

**PROCESSO** - A. I. Nº 129655.0003/12-9  
**RECORRENTE** - MOVCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0065-03/13  
**ORIGEM** - INFAZ VALENÇA  
**INTERNET** - 28/08/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0239-11/14

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Comprovado que as diferenças de entradas apuradas no levantamento quantitativo estão compreendidas dentro do índice de quebra de peso, inerente às condições de armazenagem do cacau em amêndoas, em consonância com Instrução Normativa nº. 38/2008 do MAPA. Exigência insubsistente. Modificada a Decisão recorrida 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Mantida a Decisão recorrida quanto a este item. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 3ª JF, constante no Acórdão nº 0065-03/13, que concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração epígrafado, lavrado em 28/06/2012, em razão das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1:** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado (2008). Valor do débito: R\$105.311,37. Multa de 70%.

**INFRAÇÃO 2:** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de maio de 2008. Exigida multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$6.156,00.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 3ª JF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 135/139):

*Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, fornecidos ao defendente, inclusive quando da revisão efetuada pelo autuante.*

*Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*No mérito, o primeiro item do presente Auto de Infração trata de exigência do ICMS por falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2008).*

*O defendente alegou a existência de erros no levantamento fiscal e disse que todos os saldos totais encontrados se referem não somente às notas fiscais de venda, mas também às transferências para a sua filial, depósito fechado. Para comprovar o alegado, anexou aos autos relação de Notas Fiscais de saída e seus saldos mensais*

*e apresentou relação de notas fiscais de transferência da matriz para o depósito fechado.*

*Foi efetuada revisão do levantamento fiscal pelo o autuante, acatando as alegações apresentadas pelo defendente em sua impugnação. Após o refazimento dos cálculos o autuante disse na informação fiscal, que apurou nova situação relativamente à diferença de entrada de 12.305,47 kg. de cacau, totalizando nova base de cálculo de R\$83.554,14 e ICMS de R\$14.204,20, conforme fls. 87 a 95 do PAF.*

*Na manifestação após a revisão efetuada pelo autuante, o defendente não apresentou contestação aos dados numéricos apurados nos novos demonstrativos. Alegou que a diferença apurada pelo autuante advém de uma característica comum no processo de comercialização de cacau em bagas, que sofre influência pelo grau de umidade do ambiente onde está acondicionado. Que a depender da situação climática e da umidade em certas épocas do ano, e do ambiente, seu peso sofre variação, podendo ser positiva ou negativa.*

*O defendente também alegou que a diferença apurada pelo autuante representa 0,2% do total das entradas no período, e que esta porcentagem está dentro dos padrões de variação natural no peso do produto. Alegou, ainda, que as indústrias e os beneficiadores do produto estipulam um limite que oscila entre 8% e 9% de umidade, e aceitam a variação de até 1% no peso para que a carga seja aceita. Tomando como parâmetro esse índice, entende que os 0,2% de variação no período de 2008 é totalmente aceitável e representa cinco vezes menos o limite aceitável.*

*Observe que embora seja razoável a alegação do autuado, não houve a juntada aos autos de comprovação da alegada variação de peso. No caso de perdas e sobras os elementos trazidos aos autos são insuficientes para a comprovação pretendida. Se houve entrada de cacau em volume diverso do faturado, em relação a tal fato deveria ser efetuada a necessária comprovação, via notas fiscais e escrituração, ou seja, relativamente às perdas e sobras apenas foi alegado pelo defendente sem qualquer comprovação específica.*

*Considerando que após a revisão efetuada, foi constatada omissão de entradas de mercadorias tributáveis, neste caso, a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto, conforme prevê § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96 c/c o art. 7º, inciso II da Portaria 445/98.*

*Acatando os novos cálculos efetuados na revisão fiscal do autuante, concluo que o valor desta infração fica reduzido para de R\$14.204,20, conforme fls. 87 a 95 do PAF. Infração subsistente em parte.*

*Infração 02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de maio de 2008. Exigida multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$6.156,00.*

*Em relação às aquisições de mercadorias, a legislação estabelece que a escrituração deve ser efetuada no Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 322, do RICMS/97), sendo que a falta de escrituração constitui irregularidade por descumprimento de obrigação acessória, punível com multa calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, no percentual de 10% para mercadorias sujeitas a tributação, de acordo com o art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96.*

*O defendente não negou o cometimento da irregularidade apurada, tendo alegado nas razões de defesa que deveria ser levado em consideração pelo autuante que a Nota Fiscal é válida, tem todas as características legais e tem amparo no diferimento. Salienta que apesar de não constar no livro Registro de Entrada, a Nota Fiscal consta em todas as obrigações acessórias informadas à SEFAZ da mesma competência alegada da não escrituração.*

*Observe que está caracterizado o descumprimento de obrigação acessória e não se trata de exigência de imposto por presunção decorrente da falta de registro do documento fiscal. No caso em exame, a legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, sendo 10% para mercadorias sujeitas a tributação, conforme art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96.*

*Não acato os argumentos defensivos, tendo em vista a falta de comprovação quanto ao registro nos livros fiscais da nota fiscal objeto da autuação, sendo devido o valor da multa correspondentes às nota fiscal não registrada. Mantida a exigência fiscal.*

*O defendente requer o aproveitamento de crédito no valor de R\$4.729,84 em relação ao pagamento efetuado por DAE espontâneo referente ao ICMS de trânsito de cacau em amêndoas sem Nota Fiscal do produtor para o defendente. Se mantida a autuação, pede a compensação tributária cabível. Entretanto, nesta fase processual não cabe a compensação de imposto recolhido, podendo o contribuinte requerer a mencionada compensação quando da quitação do Auto de Infração.*

*Quanto ao pedido de cópia integral do processo, desde a ordem de serviço até a consumação do Auto de Infração, observe que embora o autuado tenha reclamado da falta de atendimento, o levantamento fiscal e o demonstrativo de débito do Auto de Infração foram fornecidos mediante recibo, não se constatando qualquer cerceamento ao direito de defesa, constituindo a Ordem de Serviço mero instrumento de controle interno das*

*autoridades fazendárias.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

De ofício, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Tal Recurso de Ofício foi julgado na Pauta do dia 06/06/2013, por esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal que decidiu pelo Não Provimento do mesmo, acolhendo o novo demonstrativo apresentado pela informação fiscal.

À fl. 155 foi verificado que a intimação do sujeito passivo foi destinada a pessoa que não faz parte do quadro societário da empresa, razão pela qual a secretaria do CONSEF determinou nova intimação ao Contribuinte, reabrindo prazo para apresentação do Recurso, ou pagamento do Auto de Infração.

Assim, inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, com o propósito de que fosse excluído a parte remanescente do Auto de Infração.

Em relação a infração 01 diz que a Decisão de piso levou em consideração a falta de comprovação específica em relação à variação de peso do cacau em amêndoas, apesar de ter entendido e aceitado as alegações.

Assim, para sanar a questão da comprovação específica em relação a essa variação, anexou avaliação das Indústrias em relação às cargas entregues durante o período de 2008.

Diz que os documentos demonstram não se tratar de entrada de cacau, mas sim de uma variação de peso intrínseca ao produto, variação observada pela indústria no ato da venda.

Ressalta que o autuante, por não ter conhecimento do processo de comercialização de cacau em amêndoas, trata essa variação de peso como omissão de entradas.

Por fim, ressalta que não houve falta de recolhimento de ICMS, haja vista que goza de benefício do Estado por meio da habilitação de diferimento de ICMS na movimentação do produto comercializado, cacau em amêndoas.

Em relação à infração 02, repete que goza de indulgência concedida pelo Estado da Bahia, por meio da habilitação de diferimento na movimentação do produto comercializado, cacau em amêndoas.

Por essa razão, argui que a multa de 10% não se aplica ao caso em questão, haja vista que a mercadoria que entrou no estabelecimento não está sujeita a tributação.

A PGE/PROFIS, no Parecer exarado às fls. 237/238, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, vez que não consta nos autos prova específica da variação de peso na comercialização de cacau em bagas, cuja prova, demandaria da comprovação de que o Recorrente realizou a operação de secagem do cacau e do montante específico de variação volumétrica.

Ressalta que uma análise da razão social da empresa indica tratar-se de uma empresa comercial, sendo de conhecimento comum que a secagem das bagas realiza-se antes da entrada no estabelecimento do Recorrente, procedimento feito pelo produtor rural, fornecedor da mercadoria.

Conclui que não há como verificar nos documentos acostados aos autos que o processo de secagem ocorreu no seu estabelecimento e não no do produtor rural, fornecedor, bem como, qual foi o montante específico da redução volumétrica sugerida, não podendo emprestar validade como indicador técnico avença particular entre o Recorrente e outro adquirente, por força do princípio da inoponibilidade dos contratos particulares para definição de cobrança tributária.

## **VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0065-03/13, que julgou Procedente

em Parte o Auto de Infração epígrafado, em razão do cometimento de duas infrações, sendo a primeira referente à falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado e a segunda relativa à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

No que tange à infração 1, o Recorrente nega a ocorrência de omissão de entrada, justificando a diferença apurada pelo autuante como decorrente da variação natural do peso do produto, em razão da umidade.

No meu sentir é razoável admitir que mercadoria “cacau em baga” possua em seu estado natural grande teor de substâncias líquidas e que durante o seu transporte e armazenagem, perde parte do seu teor de umidade, ocasionando uma “perda” no seu peso.

O MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO – MAPA, através da Instrução Normativa nº 38/2008, estabeleceu o Regulamento Técnico da Amêndoa de Cacau, definindo o seu padrão oficial de classificação, com os requisitos de identidade e qualidade, a amostragem, o modo de apresentação e a marcação ou rotulagem.

A referida Instrução Normativa admite um limite que oscila entre 8% e 9% de umidade, conforme dispositivo transcrito abaixo:

*Art. 11. A umidade deverá ser obrigatoriamente determinada, mas não será considerada para efeito de enquadramento do produto em Tipo, sendo recomendado para fins de comercialização da amêndoa de cacau o percentual máximo de 8,00% (oito por cento) para os Tipos 1 e 2; e 9,00% (nove por cento) para o Tipo 3 e Fora de Tipo.*

Peço vênia para mencionar parte do voto do Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo, constante no Acórdão CJF Nº 0344-11/07, que em situação semelhante, acatou os argumentos defensivos, e considerou admissível que as diferenças de estoque apuradas por meio de levantamento quantitativo, eram decorrentes da quebra do peso e não de omissão:

*No mérito, quanto aos exercícios de 2001, 2005 e 2006, cujas exigências decorreram da constatação de omissão de operações de saídas de cacau em bagas, conforme demonstrado à fl. 52 dos autos, acolho a alegação do recorrente de que as quantidades apuradas como omissas correspondem aos percentuais de: 0,87%, 0,71% e 0,26%, respectivamente, os quais são muito inferiores ao percentual de 4% de perdas normais, conforme Parecer da CEPLAC, inerente às condições de armazenagem do cacau em amêndoas, em que o fator da umidade mostra-se relevante, consoante documento às fls. 124 a 127 dos autos, o qual transcrevo parte do texto a seguir:*

*3) Economicamente falando, esta liberação de água (pelo excesso de umidade) além dos defeitos que aParecerão quando da classificação do cacau provoca o que se aprendeu a chamar de “QUEBRA DE PESO”. Isto para o comprador de cacau é um “desastre”. Isto porque depois de um determinado período o peso do cacau que entrou no “armazém” é sempre abaixo quando ele sai ou é checado o estoque. É simples a explicação. Quanto maior o teor de umidade maior será a “quebra do cacau”.*

*4) Na região é muito comum “quebra de peso” de 2% e, a dependendo armazém e da quantidade do cacau estocado, 4%. Sem dúvida um enorme prejuízo para o comerciante. Tem-se como “normal” e comum (FORA O PREJUÍZO, CLARO) na região se dizer que a “quebra no peso” faz parte da rotina de quem com cacau trabalha.*

*Assim, diante de tal consideração, é admissível que as diferenças de saídas apuradas no levantamento quantitativo são decorrentes da quebra de peso e não de omissão de saídas, pois:*

- 2.652 kg no exercício de 2001, correspondem a 0,91% de 289.428 kg das saídas com notas fiscais;*
- 951 kg no exercício de 2005, correspondem a 0,81% de 116.411 kg das saídas com notas fiscais;*
- 50 kg no exercício de 2006, correspondem a 0,26% de 18.986 kg das saídas com notas fiscais.*

*Logo, concluo pela improcedência da exigência fiscal relativa à primeira infração.*

Não há, na legislação tributária estadual, previsão de percentuais aceitáveis para essas “perdas”, todavia, considerando que no exercício de 2008 o recorrente movimentou 6.172.991,53 kg de “cacau em baga”, entendo que é razoável admitir que a diferença que remanesce, no montante de 12.305,47 kg, correspondente à 0,2% da mercadoria movimentada no período, decorreu de variações de peso, decorrente da umidade, que são inerentes às operações com a referida mercadoria e, portanto, não houve omissão de operação de entrada dessa mercadoria no exercício

em questão.

Ante ao exposto, julgo Improcedente a infração 1.

A multa aplicada na infração 2 é pelo descumprimento de uma obrigação acessória, que tem sua previsão no §2º do art. 113 do CTN.

As obrigações tributárias acessórias são deveres exigidos pelo Fisco com o escopo de garantir o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo, no sentido de viabilizar o cumprimento de possíveis obrigações principais, podendo existir independentemente desta.

Para que seja aplicada a redução de multa, estabelecida no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e art. 158 do RPAF, é necessário que se satisfaçam, simultaneamente, três requisitos: 1) a multa decorra de descumprimento de obrigação acessória; 2) reste comprovado que este descumprimento tenha se realizado sem dolo, fraude ou simulação e 3) não implique em falta de recolhimento do imposto.

Não resta dúvida quanto ao cumprimento da primeira condição, tendo em vista que a multa imposta deriva do descumprimento da obrigação acessória de escriturar as mercadorias adquiridas.

No que tange a segunda condição, também vislumbro o seu atendimento, porquanto não consta nos autos nenhum ato de dolo, simulação ou fraude do Recorrente. É entendimento pacífico no universo jurídico que a boa-fé é presumida e a má-fé precisa ser ratificada. A meu ver, o Recorrente não pode ser impedido de ter o benefício da redução da multa sem nenhum indicativo que este tenha atuado com dolo, fraude ou simulação.

Com referência a terceira condição, observo que não há como evidenciar que a falta de escrituração de mercadorias sujeitas à tributação não tenha provocado a falta de recolhimento do tributo. Pelo contrário, não há óbice que as mercadorias não escrituradas sejam vendidas sem tributação. Desta forma, competiria ao Recorrente demonstrar que a falta de registro das mercadorias apontadas no Auto de Infração não gerou falta de recolhimento de imposto, o que não ocorreu.

Cumpra observar que o diferimento apenas prorroga o cumprimento da obrigação tributária para um momento posterior, razão pela qual é indispensável a escrituração de mercadorias diferidas, para que o Fisco tenha condições de verificar o momento em que o pagamento do imposto ocorrerá.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida, julgando Improcedente a infração 1.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **129655.0003/12-9**, lavrado contra **MOVCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$6.156,00**, prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

