

A. I. Nº - 298963.3011/16-9
AUTUADO - EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO CALMON ANJOS DE SOUZA
ORIGEM - INFAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 22. 12. 2017

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0207-01/17

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Comprovado que parte das diferenças de entradas apuradas no levantamento quantitativo está compreendida dentro do índice de quebra de peso, inerente às condições de armazenagem do cacau em amêndoas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em, 13/12/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$445.429,10, acrescido da multa de 60%, em razão do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS substituído por diferimento na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Consta no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que: *Houve descon sideração da Nota Fiscal Eletrônica nº 3374, cuja data de emissão extemporânea foi de 07/12/2015, CFOP 5297, emitida para ajustar diferença de estoque do exercício de 2014, conforme observações no seu campo “informações complementares”. Por se tratar de mercadoria com benefício de diferimento, a omissão de saída caracteriza-se como situação cujo valor deve ser oferecido a tributação. O contribuinte não apresenta nenhuma comprovação a título de perda, roubo ou perecimento ou de qualquer outra natureza.*

O autuado apresentou defesa (fls. 03 a 07). Sustenta que o Auto de Infração é improcedente. Afirma que a Nota Fiscal em tela foi emitida para dar cobertura ao percentual correspondente à baixa no estoque de cacau derivada de quebra de peso. Alega que desde o início de suas atividades em 2007, o estabelecimento, até o referido momento, nunca fizera nenhum ajuste nos estoques.

Esclarece que se trata de uma empresa que tem como atividade única a comercialização de cacau em amêndoas. Acrescenta que essa operação segue regras sedimentadas na região cacaueira por costumes quase que secular e consiste basicamente na aquisição do cacau em amêndoas do produtor rural, armazenando-a em depósitos dos estabelecimentos de compra, para posterior negociação com as empresas que industrializam o cacau.

Destaca que esta operação comercial se enquadra no regime de substituição tributária, ficando o ICMS diferido para pagamento na etapa final de comercialização, industrialização ou consumo dentro do Estado da Bahia.

Diz que nesta última década a vendagem de cacau restringiu-se ao círculo criado pelas empresas industriais situadas em Ilhéus e Itabuna, no caso Cargil, Barry Callebaut e Joanes, porquanto os preços destas *commodities* no exterior estão abaixo dos preços praticados no mercado interno, fazendo com que as chocolateiras mundiais tenham seu abastecimento do cacau cultivados em outros países produtores, em sua maioria situados na África e na Ásia,

Alega que essa situação criou para as mencionadas empresas sediadas no eixo Ilhéus/Itabuna, a capacidade de ditar as regras para recebimento de cacau, impondo condições sobre a qualidade do cacau, notadamente no tocante ao aspecto da umidade, do grão, perante as quais o seu e e outros estabelecimentos congêneres, tem que se submeter, sob pena de verem suas atividades totalmente inviabilizadas.

Diz que por outro lado, a crise na região cacaujeira decorrente da pública e notória eclosão da denominada “Vassoura de Bruxa”, acarretou profundos reflexos na capacidade econômica do produtor rural, no caso falta de crédito em bancos privados ou oficiais, baixa produtividade etc, fazendo com que gerasse um cacau de péssima qualidade mente em relação aos índices de umidade do grão.

Aduz que, neste giro, o cacau comprado pela sua empresa, como não poderia ser diferente, se situa dentre deste padrão de alta umidade, refletindo uma acentuada perda de peso durante seu armazenamento em face das altas temperaturas típicas da região cacaujeira.

Diz que a perda de peso do grão oleagenoso é um processo natural em decorrência de vários agentes tais como, poeira, acidez, germinadas e principalmente calor, valendo notar que a amêndoa de cacau necessita de ambientes secos para ser armazenada para evitar a criação de parasitários e incidência de mofo.

Acrescenta que o cacau é estocado em um ambiente seco por uma exigência natural, na medida em que permanece nos depósitos fechados, onde a temperatura se eleva durante o dia podendo atingir picos de até 40 graus centígrados, a diminuição do grão por desidratação é inevitável, pelo que, não há razões de nenhuma espécie para deixar de se reconhecer esta perda de peso.

Reporta-se sobre a recepção do cacau nas indústrias, análise e classificação. Assinala que as remessas de cacau destinadas às empresas Cargill Agrícola, Joanes Industrial S/A e Barry Callebaut são submetidas a análise físico/química para determinação do teor de umidade, infestações e esfrelamento das amêndoas.

Diz que, conforme evidenciam os documentos anexados, após a exclusão da tara de cada veículo, é determinado o peso líquido do produto, do qual após a análise e classificação são subtraídos os elementos citados acima, sempre apontando perda de peso que variam de 1% a 3% das remessas efetuadas pela empresa.

Frisa que para melhor compreensão sintetiza o seguinte quadro:

Empresa Joanes Industrial

Produto Cacau/Bahia

Peso Bruto	Peso Líquido	Desconto	Total Líquido
18.000 kg	17.910 kg	214,38 kg	17.695 kg

Afirma que, dessa forma, sucessivamente, conforme se denota dos Romaneios e Tickets de Balança expedidos pelas referidas empresas, sempre incidindo desconto de umidade do grão de cacau os quais com abono do Laudo Técnico que colacionou aos autos, demonstra a existência do fenômeno da perda de peso do produto, que culmina evidentemente em falta no estoque físico da empresa.

Salienta que a autuação se circunscreve exatamente sobre documento fiscal que deu suporte a um ajuste de estoque realizado pela empresa para eliminar diferença entre o saldo do estoque físico e o saldo do valor financeiro contabilizado, entendendo a Fiscalização que a operação tinha contornos de omissões de saída, pois se tratando de mercadoria com benefício do diferimento a operação deveria ser oferecida a tributação.

Sustenta que o procedimento adotado pela empresa não merece a glosa imposta pela Fiscalização, porque a Nota Fiscal nº 3374, foi emitida em 07/12/2015, exatamente para cancelar a perda de 96.864 Kg de cacau decorrente da quebra de peso da quantidade de 4.603.499 kg de cacau.

Apresenta tabela na qual aponta as quantidades/quilos de cacau adquirido nos exercícios de 2007 a 2015, no total de 4.603.499 kg.

Salienta que essa quantidade de 4.603.499 kg de cacau foi o resumo do produto adquirido nos exercícios compreendidos entre 2008 a 2015 e cotejando-se esse volume de cacau comprado com o montante referente à sua respectiva quebra de peso de 96.864 kg de cacau, se verifica uma proporção de apenas 2,10% do estoque movimentado no interregno acima mencionado.

Observa que pode ser inferido que se diluindo o montante da quebra acima referida, o percentual anual seria de apenas 0,26%, situando-se dentro dos parâmetros plenamente aceitáveis de perda de peso para ajuste da conta.

Salienta que para ilustração e melhor compreensão da matéria traz à colação Laudo Técnico sobre a perda de peso do cacau em estoque, cujo esquete deriva a conclusão de que a perda de peso desta mercadoria na região sul da Bahia pode atingir até o patamar de 3% do seu volume.

Ressalta que o alinhamento de quebra de estoque sempre foi admitido em mercadorias com tais peculiaridades, permitindo-se que assim se efetivasse mediante elaboração de simples documento contábil.

Diz que atualmente este lançamento assumiu contornos de relevo fiscal, porque se reconheceu sua legitimidade de forma regulamentar, consoante os artigos 234 e 312 do RICMS/BA, criando-se código específico de CFOP, no caso 5927, para dar suporte a emissão de Nota Fiscal específica para este tipo de operação.

Assinala que a SEFAZ/BA por meio do Parecer nº 04.510/2013, em caso de perda de peso de milho, traça seu conteúdo a legalidade do procedimento para baixa de estoque à luz do art. 234 e 312 do RICMS/BA/12. Neste sentido, reproduz o referido Parecer.

Conclusivamente, diz que:

- a empresa tem como atividade principal a comercialização de cacau *in natura*;
- o cacau conforme evidenciado no Laudo Técnico colacionado aos autos é um grão com características de alto grau de umidade, com elevada perda de peso durante sua estocagem;
- a perda natural de 96.864 kg de cacau na proporção de 2,10% da quantidade de 4.603.499 kg se situa como plenamente aceitável, segundo estudos técnicos apontados no Laudo Técnico;
- o ajuste realizado pela empresa por meio da Nota Fiscal nº. 3374, emitida em 07/12/2015, encontra amparo nos artigos 234 e 312 do RICMS/BA;
- a estrutura tributária vigente no Brasil instituiu o CFOP específico para a operação de perda de estoque;
- o procedimento adotado pela empresa tem previsão legal que legitima o ajuste entre o seu estoque físico real e o estoque físico contábil/fiscal, seja por meio da legislação do RICMS/BA, seja por meio do Regulamento do Imposto de Renda em seu art. 291, assim como em consonância com os princípios universais e aceitáveis da contabilidade;
- a Nota Fiscal objeto da glosa em nenhum momento se aperfeiçoa como documento para dar cobertura à circulação de mercadorias, inexistindo, portanto, fato gerador e base de cálculo para dar azo a tributação.

Finaliza a peça defensiva requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 29 a 34). Contesta as alegações defensivas. Consigna que o impugnante colaciona documentos aos autos, sendo um Laudo Técnico elaborado por engenheiro agrônomo, um Relatório de Inventário afirmando que o estoque físico em 30/12/2015 era de 1.141 kg de cacau, e apresenta ainda diversos Romaneios, que são tíquetes de balança com dados de pesagens e descontos efetuados pelos compradores.

Assinala que para responder cada uma das argumentações do contribuinte, fará na mesma ordem apresentada pelo impugnante.

Diz que a Nota Fiscal nº 3374 foi emitida em 07/12/2015 com CFOP 5297 e teria o objetivo de ajustar diferença de estoque de 2014, sendo que esta informação consta no campo informações complementares da Nota Fiscal.

Esclarece que glosou a referida Nota Fiscal e considerou o seu quantitativo de 96.864 kg como omissão de saída de mercadoria diferida, no caso cacau, cujo diferimento se encerra pela saída do produto industrializado ou na saída para outro Estado.

Salienta que esta mercadoria não consta no estoque do contribuinte e como primeira conclusão diz que a fase de diferimento foi encerrada e o imposto devido deverá ser pago. Acrescenta que quase 100 toneladas de cacau não podem ser aceitas como quebra de estoque por perdas num único exercício. Registra que a descrição de como procedeu aos levantamentos e como realizou a autuação ficará para item à frente.

Observa que o impugnante alega que a Nota Fiscal 3374 foi emitida para dar cobertura ao percentual correspondente a baixa de estoque de cacau derivada da quebra de peso, Afirma, contudo, que o contribuinte estabeleceu um valor aleatório para perda de peso em vez de usar critérios razoáveis para fazê-lo.

Reporta-se sobre os comentários do impugnante de como se dão as negociações com o cacau no sul da Bahia.

Diz que os comerciantes de cacau da Bahia comprem cacau de qualquer qualidade, pagam ao produtor um preço homogêneo, independentemente se o produto tem boa ou má qualidade, aquele produtor que produz um cacau de melhor qualidade não recebe nenhum incentivo via preço pelo fato de vender um produto melhor, a exemplo do que acontece com os produtores de café arábica onde o produto é submetido a uma rígida classificação e o preço do café depende desta classificação. Consigna que somente agora, timidamente, o cacau começa a dar esta guinada cultural nos tratos pós colheita.

Observa que a umidade está presente em todos os produtos agrícolas e o teor de umidade tem um valor de referência para cada produto. Acrescenta que como os produtores possuem comportamentos distintos, existem aqueles que produzem cacau de melhor qualidade e não se pode generalizar uma perda pelo máximo para todo produto que ingresse num armazém.

Afirma que, apesar dessas considerações, não se justificam as argumentações defensivas para embasar a emissão da Nota Fiscal 3374.

Consigna que o impugnante descreve o fluxo de entrada de mercadorias nas fábricas: O caminhão para na balança e é pesado, segue para descarga e retorna vazio para nova pesagem e este novo peso é descontado como tara. Diz que o impugnante para justificar sua possível perda alega que os descontos que a indústria faz, e prova através de romaneios (tíquetes de balança) tais descontos, são responsáveis pela quebra de estoque.

Esclarece que quando realizou os levantamentos, os fez com base nas informações do contribuinte, toda saída de mercadoria se dá por transferência desta filial para a matriz, na matriz uma Nota Fiscal de igual teor é emitida para as fábricas. Ou seja, uma Nota Fiscal de 18.000 kg que o contribuinte emita, diminuirá seu estoque em 18.000 kg, a perda não se dará via Nota Fiscal, se dará financeiramente, o contribuinte não emite uma perda de 200 kg a fim de ajustar o estoque, a Nota de Venda será 18.000 e não 17.800 de sorte que eventual levantamento de estoques compute uma saída real maior ou menor que o documentado, não se afasta a perda que o comerciante teve, mas isso não é contabilizado, o que existe é um sacrifício da margem do comerciante. Diz que se o comerciante compra certa quantidade, a Nota Fiscal de Venda será igual a esta quantidade, se o Fisco levantar seu estoque não haverá diferenças a serem encontradas, embora o comerciante sofra a perda econômica com diminuição de sua margem de lucro.

Ressalta que, de outra forma, é a perda dentro do armazém que afetará o levantamento de estoques.

Diz que quando o comerciante compra cacau com teor de umidade exagerado ele sabe que está pagando pela água que excede o teor desejável, a indústria não aceita pagar pela água que igualmente esteja além do teor estabelecido.

Menciona como exemplo o contribuinte que comprou 18.000 kg e vende 18.000 kg, o estoque ficou zero, se a indústria desconta 150 kg, e houver emissão de Nota Fiscal destes 150 kg, sua existência será somente escritural e não física esta perda não afetará eventual levantamento de estoques. Reafirma que dentro do armazém este raciocínio não vale, pois as perdas afetam sim.

Observa que o autuado vendeu 4.603.499 kg de cacau de 2007 a 2015 e a quebra de peso que seria inicialmente para ajustar o estoque de 2014, conforme consta nas informações complementares, passou na defesa a justificar 08 anos de 2008 a 2015, porquanto em 2007 não houve movimento, fato que estabeleceria uma perda de 2,1% no período. Diz que caso considere a verdade da Nota Fiscal 3374, houve em 2014 a compra de 534.696 kg de cacau e a perda de peso de 96.864 kg correspondendo a uma perda de 18,11%.

Ressalta que o Auto de Infração foi lavrado após levantar o estoque do contribuinte conforme demonstrativo que apresenta, sendo que este levantamento foi realizado com base nas DMDs apresentadas que estão de acordo com as DMAs apresentadas para os períodos. Registra que existem erros quanto aos valores financeiros tanto nas DMDs quanto nas DMAs. Cita como exemplo os meses de junho a setembro de 2014, nos quais os preços de saídas estão numa razão de 10 centavos por kg. Afirma que estes preços incorretos não prejudicam o levantamento de estoques, pois as quantidades estão corretas.

Apresenta demonstrativo referente ao levantamento quantitativo de estoques que realizou conforme abaixo:

EXERCÍCIO	ESTOQUE INICIAL	COMPRAS	VENDAS	ESTOQUE FINAL
2007	0	0	0	0
2008	0	460.578	451.920	8.658
2009	8.658	430.193	427.680	11.171
2010	11.171	951.333	936.620	25.884
2011	25.884	389.064	467.040	-52.092
2012	-52.092	698.356	583.260	63.004
2013	63.004	439.015	440.880	61.139
2014	61.139	534.696	534.000	61.835
2015	61.835	700.264	701.060	61.039
		4.603.499	4.542.460	61.039

Diz que foi encontrada uma omissão de saídas de 61.835 kg de cacau para o exercício de 2014, entretanto não poderia cobrar esta omissão porque o contribuinte calculou a sua perda em 96.864 kg excedendo em 35.029 kg o total levantado no trabalho fiscal. Acrescenta que imagina que este valor seja para cobrir perdas que ainda nem ocorreram, não lhe restando alternativa a não ser glosar a Nota Fiscal 3374 e considerar toda ela como omissão de saídas determinando assim o encerramento da fase de diferimento.

Reporta-se sobre o Parecer nº 04.510/2013 aduzido pelo impugnante. Diz que o referido Parecer explicita o conteúdo do art. 312 do RICMS/BA/12. Ressalta que o contribuinte pode lançar mão deste artigo para regularizar a perda por quebra de estoques, mas existem formalidades a serem cumpridas.

Consigna que o art. 312 do RICMS/BA/12 descreve o procedimento com o crédito porque as ações decorrentes de regularização do estoque têm repercussões no crédito, mas as exigências aí feitas e nos artigos seguintes estão conexas e servem para os contribuintes que operam no regime de diferimento por isonomia de tratamento tanto dos direitos quanto das obrigações. Em razão disso, reproduz o artigo 315 que trata dos procedimentos para que os ajustes sejam efetuados.

Observa que a expressão "sempre que" indica a celeridade que deve ser dada à perda.

Indaga como o Fisco vai homologar ou convalidar atos que envolvam exercícios já decaídos.

Diz que o autuado compra e vende cacau em todos os meses do ano, comercializa um único item, os estoques são facilmente controláveis. Acrescenta que se sabe que numa mesma semana o estoque pode girar mais de uma vez não sendo possíveis grandes perdas por evaporação como o impugnante quer fazer acreditar, inexistindo tempo hábil para que o cacau sofra grandes perdas. Assinala que para comprovar basta observar as DMDs.

Finaliza a peça informativa dizendo que todas as solicitações do contribuinte foram atendidas, inclusive que disse ao contribuinte para refazer suas demonstrações fiscais, pois todas às vezes em que apresentou Valor Adicionado Negativo, isso se deu por erro nos preços de saídas em valores inferiores a centésima parte do valor real.

O autuado intimado para tomar ciência da Informação Fiscal (fls. 35,37/38) não se manifestou.

VOTO

Verifica-se que a exigência fiscal está fundamentada na desconsideração pela Fiscalização da Nota Fiscal Eletrônica nº 3374, emitida pelo autuado em 07/12/2015, com CFOP 5297, para ajustar diferença de estoque do exercício de 2014, conforme consta no campo “Informações Complementares” do referido documento fiscal. Segundo a acusação fiscal o autuado não apresentou nenhuma comprovação a título de perda, roubo ou perecimento de qualquer natureza.

O impugnante apresenta, em síntese, as seguintes alegações:

- a empresa tem como atividade principal a comercialização de cacau *in natura*;
- o cacau conforme evidenciado no Laudo Técnico colacionado aos autos é um grão com características de alto grau de umidade, com elevada perda de peso durante sua estocagem;
- a perda natural de 96.864 kg de cacau na proporção de 2,10% da quantidade de 4.603.499 kg se situa como plenamente aceitável, segundo estudos técnicos apontados no Laudo Técnico;
- o ajuste realizado pela empresa por meio da Nota Fiscal nº. 3374, emitida em 07/12/2015, encontra amparo nos artigos 234 e 312 do RICMS/BA;
- a estrutura tributária vigente no Brasil instituiu o CFOP específico para a operação de perda de estoque;
- o procedimento adotado pela empresa tem previsão legal que legitima o ajuste entre o seu estoque físico real e o estoque físico contábil/fiscal, seja por meio da legislação do RICMS/BA, seja por meio do Regulamento do Imposto de Renda em seu art. 291, assim como em consonância com os princípios universais e acetáveis da contabilidade;
- a Nota Fiscal objeto da glosa em nenhum momento se aperfeiçoa como documento para dar cobertura à circulação de mercadorias, inexistindo, portanto, fato gerador e base de cálculo para dar azo a tributação.

O autuante contesta a alegação defensiva. Esclarece que glosou a referida Nota Fiscal e considerou o seu quantitativo de 96.864 kg como omissão de saída de mercadoria diferida, no caso cacau, cujo diferimento se encerra pela saída do produto industrializado ou na saída para outro Estado.

Salienta que esta mercadoria não consta no estoque do contribuinte e como primeira conclusão diz que a fase de diferimento foi encerrada e o imposto devido deverá ser pago. Acrescenta que quase 100 toneladas de cacau não podem ser aceitas como quebra de estoque por perdas num único exercício.

Observa que o impugnante alega que a Nota Fiscal 3374 foi emitida para dar cobertura ao percentual correspondente a baixa de estoque de cacau derivada da quebra de peso, Afirma, contudo, que o contribuinte estabeleceu um valor aleatório para perda de peso em vez de usar critérios razoáveis para fazê-lo.

Observa que o autuado vendeu 4.603.499 kg de cacau de 2007 a 2015 e a quebra de peso que seria inicialmente para ajustar o estoque de 2014, conforme consta nas informações complementares, passou na defesa a justificar 08 anos de 2008 a 2015, porquanto 2007 não houve movimento, fato que estabeleceria uma perda de 2,1% no período. Diz que caso considere a verdade da Nota Fiscal 3374, houve em 2014 a compra de 534.696 kg de cacau e a perda de peso de 96.864 kg correspondendo a uma perda de 18,11%.

Ressalta que o Auto de Infração foi lavrado após levantar o estoque do contribuinte conforme demonstrativo que apresenta, sendo que este levantamento foi realizado com base nas DMDs apresentadas que estão de acordo com as DMAs apresentadas para os períodos.

Diz que foi encontrada uma omissão de saídas de 61.835 kg de cacau para o exercício de 2014, entretanto não poderia cobrar esta omissão porque o contribuinte calculou a sua perda em 96.864 kg excedendo em 35.029 kg o total levantado no trabalho fiscal. Acrescenta que imagina que este valor seja para cobrir perdas que ainda nem ocorreram, não lhe restando alternativa a não ser glosar a Nota Fiscal 3374 e considerar toda ela como omissão de saídas determinando assim o encerramento da fase de diferimento.

Sobre as perdas/quebras de peso no caso de cacau em amêndoas este CONSEF já tem jurisprudência firmada a exemplo do Acórdão CJF Nº. 0239-11/14, cujo voto reproduzo abaixo a título ilustrativo:

[...]

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, consequentemente, 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.

No presente caso, conforme o demonstrativo elaborado pelo autuante, verifica-se que o levantamento quantitativo de estoque referente aos exercícios de 2008 a 2015, apresenta os seguintes dados:

EXERCÍCIO	ESTOQUE INICIAL	COMPRAS	VENDAS	ESTOQUE FINAL
2007	0	0	0	0
2008	0	460.578	451.920	8.658
2009	8.658	430.193	427.680	11.171
2010	11.171	951.333	936.620	25.884
2011	25.884	389.064	467.040	-52.092
2012	-52.092	698.356	583.260	63.004
2013	63.004	439.015	440.880	61.139
2014	61.139	534.696	534.000	61.835
2015	61.835	700.264	701.060	61.039
		4.603.499	4.542.460	61.039

A análise do demonstrativo acima reproduzido permite constatar que, no exercício de 2011 consta como Estoque Final – 52.092, ou seja, a diferença entre o Estoque Inicial + Compras – Vendas apontou um “estoque negativo” que se caracteriza como omissão de entrada, já que o contribuinte vendeu uma quantidade maior do que havia declarado e escriturado. A meu ver, neste caso, deveria ter sido exigido o imposto em face da omissão apurada, o que não foi feito.

Observa-se, também, que no exercício de 2012 consta no demonstrativo no Estoque Inicial os mesmos – 52.092, quantidade esta que foi deduzida da quantidade das Compras de 698.356, o que resultou na quantidade de 646.261, que deduzida da quantidade de Vendas de 583.260 resultou na quantidade de 63.004, conforme apontado no demonstrativo acima referido.

Ora, tendo sido apurado no exercício de 2011 que não houve Estoque Final, isto é, não houve quantidade de mercadoria estocada, mas sim que houve omissão de entrada da mercadoria, por certo que o Estoque Inicial do ano seguinte, no caso 2012, só poderia ser zero.

Dessa forma, considerando que a exigência deve recair exclusivamente sobre os exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, haja vista que no exercício de 2011 não houve mercadoria em estoque, mas sim omissão de entrada, adotando-se o demonstrativo elaborado pelo autuante acima aludido, as quantidades apuradas passam a ter a seguinte conformação:

EXERCÍCIO	ESTOQUE INICIAL	COMPRAS	VENDAS	ESTOQUE FINAL
	0	0	0	0
	0			
2012	0	698.356	583.260	115.096
2013	115.096	439.015	440.880	113.231
2014	113.231	534.696	534.000	113.927
2015	113.927	700.264	701.060	113.131
		2.372.331	2.259.200	113.131

Partindo-se dessa premissa, a conclusão a que se chega é que, aplicando o mesmo percentual de perda/quebra considerado no Acórdão acima reproduzido, ou seja, 0,2%, por situar dentro do índice de quebra de peso, atinente às condições de armazenagem do cacau em amêndoas, descabe a exigência no tocante à quantidade de 47.446 ($2.372.331 \times 0,2\% = 47.446$).

Deduzida esta quantidade de 47.446 da quantidade total de 96.864 constante na Nota Fiscal eletrônica nº 3374, resulta na quantidade de omissão de saídas de 49.418 (96.864 – 47.446 = 49.418).

Assim sendo, excluindo da exigência fiscal a quantidade de 47.446 - por se situar dentro do percentual de perda/quebra admitido para o cacau em amêndoas -, remanesce a diferença de 49.418, que aplicado o valor unitário de R\$27,05, apontado pelo próprio autuado na Nota Fiscal eletrônica nº 3.374, resulta no valor de R\$1.336.756,90. Aplicada a alíquota de 17% sobre este valor de R\$1.336.756,90 resulta no ICMS devido de R\$227.248,67.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298963.3011/16-9**, lavrado contra **EDCAU – COMÉRCIO DE CACAU LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$227.248,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “F” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de novembro de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR