VOTO

*Do exame das peças processuais, verifico que o autuado rechaça a acusação fiscal argumentando que o autuante se baseou numa quebra de 3% das entradas em relação às saídas, para apurar o imposto apontado no Auto de Infração, porém, que não exerce atividade de beneficiamento, mas, apenas, de compra junto ao produtor e revenda a indústria exportadora, razão pela qual não podem existir tais quebras.*

*Vejo também que o autuante contesta a alegação defensiva sustentando que o autuado compra sisal bruto diretamente do produtor, e considerando que as notas fiscais de saídas identificam sisal beneficiado, resta evidente que, cabe numa Auditoria de Estoque a quebra aplicada, para que haja compatibilidade e não distorção no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias (entradas líquidas e saídas líquidas). Acrescenta que, diante dos fatos e das provas apensadas ao PAF, claro está que a empresa adquire “Fibra de Sisal” do produtor e vende “Fibras de Sisal Beneficiada”, cabendo desta maneira a quebra aplicada na auditoria realizada.*

Compulsando os documentos fiscais acostados aos autos, precisamente, as cópias das notas fiscais de entradas e saídas emitidas pelo próprio autuado, constato que estas identificam, claramente, a entrada (compra) de “fibra de sisal” e a saída (venda) de “fibra de sisal beneficiada”.

A simples negativa do autuado de que as perdas apontadas na autuação não podem existir, tendo em vista que não exerce atividade de beneficiamento, mas, apenas, de compra do produtor e revenda a indústria exportadora, não pode prosperar, haja vista que o processo de beneficiamento pode ser realizado por outra empresa que exerça a atividade de beneficiamento, contratada pelo autuado para esse fim.

Certamente, caso verdadeira a assertiva do autuado, caberia a este trazer aos autos todos os elementos de provas hábeis capazes de elidir a autuação, como por exemplo, a comprovação de existência de erro no preenchimento da nota fiscal com a indicação incorreta de “fibra sisal beneficiada”, o que não foi feito.

O Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 é bastante claro, quando diz no seu artigo 143, que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Assim, considerando que o autuado apenas alega não realizar o beneficiamento do sisal, porém, constando nos autos elementos que indicam a ocorrência de beneficiamento - no caso, as próprias notas fiscais de vendas emitidas pelo autuado -, deve prevalecer o argumento do autuante de que houve o beneficiamento.

A importância em se identificar a existência de beneficiamento ou não, reside no fato de que, se o autuado apenas comprasse e vendesse o sisal adquirido junto ao produtor, as entradas e saídas deveriam ocorrer na mesma quantidade, ou seja, sem qualquer alteração, afastando a possibilidade de omissão de entradas ou de saídas. Contudo, sendo o caso de beneficiamento, indubitavelmente existiria diferença entre as entradas e saídas, decorrentes de perdas normais do processo produtivo.

Observo que, precisamente, foi o que ocorreu no presente caso. Ou seja, o autuado consignou tanto as entradas como as saídas na mesma quantidade, portanto, sem ocorrência de perdas. O autuante, considerando se tratar de beneficiamento, não concordou, partindo do pressuposto de que o beneficiamento implica em perda normal no processo de 3%, significando dizer que, se houve a entrada de 60.000 kg de sisal só poderia sair 58.200 kg de “fibra de sisal beneficiada”, haja vista a perda normal de 1.800 kg no processo de beneficiamento. Nessa linha de entendimento foi que o autuante efetuou o levantamento fiscal.

Normalmente, no processo de industrialização ou beneficiamento, ocorrem perdas de materiais, principalmente de matérias-primas, sendo tais perdas consideradas normais, por ocorrerem por problemas de corte, tratamento térmico, reações químicas, evaporação etc., sendo identificadas através de índices determinados. No caso do sisal, o índice de perda normal é de 3%, índice este aceito pelo CONSEF, conforme diversas decisões envolvendo matéria semelhante a tratada no Auto de Infração em exame.

Nota, contudo, que no levantamento levado a efeito pelo autuante não foi observado que procede a alegação defensiva referente à Nota Fiscal nº 159, haja vista que esta efetivamente foi lançada na Auditoria de Estoque do mês de fevereiro de 2006, com a quantidade de 16.500 kg quando o correto é 15.000 kg.

Constatou, também, que na ocorrência referente ao período de 31/08/2006, não houve a omissão de entradas apontada, pois, no próprio demonstrativo elaborado pelo autuante consta a entrada de 520.000 kg, quebra de 15.612, e saídas de 312.500 kg, descabendo a exigência quanto a este item da autuação.

Diante do exposto, após as correções, o demonstrativo de débito do Auto de Infração passa a ter a seguinte conformação:

Data de Ocorrência	Base de Cálculo	Alíquota %	ICMS devido (R\$)
31/12/2005	50.400,88	17,00	8.568,15
31/01/2006	8.635,35	17,00	1.468,00
28/02/2006	3.964,50	17,00	673,96
30/06/2006	147.789,67	17,00	25.124,16
31/07/2006	67.671,75	17,00	11.504,20
Total			47.338,47

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionado às fls. 190 a 196, o contribuinte retorna aos autos para trazer suas razões à análise da infração, como segue:

Insurgindo-se contra a conclusão a que chegou o autuante de que a empresa realizou beneficiamento de sisal, o que justificaria a diferença no estoque, em razão “quebra de 3%” na mercadoria, assevera que não realizou nenhum processo de beneficiamento ou industrialização de sisal, lembrando que sua atividade não permite tal função, como pode ser comprovado através de ficha cadastral na própria SEFAZ - onde se pode verificar que sua atividade Principal é “Comércio Atacadista de Sisal”, e sua atividade secundária é a de “Representantes comerciais e

agente de comércio de mercadorias". Cita os CNAE's cadastrados na SRF, aduzindo também que o objeto social, constante do seu ato constitutivo, é de "Comercio atacadista de Sisal, Representação e Agenciamento do Comércio de Sisal", tudo a corroborar a sua assertiva de que não faz qualquer tipo de beneficiamento do sisal.

Ainda no intuito de fortalecer as razões recursais, diz do seu endereço (matriz), aduzindo ser uma sala comercial, cujo aluguel é de R\$200,00, e que o consumo mensal de energia elétrica no montante de R\$18,57 se mostra incompatível com a atividade de beneficiamento. Junta diversos documentos que fundamentam sua tese.

Assevera que o autuante ateve-se, na auditoria que realizou, à descrição das mercadorias constantes das notas fiscais, de modo que os CFOP - Código Fiscal de Operações e de Prestações, foram desprezados. Cita os CFOP's 5.102 e 1.102, dizendo que o primeiro se refere a "Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros", e o segundo, se refere a "Compra para comercialização". Cita os códigos fiscais de operações e prestações para as operações de beneficiamento – 1.101 e 5.101, aduzindo que em nenhuma das notas fiscais auditadas são encontrados os referidos CFOP's, nem mesmo nos seus livros fiscais.

Referentemente à descrição do produto, diz que a expressão "Fibra de Sisal", encontrada em algumas notas, entendeu o autuante que a dita fibra seria "Sisal Bruto". Citando o RICMS, no seu art. 343, XII, diz que a legislação baiana distingue o sisal em dois estados, "Bruto" e "Beneficiado". Neste ponto é que o autuante não poderia concluir que o sisal adquirido pela empresa seria "Sisal Bruto", apenas porque as notas fiscais não consignavam o estado atribuído à mercadoria, mesmo porque o CFOP da atividade, por si só, demonstraria que o sisal em questão só poderia ser Beneficiado.

Lembra que em diversas notas fiscais de entradas e de saídas está consignada a expressão "Fibra de Sisal", o que denota que não houve beneficiamento. Indica a numeração de várias notas fiscais, tudo para assegurar que é infundada a alegação de que o recorrente poderia ter adquirido "Sisal bruto" e vendido "Sisal Beneficiado" contratando outra empresa que exercesse o processo de beneficiamento. Nessa senda, pondera que tal prática seria totalmente inviável, vez que ao se comparar os preços de entrada e saída verifica-se que não há margem financeira nem operacional para tal alegação.

Também para corroborar sua tese, diz que no seu livro de Registro de Inventário consta a descrição "Fibra de Sisal" em todos os encerramentos anuais e o estoque está sempre zerado, o que demonstra cabalmente que a prática da empresa em descrever o "Sisal Beneficiado" como "Fibra de Sisal", e a atividade exercida de compra e venda de terceiros sempre na mesma quantidade, não geram estoques, muito menos quebras.

Discorre a respeito das diversas expressões para denominar a descrição da "fibra de sisal", sempre beneficiada. Diz que não houve descrição errada das mercadorias, ainda que pudesse ser considerada descrição incompleta.

Esclarece que na região do sisal e na literatura específica, é comum tratar o BENEFICIADOR como PRODUTOR, sendo tratado como DESFIBRADOR aquele que trabalha com motores de sisal, o que explica a sua própria assertiva: "dedica-se à compra diretamente do produtor".

Diz que os endereços dos sócios continuam os mesmos e que adicionou o contato do seu Contador para dirimir qualquer dúvida ou entrega de documentos.

Reitera a importância e necessidade de que seja determinada a sua atividade comercial, daí excluída a atividade de beneficiamento, dado que apenas compra e vende o sisal adquirido junto ao Produtor (Sisal Beneficiado) e não ao Desfibrador (Sisal Bruto). Garante que opera e registra corretamente os seus livros e documentos fiscais, as entradas e saídas, em quantidades iguais, o que afasta a possibilidade de omissão de entrada ou de saída, afastando também a "quebra" normal do processo da ordem de 3% sobre o peso.

Faz juntar aos fólios deste PAF os documentos colacionados às fls. 197 a 315 e, por derradeiro, pugna pela improcedência do Auto de Infração em comento.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, fls. 320, recomenda que o feito seja convertido em diligência para uma averiguação mais aprofundada das alegações recursais e todos os documentos trazidos aos autos.

Os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em sessão de pauta suplementar do dia 28/10/2009, fls. 323, decidiram por converter o feito em diligência à ASTEC deste CONSEF, para que fiscal estranho ao feito se dirigisse ao estabelecimento do autuado para verificar se a mesma realizava qualquer beneficiamento no sisal que vendia a seus clientes e, na hipótese positiva, se persistia a quebra no percentual de 3%.

A ASTEC, fls. 326, exara Parecer nº 27/2010, cuja conclusão diz, textualmente: “*Reiteramos que os trabalhos de diligência fiscal foram realizados com base nos livros e documentos fiscais apresentados, visto que a empresa encerrou suas atividades comerciais, impossibilitando a verificação in loco da operacionalização de suas atividades*”.

Em nova manifestação da PGE/PROFIS, a mesma Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, fls. 351, opina pelo provimento parcial do Recurso interposto, dizendo que “*considerando que a diligência, ainda que não tenha podido ser realizada ‘in loco’ face ao encerramento das atividades pelo autuado, é capaz de concluir que o produto não sofria modificação entre ser adquirido até ser revendido, ..., devendo ser excluído o percentual de perdas*”. Em razão do Parecer retro mencionado, o Dr. José Augusto Martins Junior, instado a se manifestar, fls. 353, opina pelo conhecimento e provimento parcial do Recurso interposto.

A procuradora assistente da PGE/PROFIS/NCA, Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos, fls. 354, exara despacho solicitando que o feito fosse convertido em diligência de caráter complementar, a fim de que ficasse esclarecido se remanesce algum imposto a ser exigido do sujeito passivo, após o expurgo do percentual de 3% referente a perdas.

Sugestão acatada, os membros desta da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, fls. 356/357, decidiram por converter o feito em nova diligência à ASTEC para que fosse apurada a exigibilidade ou não de imposto, conforme sugerido pela representante da PGE/PROFIS, devendo ser elaborado novo demonstrativo de débitos.

A ASTEC, em Parecer nº 58/2010, firmado pelo Auditor Fiscal Edgar Ferreira Passos Pereira, concluiu que remanesce imposto a ser exigido após a exclusão do percentual de perda de 3%, da ordem de R\$28.051,80, conforme demonstrativo de débitos.

O recorrente, fls. 374, derredor do resultado da diligência realizada pela ASTEC, manifesta sua “*total discordância quanto à alegação de omissão de saída/entrada em que o levantamento do quantitativo do estoque foi feita de forma equivocada, deixando de considerar certos elementos*”. Afirmou, em 29/06/2011, que apresentaria no prazo de 15 dias elementos e “*possíveis provas documentais*”.

A PGE/PROFIS, em Parecer conclusivo firmado pelo insigne Dr. José Augusto Martins Junior, datado de 16/04/2012, reiterando Parecer exarado anteriormente e com fundamento no Parecer ASTEC nº 58/2010, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário. A ilustre Procuradora da PGE/PROFIS/NCA, Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, fls. 379, ratifica, em todos seus termos, o Parecer colacionado à fl. 378.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª JJF deste CONSEF, acórdão JJF 0385-01/08, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso Voluntário que ora se discute tem assento na acusação fiscal de haver o contribuinte deixado de recolher o 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 entrada – 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.

Ainda que não suscitada qualquer preliminar, vejo, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Por outra banda, constato que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação das infrações, restando suficientes os elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação, bem como não se verifica qualquer incorreção na determinação da base de cálculo do imposto que se exige.

No mérito, do estudo do quanto trazido aos fólios deste PAF, vejo que as razões recursais tiveram o condão de promover a legítima busca da verdade material. Por isso mesmo, com o fito de trazer à luz o fato de ser ou não o recorrente beneficiadora de sisal, é que o feito foi convertido em diligência, para que também fosse verificada a possibilidade de considerar no levantamento de estoque a perda em percentual correspondente a 3%. Em que pese o insucesso da diligência, patente restou que o fisco não tinha elementos fáticos a manter a autuação com a manutenção do percentual de perda (quebra) de 3% como lançado inicialmente.

De fato, alinhado ao Parecer da PGE/PROFIS de fls. 351, que tem fundamento no Parecer ASTEC de fls. 326, entendo que não há nos autos elementos que denotem, com a necessária clareza e segurança, que o recorrente procedia ao beneficiamento de sisal, restando, pois, consistentes as razões recursais quanto ao percentual de quebra.

Vejo, por outro lado, que a ASTEC, cumprindo diligência complementar solicitada por esta 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, exarou novo Parecer de nº 58/2010, cuja conclusão aponta para a existência de imposto remanescente a ser exigido em razão das omissões indicadas na peça vestibular.

Bem, em que pese o recorrente haver se insurgido contra o resultado da diligência retromencionada, não trouxe qualquer razão objetiva, muito menos elementos a contrariar, de maneira efetiva, os números trazidos no Parecer da ASTEC. Por isso mesmo, considerando que as razões recursais se concentraram na questão que envolvia o percentual de quebra, sem que fossem trazidos elementos adicionais a demonstrar a inexistência de omissões de entradas, me parece que resta parcialmente configurado o cometimento da irregularidade indicada no Auto de Infração, com exigência fiscal no valor de R\$28.051,80.

Pelo exposto, alinhado ao Parecer da PGE/PROFIS, consubstanciado no Parecer da ASTEC, voto pelo PARCIAL PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 140844.0005/07-4, lavrado contra **CORSIL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE FIBRA DE SISAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$28.051,80**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS