

**A. I. N°** - 279459.0013/19-3  
**AUTUADO** - SEARA ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - FERNANDO ANTÔNIO CÂNDIDO MENA BARRETO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 22/09/2021

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0130-04/21-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, E CONSEQUENTEMENTE, SEM OS RESPECTIVOS REGISTROS NA ESCRITA FISCAL. EXERCÍCIO FECHADO. Diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Apesar do autuado ser signatário de Termo de Acordo firmado com a SEFAZ, com fulcro no Decreto n° 7799/00, não se aplica, no caso de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o benefício da redução da carga tributária para o percentual de 10,59%, à luz da exegese do Art. 1º do referido Decreto. Por outro lado, a norma regulamentar impõe a emissão de documento fiscal na situação de “perdas”, “quebras”, “extravios”, “deterioração”, “perecimento”, etc., com CFOP 5927, a título de baixa dos estoques pelos eventos acontecidos, para então considerar no respectivo levantamento quantitativo. Está demonstrado, que assim não procedeu o sujeito passivo. Infração subsistente. Afastada a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime. Vencido o voto do relator quanto ao mérito.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/07/2019, constitui crédito tributário no valor de R\$312.844,66, conforme demonstrativos acostados às fls. 6/7 dos autos, constante do CD/Mídia à fl. 8, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 - 04.05.01: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado nos anos de 2017 e 2018, conforme demonstrativos acostados às fls. 6/7 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 8. Lançado ICMS no valor de R\$312.844,66, com enquadramento no art. 2º, inciso I; art. 23-B, da Lei n° 7.014/96, c/c art. 83, inc. I, do RICMS, publicado pelo Decreto n° 13.780/2012; e artigos 4º e 5º, da Portaria n° 445/98.

O sujeito passivo, às fls. 15/43 dos autos, apresenta defesa administrativa, pelas razões que a seguir passo a expor:

Diz ser uma pessoa jurídica de direito privado, por sua filial inscrita no CNPJ/MF sob o n° 02.914.460/0220-49 e portadora da inscrição estadual n° 101.207.595, situada Rodovia BR 324, n° 8.859, Pirajá, Salvador/BA, CEP 41.290-550, vem, por seu advogado (instrumento de mandato anexo - Doc. 01), com fulcro no artigo 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF (Decreto n° 7.629/1999, na redação dada pelo Decreto n° 18.558/2018), apresentar impugnação em

face do Auto de Infração em epígrafe, lavrado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, pelas razões de fato e de direito que adiante aduz narrar articuladamente.

#### **I. DOS FATOS**

Registra que se trata de procedimento de fiscalização que culminou na lavratura do presente Auto de Infração, em face de SEARA ALIMENTOS LTDA. (“IMPUGNANTE”), que visa a exigência de ICMS, relativo aos exercícios de 2016 e 2017, em razão da suposta omissão de receitas.

Diz extrair do exíguo relato da infração que o i. agente Fiscal sustenta que, após confrontar os registros da empresa, apurou diferenças no estoque inventariado, presumindo que a ora Impugnante promoveu operações de saídas sem a emissão de Notas Fiscais e, conseqüentemente, sem o recolhimento do ICMS.

Diante de tal conclusão, apurou vultoso crédito tributário no montante de R\$661.415,93 a título de ICMS a alíquota de 18%, multa correspondente a 100% do imposto devido e atualização moratória.

Pontua, então, que o Auto de Infração ora rechaçado não pode prosperar, notadamente porque:

- i. o lançamento é nulo, tendo em vista que foi pautado em mera presunção, não havendo produção de provas pelo I. Agente Fiscal, ainda que mínimas, aptas a justificar a constituição do crédito tributário, bem como a demonstração de causalidade entre os fatos supostamente praticados com a legislação infringida;
- ii. a fiscalização desconsiderou a ocorrência da “*quebra de estoque*”, inerente a atividade de comercialização, sobretudo em se tratando de produtos alimentícios/perecíveis, o que não se confunde com omissão de saídas de mercadorias;
- iii. ainda que se entenda pela omissão de saídas, o que se admite apenas por hipótese, ainda assim o lançamento não deve prevalecer, tendo em vista a incorreta apuração do montante supostamente devido, pois o Decreto nº 7.779/00 garante a redução da base de cálculo nas operações internas;
- iv. a multa aplicada (100% do valor do tributo) se configura irrazoável, desproporcional e confiscatória.

Dessa forma, em que pese a lisura que a fiscalização tributária do Estado da Bahia dispense em seus atos, a referida exigência não pode prosseguir, sendo o presente Auto de Infração improcedente “*in totum*”, consoante será demonstrado.

#### **II. PRELIMINARMENTE**

##### **II.1 Da Nulidade do Lançamento – Ilegalidade da Presunção de Prova**

Diz que, conforme consta da acusação fiscal em referência, o I. Agente Fiscal, ao exigir o valor do ICMS, presumiu que a Impugnante efetuou “*saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais*”, pois, em momento algum, provou efetivamente tal fato.

Registra que, ao compulsar o Auto de Infração, constata-se que o I. Agente Fiscal não comprovou ou trouxe indícios de provas de que a Impugnante realmente efetuou a “*suposta*” venda de mercadorias sem o respectivo documento fiscal. Pelo contrário, alegou, apenas e tão somente, que o fato que embasa a exigência em questão foi “*apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado*”.

Aduz que, o que consta no relatório do Auto de Infração é apenas o resultado da conta aritmética entre (i) os estoques iniciais (ii) somados às entradas e (iii) subtraídos às saídas.

Consigna que, conforme será devidamente abordado em momento oportuno, em tal conta não foi considerado aspectos essenciais da atividade desenvolvida pela Impugnante, que comercializa produtos comestíveis sujeitos ao perecimento, deterioração, extravio, etc.

Ou seja, diz que, para realizar o lançamento valeu-se de levantamento arrimado em presunção e, a partir de um mero fato indiciário (decorrente do resultado de conta aritmética), imputou uma

conduta ilícita à Impugnante.

Registra que, mesmo na presunção, o interessado no reconhecimento do fato tem o ônus de mostrar indícios mínimos da situação presumida, pois, somente a partir desse trabalho inicial é que se pode transpor, para o contribuinte, o dever de desconfigurar a infração.

Pontua que, para a validade do lançamento, seria indispensável à produção de provas pelo I. Agente Fiscal, ainda que mínimas, aptas a justificar a constituição do crédito tributário, bem como a demonstração de causalidade entre os fatos supostamente praticados com a legislação infringida, o que não se verifica nos presentes autos, tornando, portanto, completamente nulo o ato de cobrança perpetrado.

Diz que, a mera presunção do I. Agente Fiscal não é suficiente para lastrear a cobrança de tributos. Para tanto, deveria determinar claramente como apurou as supostas diferenças e demonstrar detalhadamente como alcançou os valores, trazendo aos autos as provas necessárias para embasar a sua acusação, o que, definitivamente, não ocorreu no presente caso.

Após apresentar considerações de estudiosos do Direito, diz que a cobrança de tributos, decorrente de procedimento administrativo por excelência, deve ser feita com base em regras jurídicas muito bem delimitadas, regras estas que, além de prescreverem uma conduta imparcial por parte dos servidores públicos responsáveis pela sua lavratura, estabelecem critérios objetivos quanto à forma como deve se desenrolar o processo administrativo investigatório, que lastreia tal cobrança.

Salienta que os E. Tribunais Administrativos, responsáveis pelas análises das acusações fiscais antes da constituição do crédito tributário, vem proferindo decisões favoráveis aos contribuintes, quando diante de situações como a em apreço. A título ilustrativo, a Impugnante destaca algumas decisões proferidas pelo E. Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo.

E mais, diz que, havendo incertezas quanto a fatos e prática de infrações, a interpretação da legislação tributária deve ser feita favoravelmente ao contribuinte. Essa regra está consagrada no artigo 112 do CTN, que aduz ter deixado de ser observada pela Fiscalização. Registra que a ocorrência do ilícito depende de prova cabal, como reconhece, de forma reiterada, o Poder Judiciário (Tribunal Federal de Recursos, AC 98.746, DJU de 30/10/86).

### III. DO MÉRITO

#### III.1 – Da Ocorrência de Perdas na Cadeia de Comercialização – “Quebras de Estoque” dentro da Margem de Normalidade

Diz que, não obstante a impropriedade em que apurado pelo I. Agente Fiscal o crédito tributário executado, vale dizer, pautado exclusivamente em presunção, cabe esclarecer, ainda, que a divergência de estoque então apurada se deve à **desconsideração da ocorrência de perdas, quebras e perecimentos de mercadorias** na consecução da atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios exercida pela Impugnante.

Registra que, conforme é de conhecimento amplo, os estoques de empresa comercializadora podem apresentar variações físicas em relação aos registros originais de entrada e saída de suas mercadorias. Tal situação decorre, por exemplo, **do extravio de mercadorias do estoque, quebra, furto e, tratando-se de alimentos, ainda há grande probabilidade de perecimento, deterioração, decomposição, etc.**

Em termos teóricos, diz que a perda é o resultado da diferença entre os estoques contábeis e físico apurado na ocasião do inventário físico das mercadorias e que gera impacto negativo aos negócios da empresa.

Diz que a própria legislação baiana previa a ocorrência de perdas “normais” nas atividades do contribuinte. É o que se pode concluir, *a contrário sensu*, da leitura do inciso V, do artigo 100, do RICMS/BA, que destaca.

*“Artigo 100 - O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

*(...)*

*V - perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de **quebra anormal**, furto, roubo ou extravio, inclusive no caso de tais ocorrências com os produtos resultantes da industrialização, produção, extração ou geração;” (g.n.)*

Registra que o atual Regulamento do ICMS, em seu artigo 289, § 13º, também admite a ocorrência de quebra, possibilitando, inclusive, o abatimento do valor da base de cálculo, conforme se verifica:

*“§ 13. Nas operações realizadas pelos fabricantes de cervejas, refrigerantes e outras bebidas acondicionadas em embalagens de vidro, é admitido o abatimento de 1% do valor da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, a título de quebra (pericimento), independentemente de comprovação, devendo o valor ser especificado na Nota Fiscal emitida pelo substituto tributário para acobertar a operação.”*

Explica que a Fiscalização, após o “levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”, constatou diferença no estoque no montante de R\$ 1.738.025,89, para os anos-calendário de 2016 e 2017, cujo montante total foi utilizado como base de cálculo para cobrança do ICMS (à alíquota de 18%).

Ocorre que, anos-calendário de 2016 e 2007, a Impugnante obteve o faturamento bruto anual, relativamente aos itens autuados, nos valores de R\$ 102.174.506,17 e R\$ 244.694.868,89 (valores que poderão ser detalhadamente investigados por ocasião de eventual conversão em diligência), respectivamente, consoante se verifica da somatória dos valores das vendas realizadas, contidas nos livros fiscais da empresa (Doc. 02), os quais foram objeto de fiscalização pelo I. Agente Fiscal, conforme destaca no corpo da peça de defesa às fls.27 e 28 dos autos.

Sendo assim, diz que a partir do demonstrativo colacionado a seguir, é possível constatar, de forma aproximada, o percentual obtido através da diferença apurada pelo I. Agente Fiscal para os referidos anos-calendários e o respectivo faturamento anual da Impugnante:

Diferença apontada pela Fiscalização	R\$331.772,11	Diferença apontada pela Fiscalização	R\$1.406.253,78
Faturamento Anual 2016	R\$102.174.506,17	Faturamento Anual 2017	R\$244.694.868,89
Percentual	0,32%	Percentual	0,57%

Consigna que, ainda, se considerado faturamento bruto anual sobre a totalidade de itens comercializados pela Impugnante, evidentemente esse percentual de perdas será ainda menor, sendo ínfimo frente ao volume de operações realizadas:

Diferença apontada pela Fiscalização	R\$331.772,11	Diferença apontada pela Fiscalização	R\$1.406.253,78
Faturamento Anual 2016	R\$588.063.905,61	Faturamento Anual 2017	R\$591.007.933,47
Percentual	0,06%	Percentual	0,24%

Diz verificar, portanto, que as perdas e/ou quebras ocorridas nos citados anos-calendários, em nenhum dos períodos, atinge sequer o percentual de 1% do faturamento, o que denota diferença de estoque absolutamente razoável e normal, ou seja, inerente à atividade comercial da Impugnante.

Após traçar outras considerações quanto à razoabilidade e à normalidade das quebras e perdas em sua atividade, com base em estudo (18ª Avaliação de Perdas do Varejo Brasileiro – Doc. 03) realizado pela ABRAS – Associação Brasileira de Supermercados e pela FIA – Fundação Instituto de Administração, diz que é indiscutível a ocorrência reiterada de perdas e quebras de mercadorias na atividade econômica praticada pela Impugnante, fato este que ocasiona diferenças em seu estoque.

Registra, então, que, em função dessas premissas e outras é que as C. Juntas de Julgamento Fiscal,

do E. Conselho de Fazenda desse Estado da Bahia, em casos idênticos ao presente (levantamento quantitativo de estoques), têm se manifestado como sendo indevida a exigência do ICMS relativa às “supostas” operações de saídas de mercadorias sem documentos fiscais, quando demonstrado que as quebras e/ou perdas normais e usuais não foram consideradas pela Fiscalização, exatamente como diz verifica no posicionamento de algumas decisões do Tribunal de Sergipe, que destaca.

Diz que outro não é o entendimento verificado na esfera judicial, tal como a jurisprudência erigida pelo E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, ao reconhecer que o procedimento fiscal atinente ao levantamento quantitativo de estoque, para fins de tributação, deve considerar as perdas e quebras ocorridas ao longo do período. Nesse sentido, destaca a seguinte ementar, a título ilustrativo, a saber: (TJ/BA, Apelação nº 0333983-74.2015.8.05.0001, Relator(a): Des. Maria de Fátima Silva Carvalho.

Na mesma linha aduz que é o entendimento do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, que destaca.

Consigna, então, que desconsiderar as alegações acima, tal como incorreu a autuação fiscal em apreço, gera o teratológico e inimaginável cenário no qual uma empresa do ramo em que atua a Impugnante (alimentício) e na proporção de suas operações (uma das maiores empresas do país) não tenha uma perda, quebra ou furto em todo o período fiscalizado (2016/2017).

Nesse contexto, diz que, caberia, no máximo, aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão da falta de emissão de documento fiscal apenas com relação à regularização de estoque ao final dos anos-calendário de 2016 e 2017 (o que nada se relaciona às supostas saídas sem documento fiscal!!).

A propósito, diz que é exatamente esse o entendimento das C. Juntas de Julgamento Fiscal, do E. Conselho de Fazenda desse Estado da Bahia, conforme se verifica da decisão que descreve.

Portanto, aduz que resta amplamente demonstrada a insubsistência da exigência decorrente da obrigação principal, decorrente de omissão de saídas, razão pela qual o crédito tributário em questão há de ser cancelado.

#### ***IV.2 - Da Incorreta Apuração do Imposto – Carga Tributária de 10,59% nas Operações Internas – Decreto nº 7.799/00***

Diz que, não obstante os argumentos articulados no tópico precedente, que conduzem à necessidade de cancelamento integral da cobrança objurgada, em razão da regularidade do estoque da Impugnante, é importante trazer a baila considerações sobre a incorreta apuração do montante supostamente devido, o que revela, mais uma vez, a insubsistência da exigência fiscal.

Registra que, como visto anteriormente, a infração imputada à Impugnante diz respeito à omissão de receitas, relativas aos exercícios de 2016 e 2017, caracterizada pela diferença a menor no estoque em relação às saídas, apurada por meio de levantamento quantitativo.

Diante das supostas diferenças, o I. Agente Fiscal vislumbrou, por presunção, saídas de mercadorias que, de acordo com suas alegações, teriam ocorrido sem a emissão de documento fiscal e, por consequência, sem o pagamento do ICMS.

Assim, considerou que as operações “omitidas” pela Impugnante ocorreram internamente, procedendo ao cálculo do imposto com aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), totalizando vultoso crédito tributário na ordem de R\$ 312.844,66.

Contudo, ainda que se entenda que a Impugnante omitiu saídas, o que se admite apenas por argumentação, fato é que o I. Agente Fiscal não sopesou que nas operações internas as mercadorias autuadas sofrem redução da base de cálculo, conforme Termo de Acordo e Compromisso previsto no Decreto nº 7.799/2000, que destaca.

Com supedâneo nas disposições do Decreto em questão, editado pelo Estado da Bahia, verifica-se

que nas operações internas fica reduzida a base de cálculo do ICMS em 41,176%, sendo certo que tal benesse é aplicada às operações realizadas pela Impugnante, conforme se observa nas notas fiscais ora juntadas a título exemplificativo (Doc. 04).

Assim, uma vez considerado que ocorreram saídas internas desacobertas por notas fiscais, o que, repita-se, não se admite, o I. Agente Fiscal deveria, ao menos, ter aplicado a carga tributária efetiva, equivalente a 10,59% (dez inteiros e cinquenta e nove centésimos por cento), no cálculo da apuração do imposto supostamente devido, e não aplicar a alíquota de 18%. Veja-se:

Auto de Infração - AL 18%				Carga Efetiva - 10,59%			
Período	BC	AL	ICMS Devido	Período	BC	AL	ICMS Devido
2016	R\$ 331.772,11	18%	R\$ 59.718,98	2016	R\$ 331.772,11	10,59%	R\$ 35.134,67
2017	R\$ 1.406.253,77	18%	R\$ 253.125,68	2017	R\$ 1.406.253,77	10,59%	R\$ 148.922,27
			<b>TOTAL R\$ 312.844,66</b>				<b>TOTAL R\$ 184.056,94</b>

Observa-se que, ao assim proceder, o I. Agente Fiscal constituiu a cobrança de montante muito superior ao que seria devido caso a Impugnante tivesse, de fato, promovido operações internas.

Neste contexto, diz que, caso não se entenda pela insubsistência do da cobrança, em virtude da incorreta apuração do imposto tido como devido, deve-se determinar a aplicação da carga tributária correta ao presente caso, qual seja, 10,59% (dez inteiros e cinquenta e nove centésimos por cento).

Pontua que, nessa mesma linha de entendimento já se manifestou o E. CONSEF, ao julgar o AI nº 089010.1203/03-5, sob a relatoria do eminente Julgador Álvaro Barreto Vieira, cujo voto condutor do acórdão lavrado à unanimidade se extrai da ementa, que destaca.

Por todo exposto, requer o cancelamento do lançamento ante sua insubsistência ou, ao menos, que o imposto seja cálculo com a redução da base de cálculo, nos termos do Decreto nº 7.799/2000.

#### ***IV.3 – Da Necessária Conversão do Processo em Diligência – Princípio da Verdade Material***

Além do acima exposto, diz que há de se considerar a prevalência do princípio da verdade material no processo administrativo fiscal, princípio este que consiste na busca da verdadeira realidade dos fatos, utilizando-se de todos os meios legais necessários para tanto.

Após apresentar várias outras considerações, pugna pela conversão do julgamento em diligência, sempre visando à elucidação total dos fatos em comento.

#### ***IV.4 – Do Caráter Confiscatório da Multa Aplicada***

Diz que, caso não se entenda pelo cancelamento do Auto de Infração em debate, o que se admite apenas por argumentação, é indispensável trazer à baila considerações acerca do índice da multa imposta (100% sobre o valor do imposto), ante sua patente natureza confiscatória, visto que não se compatibiliza com o nosso sistema constitucional tributário.

Sobre multas com caráter confiscatórias, vale dizer que, conforme se verifica no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, encontra-se vigente em nosso ordenamento jurídico o princípio do não confisco, pelo qual o Poder Público não poderá, ao impor suas pretensões, utilizar-se de atos desmedidos que caracterizem injustas apropriações estatais, com o nítido propósito de confiscar a propriedade privada (artigos 5º, incisos XXII e XXIII, 170, incisos II e III, todos da CF/88).

Após destacar entendimento do E. Supremo Tribunal Federal, diz restar claro, portanto, que as multas, quando aplicáveis, devem sê-las em seus patamares mínimos, em respeito a todos os princípios constitucionais acima mencionados e como medida única de prestígio da proporcionalidade e da razoabilidade.

Diante do exposto, pugna o Impugnante para que a multa aplicada no presente caso seja reduzida a patamares razoáveis e proporcionais, em respeito aos Princípios Constitucionais ora invocados.

#### IV. DO PEDIDO

Face ao exposto, demonstrada de forma inequívoca a impropriedade da lavratura do Auto de Infração, requer seja dado provimento à presente Impugnação para:

- (i) acolher a preliminar, anulando-se o Auto de Infração em epígrafe, já que eivado de diversas nulidades insanáveis, conforme argumentado acima;
- (ii) no mérito, julgar improcedente o lançamento, cancelando o lançamento do tributo e multa, tendo em vista que as diferenças apuradas são relativas as quebras normais de estoque, não havendo que se falar em omissão de receitas;
- (iii) caso mantido o lançamento, o se admite apenas por argumentação, que o imposto seja cálculo com a redução da base de cálculo, nos termos do Decreto nº 7.799/2000;
- (iv) que o julgamento seja convertido em diligência, sempre visando à elucidação total dos fatos em comento;
- (v) subsidiariamente, que a penalidade aqui imposta seja excluída ou no pior dos cenários reduzida.

Por fim, requer doravante todas as intimações e notificações sejam encaminhadas ao seu patrono Dr. Fábio Augusto Chilo, advogado inscrito na OAB/SP sob o nº 221.616, com endereço profissional no município de São Paulo, Estado de São Paulo, na Avenida Marginal Direita do Tietê, nº 500, Vila Jaguara, CEP 05.118-100, inclusive para se fazer presente no julgamento para realização de sustentação oral.

O Autuante desenvolve Informação Fiscal à fl. 163, que a seguir passo a descrever: Diz que o Contribuinte Autuado reconhece as diferenças apuradas no levantamento quantitativo de estoque, caracterizadas como omissão de saídas de mercadorias. Destaca que o contribuinte comercializa mercadorias 100% perecíveis, estando ainda sujeito a perdas, quebras, furtos e roubos em suas operações comerciais.

Consigna que o Autuado apresenta em sua defesa diversos dados estatísticos de avaliação de perdas que justificariam as diferenças de estoque apuradas no levantamento e que as diferenças são provenientes de quebras, perdas normais no processo de armazenamento e comercialização das mercadorias.

No entanto diz que não apresenta nenhum relatório quantitativo para contrapor as diferenças apontadas no levantamento de estoque e caso, tivesse como norma ajustar o inventário, as diferenças não existiriam.

Frisa que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado através das EFDs e NF-es do contribuinte, sendo todo o trabalho compartilhado, incluindo prazo suficiente para manifestação contrária, o que não aconteceu.

Observa também a falta de registros com o CFOP 5927 – (*lançamento a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração*), significando a falta de política do contribuinte em ajustar o seu inventário.

Para melhor comprovação das diferenças apontadas no levantamento diz que procurou demonstrar por notas fiscais as entradas e saídas das mercadorias elencadas com diferenças. (fls. 132 a 161 e 162).

Diz que o levantamento foi apurando em quilos (kg) sendo as devoluções e saídas em caixas convertidas para quilos (kg), conforme tabela de conversão fornecida pelo contribuinte. (fls.6/7). Apresenta, então, quadro dos resumos quantitativos das entradas e saídas:

Por fim, após argumentar em várias direções a Autuada, diz que a mesma faz vários pedidos, entre eles, a redução da base de cálculo em 41,176% já que é signatária do termo de acordo relativo ao decreto 7799/00 de modo a carga tributária ficar em 10,59%. (fl. 42).

Dessa forma, aduz recalcular o débito da omissão de saídas levando em consideração a redução da base de cálculo em 41,176%, conforme tabela a seguir: (fls. 132/133), abaixo sintetizada:

<b>Débito omissão de saídas</b>	<b>Autuado s/ redução BC</b>	<b>Revisto c/ redução BC</b>	<b>Diferença</b>
Exercício de 2016	59.718,98	35.129,09	24.589,89
Exercício de 2017	253.125,68	148.898,65	104.227,03

Às fls. 168/178 dos autos, o Contribuinte Autuado acosta manifestação à Informação Fiscal que passo a descrever:

Inicialmente repete suas considerações iniciais de defesa, para, em seguida, diz que, o Agente Autuante, Instado a se manifestar, afirma que a Requerente *“não apresenta nenhum relatório quantitativo para contrapor as diferenças apontadas em nosso levantamento de estoque e caso, tivesse como norma ajustar o inventário, as diferenças não existiriam”*.

Ademais, afirma, também, que a Requerente não teria emitido NF com o CFOP 5927 (*“classificam-se neste código os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubou ou deterioração das mercadorias”*).

No que tange ao argumento da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.779/00, acolheu o Fiscal Autuante, reduzindo o ICMS supostamente devido para R\$184.027,74 (R\$35.129,09 para o exercício de 2016 e R\$148.898,65 para o exercício de 2017), o que revela, aliás, o levantamento fiscal precário realizado nos autos, vez que se tivesse aprofundado o trabalho fiscal antes da lavratura do Auto de Infração rechaçado, teria constatado a redução da base de cálculo das mercadorias.

Contudo, diz que as razões trazidas na Informação Fiscal, em parte, não merecem prosperar, pelos fundamentos abaixo delineados:

#### **I. DA IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES FAZENDÁRIAS**

##### ***1.1 Ocorrência de Perdas na Cadeia de Comercialização – “Quebras De Estoque” Dentro Da Margem De Normalidade***

Com relação ao argumento de que não se considerou a ocorrência de perdas, quebras e perecimentos de mercadorias na consecução da atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios exercida pela Requerente, registra que a Autoridade Fiscal reconhece expressamente que o *“o contribuinte comercializa mercadorias 100% perecíveis, estando ainda sujeito a perdas, quebras, furtos e roubos em suas operações comerciais”*.

Contudo, afirma que a Requerente não teria apresentado nenhum relatório para contestar o levantamento realizado, bem como que não teria sido emitida NF com o CFOP 5927 (*“classificam-se neste código os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubou ou deterioração das mercadorias”*), pugnando pela manutenção do auto de infração.

Diz que o referido entendimento, no entanto, não deve prevalecer, eis que desconsidera as peculiaridades da atividade da Requerente (comércio de mercadorias perecíveis).

Primeiramente, importante frisar que a Autoridade Fiscal desconsidera os argumentos da Requerente, sob o argumento de que a empresa não teria adotado a conduta correta, qual seja, de emitir Nota Fiscal de perda com o CFOP 5927.

Ocorre que, caso a Requerente tivesse emitido referido documento fiscal para o exercício fiscalizado, sequer teria sido lavrado o Auto de Infração em epígrafe, vez que inexistiria qualquer irregularidade na conduta da Requerente.

Diz que, nesse passo, exigir o cumprimento inequívoco da legislação como condição ao reconhecimento de perdas no curso do processo produtivo não somente desprestigia o conceito de verdade material, como, principalmente, tende a esvaziar o ofício que se atribui a este Tribunal Administrativo de averiguar justificativas diante do descumprimento de normas tributárias.



Em outras palavras, resumidamente, o parecer da Autoridade Fiscal leva a crer que, não cumpridas precisamente as previsões normativas, sequer à margem para avaliação das considerações do contribuinte, de modo que se suprime todo o contencioso tributário. Que se leve, portanto, o Auto de Infração diretamente à dívida ativa.

Assim, considerando que a conduta exigida pelo Fisco Estadual não foi adotada – o que culminou, inclusive, com a lavratura do Auto de Infração –, compete a Requerente, em sendo o caso, apresentar os argumentos para comprovar a improcedência da acusação que lhe é imputada.

Diz que é foi justamente isso que a Requerente fez!

Pontua que o simples fato da Requerente não ter adotado a conduta imposta pela legislação estadual – emissão de NF de perda – não modifica o fato de que a diferença de estoque apurada decorreu das quebras e/ou perdas razoáveis e normais em face da atividade por desenvolvida.

Ou seja, o descumprimento de uma mera formalidade – emissão de NF de perda – não implica em omissão de saída de mercadorias tributadas!

Isto porque, conforme é de conhecimento amplo, tratando-se de alimentos perecíveis, há grande probabilidade de perecimento, deterioração, decomposição, etc., além do extravio de mercadorias do estoque e furto. E esse fato necessita ser considerado, sob pena de se manter exigência de ICMS por simples diferenças de estoque que não configuram saídas de mercadorias – fato gerador do ICMS.

## **II. SÍNTESE DAS DEMAIS ALEGAÇÕES DA REQUERENTE**

Nessa oportunidade, a requerente diz ratificar os demais argumentos trazidos em sua Impugnação, sobre os quais, aliás, deixou-se de pronunciar a Autoridade Fazendária.

À fl. 193 dos autos, o agente Fiscal Autuante acosta nova Informação Fiscal, que passo a destacar:

Registra que o Autuado tem que reconhecer que a omissão de saídas encontrada através do levantamento quantitativo de estoque, está perfeitamente coerente com as perdas ocorridas no seu segmento que é do *“comercio atacadista de produtos alimentícios em geral”*.

Diz que tudo agravado pelos não ajustes no seu inventário das perdas ocorridas nas operações comerciais com suas mercadorias. Pontua que se sabe que se trata de uma empresa idônea, que não pratica sonegação fiscal, escriturando as notas fiscais de entradas e saídas regularmente em sua escrita fiscal.

Aduz, então, que, o que existe e ela precisa reconhecer é que suas mercadorias são 100% perecíveis, existindo assim, perdas, roubos, furtos no curso das operações comerciais.

Diz que, caso esse contribuinte tivesse por norma fazer os ajustes de inventário com a emissão das notas fiscais de saídas com o CFOP 5927, as diferenças de estoque não seriam encontradas no levantamento quantitativo.

Diz que não se deve confundir quebra de estoque com omissão de saídas como a defesa afirma. Registra que, o que houve foi que a quebra de estoque não ajustada gerou diferenças no levantamento de estoque, caracterizadas como omissão de saídas, conforme preceitua o RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal).

Diz que, caso esse contribuinte, tivesse a atividade de varejista, poderia aplicar a portaria 001/2020 que prevê aplicação de percentual de perdas no levantamento de estoque, mas não é o caso. Contribuinte é do ramo atacadista conforme cadastro na SEFAZ.

À fl. 196, verso, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr<sup>a</sup> Nathalya Maria de Almeida Reboredo, OAB/SP nº 401.391, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

#### **VOTO VENCIDO (Quanto a decisão de mérito)**

Preliminarmente, o sujeito passivo argui nulidade do lançamento sob o manto de que, conforme consta da acusação fiscal em referência, o I. Agente Fiscal, ao exigir o valor do imposto (ICMS), presumiu que houvera efetuado “saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais”, pois, em momento algum, provou efetivamente tal fato.

Pontua que, para a validade do lançamento, seria indispensável à produção de provas pelo i. agente Fiscal, ainda que mínimas, aptas a justificar a constituição do crédito tributário, bem como a demonstração de causalidade entre os fatos supostamente praticados com a legislação infringida, o que não se verifica nos presentes autos, tornando, portanto, completamente nulo o ato de cobrança perpetrado.

Diz que a mera presunção do i. agente Fiscal não é suficiente para lastrear a cobrança de tributos. Para tanto, deveria determinar claramente como apurou as supostas diferenças e demonstrar detalhadamente como alcançou os valores, trazendo aos autos as provas necessárias para embasar a sua acusação, o que, definitivamente, não ocorreu no presente caso.

Pois bem! Não é o que vejo dos autos. Como está claramente posto no enquadramento legal da acusação, vê-se a citação dos artigos 4º e 5º da Portaria 445/98, que trata da ocorrência de constatação de omissão de saídas apurado em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, onde assim se constatando enseja comprovação suficiente da falta de pagamento do imposto (ICMS), relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais, e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Neste aspecto, o fisco baiano, consciente da dificuldade dos seus agentes, no desenvolvimento dos trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais, face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas e de procedimentos aplicáveis nas diversas situações, editou a Portaria SEFAZ nº 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos, na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, como assim assertivamente procedeu o Autuante no caso em comento.

Sabe-se, entretanto, que incorreção pode existir no desenvolvimento dos trabalhos de auditoria fiscal, como assim ocorreu no presente lançamento, quando o agente Fiscal não considerou a carga tributária de 10,59% na apuração do imposto (ICMS), por usufruir, o Contribuinte Autuado, do benefício fiscal do Decreto nº 7.779/00, o que também não é motivo de nulidade da autuação.

Como bem está descrito nas disposições do § 1º, art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, as eventuais incorreções, quando da constituição do crédito tributário, não acarretam nulidade da autuação, desde que sejam corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, ou pelo próprio autuante, em sede de Informação Fiscal, dando ciência ao sujeito passivo, com a indicação de prazo para se manifestar, querendo, como assim procedeu a unidade Fazendária de circunscrição da defendente, na forma do termo acostado à fl. 166, ao dar conhecimento da informação fiscal de fls. 163/164, para manifestar, o qual o fez através da manifestação de fls. 168/178 dos autos.

Afastadas portanto as arguições de nulidades, passo então a arguição de mérito do Auto de Infração, em tela.

No mérito, o Auto de Infração, em tela, lavrado em 16/07/2019, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP COMÉRCIO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 502434/19, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS), por falta de recolhimento, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado nos anos de 2016 e 2017, conforme

demonstrativos acostados às fls. 6/7 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 8. Lançado ICMS no valor de R\$312.844,66 (R\$59.718,98 para o exercício de 2016, e R\$253.125,68 para o exercício de 2017) com enquadramento no art. 2º, inciso I; art. 23-B, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 83, inc. I, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e artigos 4º e 5º, da Portaria nº 445/98.

Em sede de defesa, o sujeito passivo apresenta 2(duas) considerações de mérito, quais sejam: (i) da ocorrência de perdas na cadeia de comercialização – “*Quebras de Estoque*” - dentro da margem de normalidade e (ii) da incorreta apuração do imposto – “*Carga Tributária de 10,59% nas Operações Internas*” – Decreto nº 7.799/00.

Em relação à arguição da incorreta apuração do imposto nas operações, objeto das supostas diferenças, apuradas por presunção de saídas de mercadorias, que de acordo com as alegações do i. agente Fiscal, teriam ocorrido sem a emissão de documento fiscal e, por consequência, sem o pagamento do ICMS, diz, o Autuado, que a Fiscalização considerou que as operações “*omitidas*” ocorreram internamente, procedendo ao cálculo do imposto com aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), totalizando vultoso crédito tributário na ordem de R\$312.844,66.

Contudo, aduz o defendente, ainda que se entenda que tenha omitido tais saídas, o que se admite apenas por argumentação, fato é que o i. agente Fiscal não sopesou que nas operações internas as mercadorias autuadas sofrem redução da base de cálculo, conforme Termo de Acordo e Compromisso previsto no Decreto nº 7.799/2000, o qual o amparava à época dos fatos geradores.

Com supedâneo nas disposições do Decreto nº 7.799/2000, em questão, editado pelo Estado da Bahia, diz verificar que nas operações internas fica reduzida a base de cálculo do imposto (ICMS), em 41,176%, sendo certo que tal benesse é aplicada às operações realizadas pela Impugnante, objeto da autuação.

Assim, diz que uma vez considerado que ocorreram saídas internas sem a emissão de notas fiscais, o que, repita-se, não se admite, o i. agente Fiscal deveria, ao menos, ter aplicado a carga tributária efetiva, equivalente a 10,59% (dez inteiros e cinquenta e nove centésimos por cento), no cálculo da apuração do imposto supostamente devido, e não aplicar a alíquota de 18%. Veja-se:

Auto de Infração - AL 18%				Carga Efetiva - 10,59%			
Período	BC	AL	ICMS Devido	Período	BC	AL	ICMS Devido
2016	R\$ 331.772,11	18%	R\$ 59.718,98	2016	R\$ 331.772,11	10,59%	R\$ 35.134,67
2017	R\$ 1.406.253,77	18%	R\$ 253.125,68	2017	R\$ 1.406.253,77	10,59%	R\$ 148.922,27
			<b>TOTAL R\$ 312.844,66</b>				<b>TOTAL R\$ 184.056,94</b>

Neste contexto, observando que assim procedeu, o agente Fiscal, ao tempo que, em sede de Informação Fiscal, constatou que, de fato, o Contribuinte Autuado, é signatário do Termo de Acordo, relativo ao Decreto nº 7.799/2000, de modo que a sua carga tributária, de fato, é de 10,59%, recalculou, então, a base de cálculo da omissão, encontrando os mesmos valores apontados pelo defendente, onde se observa que o débito do imposto originalmente lançado é alterado de R\$312.844,66, para o valor de R\$184.027,74, na forma do demonstrativo sintético às fls. 132/133 dos autos; e do demonstrativo analítico de fls. 133/161, que fazem parte integrante da Mídia/CD-R de fl.162 dos autos, conforme a seguir destacado:

Data Ocorr	Data Vencido	Valor Histórico (R\$) Auto de Infração	Valor Histórico (R\$) Informação Fiscal
31/12/2016	09/01/2017	59.718,98	35.129,09
31/12/2017	09/01/2018	253.125,68	148.898,65
Total da Infração 01		312.844,66	184.027,74

Assim, da análise das peças processuais, não vejo qualquer ocorrência que possa desabonar a alteração do débito do valor histórico de R\$312.844,66, para o valor de R\$184.027,74, realizada pelo agente Fiscal ao constar que o Contribuinte Autuado, é signatário do Termo de Acordo, relativo ao Decreto nº 7.799/2000, de modo que a sua carga tributária, de fato, é de 10,59%, encontrando os

mesmos valores apontados pelo defendente, e por conseguinte o imposto (ICMS) remanescente devido, objeto da autuação.

Por sua vez, em relação ao segundo tópico de arguição do Contribuinte Autuado, que diz respeito a ocorrência de perdas na cadeia de comercialização – *“Quebras de Estoque”* - dentro da margem de normalidade, não considerada no levantamento fiscal, com relação ao argumento de que não se considerou a ocorrência de perdas, quebras e perecimentos de mercadorias na consecução da atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios exercida, registra que a autoridade Fiscal reconhece expressamente que o *“o contribuinte comercializa mercadorias 100% perecíveis, estando ainda sujeito a perdas, quebras, furtos e roubos em suas operações comerciais”*.

Contudo, afirma que a Requerente não teria apresentado nenhum relatório para contestar o levantamento realizado, bem como, que não teria sido emitida nota fiscal com o CFOP 5927 (*“classificam-se neste código os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubou ou deterioração das mercadorias”*), pugnando pela manutenção do Auto de Infração, em tela.

Diz que o referido entendimento, no entanto, não deve prevalecer, eis que desconsidera as peculiaridades da atividade da Requerente (*“comércio de mercadorias perecíveis”*). Frisa que a autoridade Fiscal desconsidera os seus argumentos, sob o manto de que não teria adotado a conduta correta, qual seja, de emitir nota fiscal de perda com o CFOP 5927.

Pontua então, que caso tivesse emitido o referido documento fiscal para o exercício fiscalizado, sequer teria sido lavrado o Auto de Infração em epígrafe, vez que inexistiria qualquer irregularidade na conduta da Requerente.

Aduz, que nesse passo, exigir o cumprimento inequívoco da legislação como condição ao reconhecimento de perdas no curso do processo produtivo não somente desprestigia o conceito de verdade material, como, principalmente, tende a esvaziar o ofício que se atribui a este Tribunal Administrativo de averiguar justificativas diante do descumprimento de normas tributárias.

Consigna, que o simples fato de não ter adotado a conduta imposta pela legislação estadual – *“emissão de nota fiscal de perda”* – não modifica o fato de que a diferença de estoque apurada decorreu das quebras e/ou perdas razoáveis e normais em face da atividade por ela desenvolvida. Ou seja, aduz que, o descumprimento de uma mera formalidade – *“emissão de nota fiscal de perda”* – não implica em omissão de saída de mercadorias tributadas!

Isto porque, conforme é de conhecimento amplo, tratando-se de alimentos perecíveis, há grande probabilidade de perecimento, deterioração, decomposição, etc., além do extravio de mercadorias do estoque e furto. E esse fato necessita ser considerado, sob pena de se manter exigência de ICMS por simples diferenças de estoque, que não configuram saídas de mercadorias – fato gerador do ICMS.

O agente Fiscal não traça qualquer contrarrazão aos termos da defesa em relação a esse segundo tópico de arguição do sujeito passivo, senão o destaque de que, caso o defendente tivesse a atividade de varejista, poderia aplicar a Portaria SEFAZ 001/2020, onde prevê a aplicação de percentual de perdas no levantamento quantitativos de estoque, que não é o caso dos autos.

Passo então a expressar meu entendimento. É evidente que perdas (*“normais”* e *“anormais”*), quebras, extravios, deterioração, perecimento, etc., ocorrem no ramo de atividade do recorrente, ou em outros ramos comerciais. Por outro lado, não se discute que perdas, extravios, deterioração, perecimento, etc. devem ser computados em um levantamento quantitativo dos estoques para que não haja distorções nas quantidades levantadas.

Este fato não está em discussão. A posição que aqui se deve pautar é como a legislação tributária trata tais eventos. Assim, a legislação tributária baiana prevê, de forma clara e específica, todos os procedimentos que devem ser seguidos para ajustes dos estoques da empresa, inclusive para

que não aconteçam “ajustes de inventário” no final do ano financeiro e fiscal.

Quando uma empresa, submetida ao regime normal de apuração do ICMS (caso do recorrente), adquire mercadorias para comercialização, por lei, tem direito ao crédito tributário desta aquisição. Ao vendê-la, deve-se debitar do imposto. É o princípio da não cumulatividade do tributo. Tudo amparado por documentação fiscal.

Ocorrendo qualquer evento diferente – “perdas”, “quebras”, “extravios”, “deterioração”, “perecimento”, etc.” - a empresa, por obrigação legal, deve, também, documentar, sob pena de quem descumprir a norma arcar com seus efeitos financeiros e tributários já que se perde o controle dos mesmos, seja o agente ativo da obrigação tributária (Estado), seja o agente passivo (Contribuinte). É o que se observa dos autos.

A questão atinente às perdas, posta nos autos, é que não há emissão de notas fiscais de estorno (“CFOP 5927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração”), conforme determinado no art. 312, IV, c/c art. 83, IX do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, abaixo descrito:

*“Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento: (...)*

*IV - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar”.*

*“Art. 83. A NF-e será emitida pelo contribuinte obrigado ao seu uso ou que tenha optado:*

*(...)*

*IX - nos estornos de créditos ou de débitos fiscais”.*

Portanto, a norma regulamentar impõe a emissão de documento fiscal na situação, ora em análise, com CFOP 5927, a título de baixa dos estoques pelos eventos acontecidos, objetivando a compensação dos créditos tomados anteriormente, para o perfeito equilíbrio do princípio da não cumulatividade do ICMS, pois está patente que sem registro, escrituração e documentação para dar suporte a tais ocorrências, torna-se impossível à reconstituição, com fidedignidade, de fato pretérito dessa natureza.

Desta forma, razão não assiste ao recorrente em pretender desconstituir a autuação, em relação às perdas, quebras, extravios, furtos e roubos em suas operações comerciais, uma vez que restou demonstrado nos autos, sem qualquer prova em contrário, que a empresa não procedeu aos corretos lançamentos fiscais expressamente exigidos na legislação. Em razão disso, resta subsistente a autuação em relação esse segundo item de arguição da defesa.

Vê-se também, que este tem sido o entendimento de julgados deste CONSEF, como assim se pode observar nas decisões expressas no Acórdão da 4ª JFJ Nº 0155-04/18 e no Acórdão da 1ª JFJ Nº 0163-01/17, mantidos pelas 1ª e 2ª Câmaras, respectivamente, através dos Acórdãos CJF Nº 0303-11/19 e CJF Nº 0286-12/19.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto. a decisão de mérito)**

Com a devida vênia para divergir do entendimento esposado pelo I. Relator em seu Voto, ao admitir que o autuado por ser signatário de Termo de Acordo previsto pelo Decreto nº 7799/00, usufrua do benefício fiscal por ele concedido, de modo que a carga tributária efetiva, incidente sobre as **omissões** de saídas apuradas, corresponda ao equivalente a 10,59%, ao invés da alíquota de 18%, consignada na autuação, reduzindo assim o valor originalmente lançado, na ordem de R\$312.844,66, para R\$184.027,74.

Com o devido respeito a todos aqueles que comungaram deste entendimento, vejo que tal raciocínio se encontra equivocado, na medida em que estamos nos debruçando sobre constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, a qualquer título, não importando a origem ou a

causa dessa omissão. Portanto, se trata de saídas que ocorreram, isto é, mercadorias que foram desagregadas do estoque físico do autuado, porém, não houve omissão de notas fiscais para documentar e tributar tais saídas.

O Decreto nº 7799/00, dispõe sobre o tratamento tributário nas operações que indica e estabelece providências necessárias à obtenção dos benefícios fiscais nele disposto. Assim é que o seu Art. 1º assim se apresenta:

*Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento: (...) (Grifos acrescidos).*

Consoante se observa acima, o referido decreto é claro ao estabelecer que a base de cálculo **poderá** ser reduzida no percentual estabelecido, **porém**, fixa condições para tal fim, quais sejam, que se refiram a **operações de saídas internas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia**, além de outros condicionantes relativos à receita bruta do contribuinte no respectivo período de apuração.

Ora, o que se tem nestes autos é que ocorreu omissão de saídas de mercadorias tributáveis, isto é, foi apurado que houve saídas de mercadorias do estoque do autuado, desacompanhadas de documentos fiscais, portanto, **não se enquadram como saídas internas destinadas a contribuintes inscritos neste Estado**, o que fulmina a utilização do benefício fiscal concedido pelo referido decreto.

É fato que não se discute, que na atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios desenvolvida pelo autuado existem ocorrências de perdas, quebras, perecimentos, extravio, furto, etc., entretanto, tais ocorrências devem ser registradas e documentadas, inclusive para efeito de controle do estoque pelo autuado.

Ademais, sob o ponto de vista tributário, a necessidade de emissão de documentos fiscais para essas ocorrências é de fundamental importância para que seja restituído ao Estado o imposto que foi creditado pelo sujeito passivo, no momento do ingresso dessas mercadorias em seu estabelecimento, não significando, portanto, que a falta de emissão destes documentos fiscais reflita um simples descumprimento de obrigação de natureza acessória, consoante defendeu o autuado, por intermédio de sua representante legal.

É de se ressaltar, ainda, sob a ótica acima, que ante a ausência de notas fiscais para documentar as perdas, e a utilização da carga tributária de 10,59% sobre as omissões apuradas, significa que a parcela que foi objeto da exclusão da autuação, ante à redução na carga tributária pretendida, resulta em perda para o Estado na medida em que, ante à falta de emissão de documentos fiscais, deixaria de ser efetuado o estorno do crédito fiscal sobre a parcela reduzida, o qual foi utilizado quando das aquisições dessas mercadorias.

Outro aspecto importante, é que pelo fato do autuante ter acolhido o pleito defensivo para que a carga tributária efetiva a ser aplicada sobre as omissões de saídas apuradas corresponda ao equivalente a 10,59%, ao invés da alíquota de 18%, conforme consignado no lançamento, não significa que isto seja considerado fato incontroverso, consoante defendeu em mesa a I. Representante do autuado, pois o autuante, apesar de ter acolhido o argumento defensivo, não julga, ele pode até opinar ou se posicionar, entretanto, quem decide é o órgão julgador, com base nos dados e fatos presentes nos autos, e é isto que ora se faz.

Isto posto, me posiciono no sentido de que não deve ser aplicado o benefício fiscal de redução da carga tributária na forma interpretada pelo I. Relator, e, neste sentido, firmo o posicionamento de que a alíquota interna integral de 18%, é a que deve ser considerada para efeito de incidência sobre as parcelas apuradas a título de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, razão pela

qual, voto pela subsistência integral do presente Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 279459.0013/19-3**, lavrado contra **SEARA ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$312.844,66**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR (MÉRITO)

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR VOTO VENCIDO (MÉRITO)

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA