

**A. I. N°** - 279467.0030/11-6  
**AUTUADO** - BRANDÃO FILHOS S/A. - COMÉRCIO INDÚSTRIA E LAVOURA  
**AUTUANTE** - ARNALDO OLIVEIRA NOVAIS  
**ORIGEM** - INFAZ JEQUIÉ  
**INTERNET** 10.12.2012

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0023-05/12**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS.** Desconsiderado o índice de perda adotado no levantamento fiscal, por não ter sido comprovado a sua efetiva ocorrência. Infração insubsistente. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO.** Lançamento referente apenas ao exercício de 2003. Acolhida a arguição de decadência. Infração nula. **b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS PARA CONSUMO.** Acolhida parcialmente a arguição de decadência. Infração parcialmente subsistente em relação aos lançamentos do exercício de 2006. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 23/09/2011, com lançamento de crédito tributário de ICMS no valor total de R\$79.454,14, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documento fiscal e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$70.027,44 acrescido da multa de 70%;
2. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, relativo ao exercício de 2003, sendo lançado o valor de R\$260,00 , acrescido da multa de 60%.
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos exercícios de 2002 a 2006, conforme demonstrativos em anexo, sendo lançado ICMS no valor de R\$9.166,70.

O autuado apresenta impugnação às fls. 116/121 onde aduz as seguintes razões de defesa:

Inicialmente argui preliminar de nulidade, pelo fato de que a fiscalização, iniciada em 15/07/2010, com a intimação para a apresentação de livros e documentos, os quais foram apresentados em 20/10/2010, foi concluída em 23/09/2011, com a lavratura do Auto de Infração, sem que tenha havido a prorrogação por escrito após o prazo de 90 dias, conforme prevê o artigo 28 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF.

Em seguida, em preliminar de mérito, arguiu decadência do Direito da Fazenda Pública Estadual exigir o crédito tributário, em virtude de que, os exercícios fiscalizados de 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 na infração 1, o de 2003 na infração 2; e o de 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006 na infração 3, encontram-se cobertos pelo manto da decadência, visto que transcorridos mais de 05 (cinco) anos da data da ocorrência dos fatos geradores, objeto da ação fiscal ora combatida.

Em seguida, em comento à infração 1, expõe os cálculos dos levantamentos quantitativos de estoque nos exercícios de 2002 a 2006, quando repete os valores do demonstrativo acostado ao processo pelo autuante; aduz que o fiscal, inconformado com o fato dos cálculos não apontarem nenhuma falta da empresa, aplicou um percentual de ajuste de 3% sobre as saídas, onde a partir daí, encontra omissão de entrada de mercadorias em valores correspondentes aos 3% aplicados sobre as saídas, baseando sua presunção em correspondência da Associação dos Produtores de Café da Bahia, em que estipula uma perda de 2 a 3% de quebra, resultante do beneficiamento ou limpeza do café; registra que, na fiscalização da empresa levada a termo pelo Fiscal, ele encontrou o levantamento de estoque, entradas e saídas de mercadorias, regular e devidamente escrituradas e registradas; que a emissão das notas fiscais, escrituração dos livros de entrada e saída de mercadorias, de maneira regular, não apontou, nem apurou nenhum saldo credor de caixa e tampouco nenhum suprimento de caixa de origem desconhecida ou não comprovada; que não apontou obrigações já pagas ou inexistentes na contabilidade da empresa; que a Lei nº 7.014/96 (§4º do art. 4º) prevê a presunção de ocorrência tributável, mas sempre que haja a ocorrência de irregularidades na escrituração fiscal e contábil, e na apuração do estoque de mercadorias; chama atenção para o fato de que no presente caso, nada disso aconteceu pois o fiscal não encontrou, nem apontou no auto, nenhuma das condições previstas na lei para lastrear a sua presunção; que o documento da Associação dos Produtores não afirma haver perdas no processo de rebeneficiamento, apenas admite que elas poderão ocorrer; que o fiscal, a partir da sua interpretação particular, sem nenhuma outra prova ou evidência encontrada, presumiu a omissão de saídas/entradas.

Adicionalmente, ao se basear no documento da Associação dos Produtores, por que razão tomou 3%? E por que não 2%, taxa também mencionada na citada correspondência? Por aí se observa a absoluta falta de critério do Fiscal autuante; mais ainda, ao efetuar o lançamento fiscal do Auto de Infração, considerou o fiscal, a alíquota interna de 17%, não levando em consideração sequer de que mais de 88% do café comercializado pela empresa é destinado à exportação, operação que é isenta de ICMS, conforme demonstra em tabela compreendida entre os exercícios de 2002 e 2010 em que ocorre exportação entre 85,17% e 97,20% da produção; que se o Fiscal autuante, tomou como base da sua ação para a lavratura do Auto de Infração, um documento fornecido por uma Associação de Classe no qual esta dá uma indicação de uma possível perda, é de se presumir de que esse mesmo documento – à luz da legislação vigente - demonstre e sirva de prova de que estas perdas integram o custo, por não serem objeto de “quebra anormal”.

E, por via de consequência, não sujeitas à autuação; pede a Impugnante, que seja julgada nula ou improcedente a infração 1, objeto do lançamento tributário, determinando o seu subsequente cancelamento. Ressalta, ainda, que o Conselho Estadual de Fazenda já decidiu reconhecer pela improcedência de autuação baseada na mesma presunção e fato igual, ao julgar improcedente, por unanimidade, em Primeira Instância, Auto de Infração anterior, conforme Acórdão JF Nº 0332-03/09 de 29 de outubro de 2009 da 3ª Junta de Julgamento (voto em anexo), depois confirmado, em sede de recurso de ofício, por unanimidade, pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, conforme Acórdão CJF 0035-11/10 de 10 de março de 2010, em anexo.

Que quanto à infração 2, o autuante aponta que falta de recolhimento de ICMS em decorrência da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Trata-se de uma nota fiscal no valor de R\$5.200,00, a qual geraria um diferença de alíquota (5%) no valor de R\$260,00, nota fiscal datada de 24/10/2003. A autuação, além da arguição de nulidade, está coberto pela manto da decadência, uma vez que já decorridos o prazo de 5 anos da data da ocorrência do fato gerador; que na infração 3, foi apontada a falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença de alíquotas interna e interestadual sobre aquisições de mercadorias destinadas ao uso e peças/máquinas para o ativo fixo do estabelecimento; Salienta que os valores apontados das notas fiscais com datas dos anos de 2002, 2003, 2004, 2005, e 2006, estão “prescritas”, cobertas que

estão pelo manto da decadência; pede que se acolha a preliminar de Nulidade do presente Auto de Infração, ou, na remotíssima hipótese desta vir a ser ultrapassada que, no mérito, seja acolhida a preliminar de DECADÊNCIA do direito da Fazenda Pública exigir o crédito tributário em apreço, julgando-se improcedente o lançamento tributário ora combatido.

Vencidas, por absurdo, as preliminares supra elencadas, propugna a Impugnante pela manifesta improcedência do lançamento tributário consubstanciado na infração 1, em razão das reiteradas decisões desse Egrégio Conselho de Fazenda.

O autuado apresenta informação fiscal às fls. 149/150, onde apresenta as seguintes ponderações:

Que a infração 1 decorreu do fato de que a mesma foi reclamada no PAF 2810790100079. Entretanto, o levantamento de estoque que serviu de base para o cálculo do imposto reclamado fora feito com base em sacarias. No julgamento, o Auto de Infração foi julgado nulo sob a alegação de que a unidade a ser adotada era quilo e não sacaria; que a lavratura deste Auto de Infração foi à continuidade de uma ação fiscal anterior, iniciada em tempo hábil e assim não são procedentes as alegações do autuado de que o imposto ora reclamado se refere a exercícios atingidos pelo instituto da decadência. No que se refere à alegação constante na defesa de que na produção do autuado pode haver quebra de 2% e 3%, em decorrência de perdas pela limpeza do café, mas que não está escrito que haverá perda obrigatória, é de praxe na realização de levantamento de estoque em exercício fechado com a mercadoria café, a solicitação do índice de perda e nesse sentido, intimamos o autuado conforme cópia anexa; entende-se que tal índice deve ser determinado pela empresa; que é inacreditável que uma empresa do porte da Brandão e Filhos não tenha condições técnicas para tal empreendimento. Entretanto observa-se que o autuado tem uma correspondência emitida pela APCB como mecanismo defensivo. Finaliza sustentando a ação fiscal, por estar plenamente fundamentada na legislação pertinente.

## VOTO

Inicialmente, aprecio a preliminar de nulidade, suscitada pelo autuado por conta da intimação ter se estendida além do prazo legal, sem a devida prorrogação. Constato que à fl. 06 do processo, há um termo de início de fiscalização com data de 11/07/2011 e à fl. 07, um recibo assinado pela empresa de entrega de demonstrativos com data de 31/08/2011 e não há nenhuma intimação para apresentação de documentos, nem mesmo a com data de 15/07/2010 como afirma o impugnante em sua defesa. Embora a lavratura do Auto de Infração esteja dentro do prazo legal de 90 dias para fiscalização, tomando-se como base a data do termo de início de fiscalização, constato que não há ciência do autuado no termo de início. Quanto ao que foi alegado pelo impugnante, a respeito da nulidade em virtude da não prorrogação do prazo na intimação fiscal, vejamos o que diz o parágrafo 1º do Art. 28 do RPAF:

*§ 1º O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.*

Assim, entendo que não está claro no RPAF, a nulidade absoluta pela não prorrogação da ordem de serviço, apenas oferece a possibilidade do intimado exercer o seu direito à denúncia espontânea. Entendo ser Nulidade absoluta, que ocorreria na eventualidade de não haver nenhuma intimação, associado ao fato de que o termo de início acostado do processo não consta a ciência do autuado. Mas se o próprio autuado confirma que foi intimado em julho de 2010 e os livros permaneceram com o autuante (como prova o levantamento de estoque, onde é imprescindível a posse de livros e documentos fiscais), o impugnante não pode alegar que havia desconhecimento da ação fiscal ou que foi surpreendido pela autuação, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade.

O impugnante também argui a decadência do lançamento dos exercícios de 2002 a 2006 nas 3 infrações. O autuado argumenta que a lavratura deste Auto de Infração, foi a continuidade do

PAF 2810790100079 na infração 1, que foi julgado nulo por erro de procedimento, o que afastaria o instituto da decadência, não justificando quanto às demais infrações que não são continuidade do auto anterior, que foi anulado. Quanto a isto, vejamos o que dispõe o Art. 173, II do CTN:

*O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco)anos, contados:II - da data em que se tornar definitiva a Decisão que houver anulado, por vício formal,o lançamento anteriormente efetuado.*

Assim, um novo prazo de decadência tem início quando uma Decisão administrativa ou judicial reconhece a nulidade, e foi o que aconteceu com o Auto de Infração precedente, que foi julgado nulo por erro no cálculo do estoque, ao se empregar unidade de medida equivocada, sacaria em vez de quilograma. Portanto, não acato o pedido de decadência quanto ao lançamento da infração 1.

Quanto à infração a infração 2, que não constava do Auto de Infração precedente julgado nulo e que se reporta ao exercício de 2003, acolho a pretensão da decadência, pelo prazo decorrido superior a cinco anos, contados a partir do primeiro dia da data do exercício subsequente, 01/01/2004, cuja decadência ocorreu em 01/01/2009, portanto, antes da data da lavratura do Auto de Infração.

Quanto à infração 3, acolho também a arguição de decadência dos lançamentos efetuados entre 2002 e 2005, pois esta infração também não estava no auto precedente que foi julgado nulo, tendo sido o lançamento tributário do último exercício de 2005, vitimado pelo instituto da decadência, em 01/01/2011, data anterior à lavratura do Auto de Infração, mas não acolho a decadência do exercício de 2006 por estar dentro do prazo legal de cinco anos estabelecido no Código Tributário do Estado da Bahia -COTEB/BA (Art. 107, I).

Assim, acolhida a decadência total apenas da infração 2 passo à apreciação do mérito da infração 1, integralmente, e quanto aos lançamentos de janeiro a dezembro de 2006 na infração 3.

Na infração 1, o autuante encontrou diferenças na auditoria de estoque, em virtude da aplicação de um percentual de perda estimado em 3%, com base em correspondência da Associação de Produtores de Café. Pelos demonstrativos apresentados, constata-se que a diferença encontrada deve-se exclusivamente à perda decorrente do percentual estimado para perdas durante o beneficiamento, embora o impugnante comprove que há pequenas variações no cálculo efetuado, isto não interfere na avaliação do resultado, pois não altera a natureza da infração, e a própria fonte de cálculo utilizada pelo fiscal, a correspondência da APCB, fala de perda entre 2% e 3% e não em percentual exato.

Consultando o entendimento da 1ª CJF, que manteve a Decisão de Primeira Instância, em sede de recurso de ofício, quando da improcedência de Auto de Infração anteriormente lavrado contra este mesmo contribuinte e com o mesmo teor desta infração 1, referente ao exercício de 2008, o eminente relator entendeu que *não há, nos autos, embasamento objetivo e de demonstração inequívoca referente às ditas perdas, apuradas pelo autuante, aplicando o índice de 3%, sobre as entradas de mercadorias, daí resultando a hostilizada diferença, a qual, é, comprovadamente, insubsistente. A fundamentação, única e exclusivamente, em correspondência subscrita pela Assocafé, fls. 113 dos autos, informando que “podem” ocorrer perdas de 2% a 3% no processo não tem – e não pode ter - o condão de servir como elemento isolado capaz de alicerçar toda uma ação fiscal em que a escrita do contribuinte apresenta-se totalmente aceitável e que foi acolhida a argumentação apresentada pelo sujeito passivo, tendo o próprio autuante, conforme documento de fl. 124, acatado as alegações defensivas, reconhecido estar convencido da regularidade das operações do contribuinte e opinado pela improcedência do Auto de Infração.*

Corroboro o entendimento do ilustre relator da 1ª CJF, ressaltando que o próprio autuante reconheceu o equívoco em sua informação fiscal, entendendo que o percentual de perdas deve ser utilizado em benefício do contribuinte, quando a auditoria de estoque encontrar diferença que possa vir a ser acobertada pelas eventuais perdas durante o processamento. Se em razão da qualidade do produto adquirido ou pela eficiência do beneficiamento, esta perda é ZERO, não

pode o contribuinte ser penalizado, presumindo-se que se tal diferença esperada pela perda, não houve, é porque houve omissão de entrada em valor correspondente a tais perdas. Assim, se porventura fosse constada uma possível omissão de saída, deveria ser aplicada uma redução, em favor do contribuinte, da perda estimada, mas jamais puni-lo por presunção de omissão de entrada, porque o contribuinte não apresentou perdas no beneficiamento. Tal estimativa de perda, em cuja carta da associação se apresenta como possível, mas não como inevitável, foi estimada em sua média, como medida em prol dos beneficiadores de café, em caso de constatação na diferença de estoque na escrita fiscal, não sendo razoável, que não se encontrando diferença no cálculo, venha se aplicar o percentual de perda por presunção. Se assim fosse, o contribuinte que de fato não apresentasse perdas, se sentiria obrigado a dar saída do café beneficiado, sem emissão de notas fiscais, na ordem de 3% da produção, de modo a ajustar o seu estoque ao índice de perda “exigido” pela fiscalização. Pelo exposto, julgo improcedente a infração 1.

Quanto à infração 3, o demonstrativo de fl. 105 e as notas fiscais acostadas ao processo demonstram a compra de material de uso e consumo no exercício de 2006, que não foi alcançado pela decadência, razão pela qual julgo procedente em parte a infração 3 nos seguintes lançamentos:

16/01/2006 .....	R\$111,56
31/03/2006 .....	R\$51,00
07/08/2006 .....	R\$27,00
06/12/2006 .....	<u>R\$6,12</u>
<b>TOTAL .....</b>	<b>R\$195,68</b>

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279467.0030/11-6**, lavrado contra **BRANDÃO FILHOS S/A. - COMÉRCIO INDÚSTRIA E LAVOURA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$195,68**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “F”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de janeiro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSE LANDIN – RELATOR

JOSE RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR