

A. I. Nº - 232943.0005/11-1
AUTUADO - MATOS GAMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - REGINALDO CAVALCANTE COELHO
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET - 12. 12. 2012

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0282-01/12

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada, pelo contribuinte, a origem dos recursos. Afastadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/09/2011, exige ICMS no valor de R\$140.943,85, acrescido da multa de 70%, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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.

O autuado apresentou defesa (fls. 72 a 83) e, preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento, argumentando que a infração que lhe foi imputada não ocorreu e que as diferenças apuradas foram decorrentes de erros e falhas existentes no levantamento. Diz que o procedimento fiscal é incompatível com o espírito da legislação e contraria os princípios do bom-senso e da equidade.

Após transcrever dispositivos da Portaria 445/98, salienta que o levantamento quantitativo de estoque em questão foi realizado em uma empresa comercial e industrial e, portanto, deveriam ter sido observadas variáveis que lhe são peculiares, já que nas empresas industriais os produtos vendidos não apresentam as correspondentes aquisições, haja vista que são resultantes da transformação das matérias-primas, mais os insumos utilizados em sua elaboração.

Assinala que o autuante levantou as entradas das matérias-primas (milho em grãos), no total de 47.663 sacos de 60 kg, encontrando, em seguida, as seguintes quantidades: Farelo de milho, 19.786 sacos de 30 kg; Fubá de milho, 18.604 fardos de 10 kg; Incamilho, 102.380 fardos de 15 kg; Flocão de milho, 62.527 fardos de 15 kg; Canjica amarela, 4.252 fardos de 10 kg; Flocão de milho, 27.613 fardos de 10 kg; Fubá de milho, 18.604 fardos de 10 kg e encontrou diretamente um total de 62.629 sacos de 60 kg, apurando uma omissão de entrada inexistente de 14.966 sacos de 60 kg, sem observar que estas são acrescidas de insumos no processo produtivo.

Diz ser óbvio que utilizando essa fórmula, sem nenhum fundamento técnico, seria favorável ao levantamento do autuante e encontraria as supostas omissões de entradas de milho em grãos, contudo, os cálculos não refletem aspecto subjetivo da fiscalização.

Aduz que foi lançado no demonstrativo o estoque inicial dos produtos acabados, somando as aquisições (que diz serem inexistentes, uma vez que são produtos finais saídos de sua linha de produção), deduzindo as saídas e o estoque final. Ressalta que, num passe de mágica, foram produzidas as supostas omissões de entradas, como diz ser o caso da pipoca Incamilho.

Sustenta que a forma de apuração dos estoques utilizada pelo autuante é despropositada, chegando ao ponto de realizar levantamento trocando fardos por unidades, em total desacordo com as normas que regulamentam a matéria, especialmente a Portaria nº 445/98.

Menciona que conforme se nota dos levantamentos realizados no Amendoim, Milho Canjicado Amarelo, Flocão de Milho de 15 Kg, Fubá de Milho, Incamilho, dentre outros, houve confusão das unidades de medida utilizadas pelo autuante (fls. 01-06 do Auto de Infração), merecendo destaque na defesa uma Relação de Notas Fiscais de Entradas que fazem parte do presente Auto de Infração, todas equivocadamente utilizadas, fato que dá suporte aos julgadores para tornar o presente Auto de Infração nulo ou julgá-lo totalmente improcedente, bastando para análise apenas algumas cópias das Notas Fiscais e não de todas, para não aumentar o volume do presente processo, conforme as Notas Fiscais nº 049458, 00113171, 000347, 00113172, 00112053, 00112054, 00113173, 003604, 003605, 118063.

Salienta que conforme se observa essa situação se repetiu com todos os produtos auditados acima citados, sendo que o autuante ao invés de colocar unidades, fez erroneamente constar fardos, o que resultou numa diferença alarmante na autuação.

Consigna que, por outro lado, como se entendesse profundamente de procedimentos internos de industrialização, o autuante, quando tratou do levantamento de sacos de milho em grão, elaborou um demonstrativo completamente destoante do processamento do referido produto, utilizando a sua própria matemática, de maneira bem pessoal, demonstrando a entrada referente a milho em grãos e as saídas dos produtos já processados, a exemplo de canjica amarela, fubá de milho, farelo de milho, incamilho e flocão de milho, em completo desacordo com o que ocorre na prática.

Assinala que por não conhecer a matéria fática da industrialização específica dos produtos derivados de milho, o que é plenamente aceitável, o autuante esqueceu ou não atentou para esse processamento industrial, se existem ou não adições de produtos no ato da industrialização, se existe cozimento, aplicações de insumos, o que o levou a engano quando afirmou a existência de uma suposta omissão de entradas de 14.966 sacos de 60 kg de milhos em grãos, no valor de uma base de cálculo absurda, já incluindo todos os produtos auditados, na monta de R\$ 829.081,47.

Discorda do cálculo apresentado pelo autuante, visto que, na fórmula utilizada, de um processamento de 47.663 sacos de 60 kg de milho em grãos foi gerada uma produção de 69.629 sacos de 60 kg de milho em grãos, ou seja, 3.757.765 kg (valor empiricamente encontrado por ele), correspondente a uma omissão de entradas de 14.966 sacos de 60 kg de Milho em grão.

Realça que diante de tantas distorções nos valores encontrados no levantamento, seria interessante a emissão de um parecer técnico, a fim de que se dirima qualquer dúvida sobre o processo industrial completamente distorcido pelo autuante.

Afirma que foi utilizada auditoria aplicável a empresa comercial e, como se trata de empresa industrial que opera com a elaboração de alimentos utilizando-se de matéria-prima e insumos, o trabalho realizado não tem nenhuma aplicação e mostra-se completamente equivocado. Aduz que o autuante não procurou se inteirar do processo produtivo da empresa, tendo em vista que o procedimento a ser realizado em empresa industrial é diferente do que se dá em empresa comercial, não podendo o método e as conclusões aplicáveis a uma ser estendidos a outra.

Salienta que, por estas razões de ordem fática, espera que o Auto de Infração seja plenamente considerado improcedente, visto que a realidade operada não está refletida no levantamento realizado pelo autuante.

Diz que, do ponto de vista jurídico, deve-se igualmente dar relevância à forma procedimental utilizada pelo autuante, que destoa da previsão legal. Diz que, embora a Portaria nº 455/98 cuide de Auditoria de estoques em empresas comerciais e industriais, devem ser observados os cuidados quanto ao tipo de mercadoria, medidas, espécie, dentre outros, devendo-se observar quais as matérias-primas e insumos compõem o produto final, bem como a existência de perdas no processo produtivo. Frisa que este Conselho já se deparou com situação semelhante quando do julgamento do Auto de Infração 206951.008/99-0, Acórdão JJF 2058/0, cujo teor reproduziu.

Observa que, segundo esse citado Acórdão, não é possível se efetuar auditoria de estoques em estabelecimento industrial utilizando os mesmos instrumentos aplicáveis a estabelecimento comercial, descabendo maiores comentários sobre a aplicabilidade desse entendimento ao caso em comento.

Sustenta que como foi exaustivamente demonstrado, não há como prosperar a presente autuação, mesmo porque, além das falhas existentes, apontadas no levantamento quantitativo, o autuante não separou os produtos que têm a base de cálculo reduzida e trocou unidades por fardos, conforme demonstrativo anexo de Auditoria de Estoques referente ao exercício de 2008 elaborado pelo autuante, agindo, assim, em desconformidade com o que determina a legislação do ICMS em vigor, além de cometer os mesmos erros apontados no Auto de Infração nº 232943.0008/09-9, julgado nulo por este CONSEF.

Registra a título de esclarecimento, que é razoável levar ao conhecimento dos julgadores que no mesmo dia em que o autuante deu ciência da ação fiscal lhe entregou, em seguida, nova intimação para apresentação das Notas Fiscais Emitidas no período de 01/06/2010 a 31/12/2010, já por ele fiscalizado de 01/01/2008 a 31/12/2010, conforme folha inicial do presente Auto de Infração, o que comprova a insegurança da autuação, ou, na pior das hipóteses, e o que não se pode afirmar, trata-se de verdadeiro capricho sucessivo face às contínuas autuações realizadas pelo mesmo representante do Fisco, ou por qualquer outra razão que refoge ao seu nosso conhecimento.

Ressalta que por tudo isso há de se pedir cautela no julgamento bem como a sua ligação ao outro Auto de Infração acima mencionado, a fim de que haja aplicação de tratamento igualitário em hipóteses iguais.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a improcedência.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 86 a 88), consignando que “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. (Art. 143 do RPAF)”.

Frisa que o Auto de Infração 232943.0008/09-9 lavrado em 24/08/2009 foi erroneamente lavrado como se o autuado fosse uma empresa comercial e não industrial. Acrescenta que após a defesa apresentada pelo autuado o CONSEF determinou que fosse efetuada diligência para sanar o erro cometido, sendo intimado a prestar esclarecimentos quanto aos produtos por ele fabricados; quais as matérias-primas e produtos secundários utilizados; bem como as quantidades utilizadas para a obtenção de uma unidade do produto final(cópia da intimação anexa).

Registra que em 26/10/2009 o autuado protocolou na Infaz Itabuna solicitação de dilação do prazo para atender a intimação, sendo que, decorrido prazo mais que suficiente (16 dias) sem que tivesse atendido a intimação devolveu o PAF para julgamento.

Esclarece que o CONSEF decidiu pela nulidade do Auto de Infração, com a recomendação de que fosse feito o procedimento fiscal. Acrescenta que em 10/10/2011 foi iniciada nova fiscalização

junto a empresa e através de intimação datada de 10/10/2011 (fls. 04 a 05 do PAF) foram solicitadas informações sobre os produtos industrializados e descrição sucinta do processo, portanto, se iniciando fiscalização voltada a empresa industrial, de acordo com o que preceitua a Portaria 445/98. (erroneamente citada como 455/98 pela defesa).

Observa que foram efetuadas as devidas conversões contemplando perdas e transformações, conforme demonstrativos de fls. 11/12.

Diz que a afirmativa do autuado de que o preposto do Fisco realizou auditoria aplicável a empresa comercial é totalmente equivocada e descabida.

Registra que efetuou a conversão dos produtos de unidade para fardos em razão de as saídas destes produtos serem em fardos, conforme demonstrativo às fls. 11, atendendo assim o que determina a citada Portaria 445/98.

Frisa que a metodologia e a fórmula para a conversão das matérias-primas em produtos acabados baseou-se em informações prestadas pelo próprio autuado, conforme informação à fl. 07 do PAF e contemplam as perdas no processo.

Consigna a título de informação ao autuado que possui, comprovadamente, vasta experiência em Processos Industriais e está devidamente qualificado a discordar de sua argumentação que nos seus produtos, pelo menos nos que foram objeto da autuação, existem aplicação de insumos ou materiais secundários que afetem o volume das quantidades finais obtidas.

Quanto ao registro de que no mesmo dia que deu ciência do Auto de Infração em lide, entregou nova intimação para a apresentação das notas fiscais emitidas no período fiscalizado, “*comprova a insegurança da presente ação fiscal, ou, na pior das hipóteses, e o que não se pode afirmar, trata-se de verdadeiro capricho sucessivo face as contínuas autuações realizadas pelo mesmo representante do Fisco...*”, afirma que não representa a verdade dos fatos, pois a intimação citada deveu-se a atendimento de uma solicitação do seu cliente e fornecedor LINO RUEDIGER, através do processo SIPRO 578064/2010-1 para validação de notas fiscais e atestado de efetiva entrada de mercadorias para fins de comprovação junto à CONAB.

Finaliza dizendo que é o que devia informar.

Após apreciação na assentada de julgamento, deliberou a 1ª JJF pela conversão do processo em diligência à INFAZ Itabuna, para que o autuante atendesse as seguintes solicitações: 1. acostasse ao processo os demonstrativos de apuração dos preços médios unitários dos produtos que apresentaram omissões; 2. acostasse aos autos CD contendo a totalização dos demonstrativos, haja vista que o CD anexado à fl. 65, continha os demonstrativos, contudo, sem as suas totalizações; 3. descrevesse de forma detalhada como realizara o levantamento quantitativo de estoque, para chegar aos valores apontados como omitidos; 4. esclarecesse as informações constantes no documento de fl. 06 – Listagem dos Produtos Vendidos; 5. informasse se no processo de industrialização do amendoim existia a agregação de algum insumo a esta matéria-prima ou, ocorreu apenas perda na produção do “Amendoim fardo”; 6. abordasse, de forma detalhada, todos os argumentos trazidos pelo impugnante.

A diligência foi atendida, fls. 98/99, tendo o autuante esclarecido que anexou demonstrativo do preço médio dos produtos que apresentaram omissão (fls. 100/101) e demonstrativo com a totalização das entradas de milho em grãos e amendoim (fls. 102 a 115).

Esclareceu que o procedimento adotado para apuração das omissões foi o seguinte:

- **Milho em grãos.** Utilizando a fórmula $EI + Compras - EI$ (Estoque Inicial) chegou a quantidade bruta de matéria-prima usada, ou seja: $0,000 + 49.205,310 - 0,000 = 49.205,310$ sacos que deduzidos de 68,000 sacos baixados como perdas restam disponíveis para processamento 49.137,310 sacos, conforme demonstrativo de fl. 12 dos autos.

Consigna que o demonstrativo detalhado das compras encontra-se anexado às fls. 116 a 121.

Frisa que considerando-se uma perda de 3% no processamento da matéria-prima para o produto final, conforme informação prestada pelo autuado à fl. 07 dos autos, tem-se: $49.137,310 \text{ sacos} - 1.474,119 \text{ sacos} = 47.663,191 \text{ sacos}$ (fls.12), os quais convertidos para a unidade kg perfazem a quantidade de 2.859.791 kg (fl. 11). Acrescenta que desse total de 2.859.791 kg foram deduzidas as quantidades utilizadas nos diversos produtos elaborados pelo autuado (fl. 10).

Registra que a fim de evitar possíveis, mesmo que insignificantes, diferenças, optou por não utilizar percentuais para apropriação das quantidades de matéria-prima a cada produto final, preferindo utilizar fórmula exata, uma vez que se trata de moagem a seco, qual seja: $EI + Entradas - Vendas - EF = \text{Quantidade Produzida}$, conforme demonstrado à fl. 10 dos autos.

Assinala que dessa forma, apurou uma aplicação da matéria-prima “*milho em grãos*” na quantidade de 3.757.765 kg ou o equivalente a 62.629 sacos de 60 kg cada.

Observa que deduzida a quantidade de 3.757.765 kg de milho da disponibilidade de 2.859.791 kg tem-se: $2.859.791 - 3.757.765 = (897,974) \text{ kg}$ ou (14.966) sacos com 60 kg cada, a qual representa a omissão de entrada apurada, conforme demonstrativo de fl. 09.

Quanto ao amendoim, diz que utilizou a mesma metodologia.

Ressalta que as informações constantes no documento de fl. 06 foram prestadas pelo autuado.

Salienta que o processo utilizado pelo autuado, a despeito de pretender demonstrar o contrário, é bastante simples e consiste na moagem do milho em processo a seco, conforme informação colhida no site da Empraba – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária, cuja cópia se encontra anexada às fls. 122/123.

Cientificado sobre o resultado da diligência, fls. 126 e 127, o autuado não se pronunciou.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe exige ICMS, no valor de R\$140.943,85, em decorrência de omissão de operações de entradas de mercadorias apurado por levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, no exercício fechado de 2008.

Inicialmente, no que concerne à arguição de nulidade, não vejo como prosperar a pretensão defensiva, uma vez que o lançamento de ofício foi realizado em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, estando claramente descrita a infração, o infrator e a base de cálculo, existindo, portanto, segurança quanto à imputação e quanto ao valor lançado. O autuado teve acesso a todas as planilhas elaboradas pelo autuante, inclusive dos elementos acostados aos autos no atendimento da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, inocorrendo quaisquer das hipóteses de nulidade prevista no art. 18 do RPAF/BA.

No que concerne ao pedido de realização de perícia para comprovação das razões defensivas, não vislumbro necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para solução do litígio. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada - perito - dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador. Efetivamente, não é o caso do Auto de Infração em exame, haja vista que a matéria é de amplo conhecimento dos julgadores. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99. Ademais, o processo foi convertido em diligência, quando esta Junta de Julgamento considerou tal providência necessária.

No mérito, observo que o Auto de Infração em exame diz respeito ao refazimento da ação fiscal que originou o Auto de Infração 232943.0008/09-9, lavrado em 24/08/2009, julgado nulo por este CONSEF, com a recomendação de que fosse feito o procedimento fiscal. A razão dessa nulidade

foi a inadequação do tipo de levantamento quantitativo de estoque realizado, pois o autuado era uma indústria e, no entanto, foi desenvolvida uma ação fiscal como se tratasse de um estabelecimento comercial.

Verifico que no refazimento da ação fiscal, conforme as intimações de fls. 04 e 05, o autuante solicitou que o autuado, além dos livros e documentos fiscais, apresentasse a relação dos produtos fabricados, os relatórios de produção e consumo, bem como informações acerca do processo fabril, das perdas e dos rendimentos observados na industrialização dos seus produtos.

Noto que os demonstrativos acostados ao processo mostram que o autuante efetuou as conversões das unidades dos produtos abarcados pelo levantamento quantitativo de estoques, considerando as perdas informadas pelo próprio contribuinte.

No intuito de melhor esclarecer o levantamento quantitativo levado a efeito pelo autuante, o processo foi convertido em diligência à INFAZ Itabuna, tendo o autuante informado os critérios utilizados, inclusive juntado aos autos demonstrativo do preço médio dos produtos que apresentaram omissão (fls. 100/101) e demonstrativo com a totalização das entradas de milho em grãos e amendoim (fls. 102 a 115), além de ter esclarecido que no processo fabril do autuado não havia adição de insumos.

Observo que o autuado foi cientificado acerca do resultado da diligência, porém não se pronunciou, permitindo-me inferir que o seu silêncio significa um acolhimento, tácito, da diligência realizada.

Conforme o demonstrativo de fls. 11/12, no levantamento quantitativo de estoque foi apurada omissão de entradas dos produtos, milho em grãos e amendoim.

Consoante consignado acima, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência, a fim de que o autuante prestasse esclarecimentos sobre o levantamento realizado, em face de o autuado ter apresentado razões que não foram objetivamente apreciadas na informação fiscal. O autuante esclareceu de forma satisfatória a metodologia utilizada, cujo resultado acato integralmente.

Desse modo, no que tange à omissão de entradas de milho em grãos a exigência fiscal subsiste, pois, conforme o demonstrativo de fl. 09, foram processados 2.859.791 kg, contudo, o total efetivamente aplicado no processo produtivo foi de 3.757.765 kg, o que deixa evidenciada uma omissão de entrada de 897,974 kg ou 14.966 sacos com 60 kg cada, que multiplicado pelo valor unitário de R\$ 35,00, resulta na base de cálculo de R\$523.810,00, que à alíquota de 17%, resulta no valor do ICMS devido de R\$36.666,70 (conforme demonstrativo de fl. 08).

No que tange ao amendoim, também procede a exigência fiscal, haja vista que, conforme o demonstrativo de fl. 10, o estoque inicial foi de 768,000 sendo processados 4.409,000 kg, contudo, o total efetivamente aplicado no processo produtivo foi de 7.640.000 e o estoque final de 390,000, que deixa evidenciada uma omissão de entrada de 2.853,000 sacos com 50 kg cada, que multiplicado pelo valor unitário de R\$215,00, resulta em uma base de cálculo de R\$613.395,00, que à alíquota de 17%, gera o ICMS devido de R\$104.277,15 (conforme demonstrativo de fl. 08).

Quanto à argumentação defensiva de que não foi considerada a redução de base de cálculo, certamente não se sustenta, haja vista que a imputação diz respeito às operações realizadas sem a emissão de documentação fiscal e, portanto, sem o alegado benefício fiscal.

Diante do exposto, é devido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232943.0005/11-1**, lavrado contra **MATOS GAMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$140.943,85**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR