

**PROCESSO** - A. I. Nº 279467.0030/11-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - BRANDÃO FILHOS S/A. - COMÉRCIO INDÚSTRIA E LAVOURA  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF Nº 0023-05/12  
**ORIGEM** - INFAS JEQUIÉ  
**INTERNET** - 15/03/2013

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0054-11/13

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Desconsiderado o índice de perda adotada no levantamento fiscal, por não ter sido comprovado a sua efetiva ocorrência. Infração insubstancial. 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Versam os autos de Recurso de Ofício interposto em face do acórdão em referência que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração lavrado em 23/09/2011 para exigir ICMS no valor total de R\$79.454,14, constando as seguintes imputações:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de - 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 defendeu-se às fls. 116/121 e o autuante posicionou-se na informação fiscal de fls. 149/150, tendo a 5ª JJF decidido a lide, dirimindo-a, com lastro nestes fundamentos:

*"Inicialmente, aprecio a preliminar de nulidade, suscitada pelo autuado por conta da intimação ter se estendida além do prazo legal, sem a devida prorrogação. Constatou que à fl. 06 do processo, há um termo de inicio 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 argüição 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 eminentíssimo 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, insubstancial. 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, entendo 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 .....	R\$6,12
<b>TOTAL .....</b>	<b>R\$195,68</b>

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

Ao final do voto, a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF por força da imposição contida no artigo 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto face à desoneração parcial do Auto de Infração por ter sido acolhida, em parte, a argüição de decadência quanto às infrações 2 e 3, além da desoneração decorrente do julgamento pela improcedência da infração 1, com o acolhimento integral da tese defensiva, de ausência de prova da respectiva acusação fiscal.

Com efeito, como constata-se do cotejo das peças processuais, com pertinência o sujeito passivo invocou a decadência do direito do sujeito ativo de constituir o crédito relativo aos exercícios de 2002 a 2006 do AI sob exame, sob a afirmativa de ser este a continuidade do PAF de nº 2810790100079 cuja nulidade foi decretada em relação à infração 1, mas não quanto às infrações 2 e 3.

A fundamentação exposta pela instância de base para desacolher a decadência acerca da infração 1, arrimou-se no preceito do art. 173, II, do CTN, ali transcrito, que estabelece expressamente que transcorrido o lapso quinquenal, contado da data que tornou-se definitiva a Decisão que decretou a nulidade do lançamento por vício formal, fica extinto o direito de a Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

Entretanto, as demais infrações, 2 e 3, não seguem o mesmo destino, isto porque o referido AI precedente não as abrangia e por isso mesmo a pretensão defensiva foi acolhida, considerando-se que decorreu o prazo superior a cinco anos.

Justifico mais. Quanto à infração 2, a decadência operou-se em 01/01/2009, a partir do primeiro dia da data do exercício subsequente, isto é, 01/01/2004. E quanto à infração 3, a decadência quanto a esta acusação também foi admitida legitimamente pela JJF na medida em que os lançamentos correspondentes foram efetuados entre 2002 e 2005, e como esta imputação não foi inclusa no AI aludido a este precedente, julgado nulo que foi, concluo que a decadência operou-se em 01/01/2011 quanto ao lançamento relativo ao exercício de 2005, não sendo objeto do Recurso em tela aquele relativo ao exercício de 2006.

Logo, infere-se que a Decisão resistida espelha segurança jurídica e a certeza do direito. Sem censura. Confirmo a desoneração com a mesma motivação.

No que tange ao mérito da infração 1, observo da análise percuciente deste processo, que o autuado, ao defender-se, cuidou de exibir cópias das autuações contra si lavradas contendo

decisões deliberando sobre a mesma matéria, como se verifica dos documentos de fls. 124/126, mais especificamente da cópia do r. Acórdão nº CJF nº 0035-11/10, cuja Resolução foi pela Improcedência da ação fiscal.

Pelo que, afirmo que depreendo que outra sorte não segue esta ação sob julgamento, eis que do PAF extraio, à saciedade, que o Auto de Infração não está instruído com a prova cabal para sustentar licitamente a infração 1.

Tal imputação acusa o autuado, como supra relatado, de que houve a perda de 3% nas mencionadas operações sobre o que, em absoluto, reside elemento probante nos autos, a resultar na ilação de o autuante lavrou o AI, prematuramente, lastreado tão-somente na informação oriunda da Associação dos Produtores de Café da Bahia – ASSOCAFE.

Ora, como ali consta, foi afirmado que há uma possibilidade de haver essa perda e não que há uma certeza, inexistindo, portanto, um esclarecimento seguro, objetivo e definitivo que provesse essa certeza de que houve a perda e, ainda, no percentual exato de 3%.

Neste contexto, e sem mais delongas, este Colegiado que prima pela justiça fiscal há de firmar a Decisão de que a acusação fiscal padece de segurança jurídica por ter adentrado açodada e descabidamente na esfera subjetiva do contribuinte, pois de modo aleatório e sem pilar legal, pois.

É dizer que não há, consequentemente, suporte fático-jurídico que dê esteio a esta ação fiscal “*ab initio*”, desde o seu nascedouro. E, em arremate, assevero mais, reiterando, que resta claro da leitura da referida correspondência da ASSOCAF, que ali foi mencionado apenas uma possibilidade de perda, inexistindo a todas as luzes uma conclusão que ensejasse a lavratura do lançamento de ofício, o que implica dizer que o Fisco não poderia se valer desse documento com tal teor no campo da mera possibilidade. Cumpria-lhe, ao reverso, com base nos documentos fiscais que estavam sob auditoria, que fosse feito o completo e pormenorizado confronto para dele se extrair uma certeza de que houve a falta de recolhimento do ICMS naquelas operações. E como assim não ocorreu, sem a inexistência, mas mera suposição de prova da imputada irregularidade fiscal, confirmo o total acerto da Decisão recorrida, que guarda estrita consonância com os primados constitucionais que preservam a esfera jurídica do contribuinte e o devido processo legal.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **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 recorrido 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS