

A. I. N° - 129444.3024/16-9
AUTUADO - IRMÃOS SOUSA INSUMOS AGROPECUÁRIOS LTDA.
AUTUANTE - JURANDIR DO COUTO SOUSA
ORIGEM - DAT NORTE / INFAS RECÔNCAVO

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0075-04/22-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR DIFERIMENTO. BAIXA DE ESTOQUE A TÍTULO DE PERDAS. TERMO FINAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A autuação tomou por base, para efeito de consecução do lançamento, notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo no mês de dezembro de 2015, relacionadas a perdas de cacau em amêndoas, ditas como ocorridas a partir de agosto de 1999 a dezembro de 2014. Trata-se de procedimento incomum por parte do autuado, de deixar durante exercícios seguidos de efetuar baixa das perdas que teriam ocorrido em seu estoque a título de perecimento, sujidade, mofo, amêndoas defeituosas, umidade e fumaça de fermentação, não restando comprovado de forma efetiva que tais perdas ocorreram no quantitativo considerado, as quais representam 50% do valor do estoque registrado. Não acolhido o pedido de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de exigência tributária no valor de R\$ 12.467.120,00, mais multa no percentual de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, decorrente do Auto de Infração referenciado, expedido em 16/11/2016, contendo a seguinte acusação: *“Deixou de proceder o recolhimento do ICMS por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Contribuinte emitiu Nota Fiscal de Saídas a título de perdas CFOP justificando como perda ocorrida no período de 1999 a 2015”.*

Consta, a título de descrição dos fatos: *“Fiscalização determinada pela INFAS Santo Antonio de Jesus para confirmar valores lançados a título de perdas no exercício de 2015. O contribuinte emitiu as Notas Fiscais nº 25004 e 25005, com CFOP 5927 – lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, no valor de R\$36.668.000,00 cada uma, totalizando R\$73.336.000,00, correspondente a 5.150.000 quilos ou 343.333,33 arrobas. Solicitado a esclarecer estes lançamentos, o contribuinte informou que foi em decorrência de perdas ocorridas desde o início de atividade em 24 de agosto de 1999. O estoque inicial informado pelo contribuinte foi de 10.229.661 quilos, a quantidade da perda lançada corresponde a 50% do estoque inicial. A quantidade de aquisição com Nota Fiscal no exercício de 2015 foi de 28.463.580 quilos, a quantidade de perda lançada corresponde a 18,09% das aquisições. O contribuinte ao adquirir produto com diferimento assume o compromisso de recolher o ICMS em operação posterior, o que não ocorreu tendo em vista que o contribuinte realizou a operação de R\$73.336.000,00 como perda, deixando de recolher ICMS devido.*

Pelo exposto acima e de acordo com o artigo 286, § 11º, do RICMS foi lavrado o presente”.

Consta às fls. 24 a 32 resposta do contribuinte a intimação formulada pelo autuante, em relação as indagações formuladas pelo autuante a respeito das baixas do estoque que realizou através das mencionadas notas fiscais, reportando-se a questões que ocorrem relacionadas a perecibilidade, sujidade, mofo, amêndoas defeituosas, umidade, fumaça e procedimentos de ajustes de estoque.

Em 09 de janeiro de 2017, o autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 53 a 78, observando, inicialmente, para que a situação debatida seja entendida em sua inteireza, apresentou observações que considera relevantes, quais sejam:

- a)** possui habilitação para diferimento do imposto na movimentação interna neste Estado, fl. 85;
- b)** os adquirentes finais na cadeia comercial do produto Cacau em Amêndoas, NCM 18.01-000, impõem, por contrato, anexo 08, as condições do deságio por deterioração (ex. violeta, fumaça, mofo e/ou perda – sujidade e umidade) no produto orgânico, e no momento da entrega do produto realizam avaliações de qualidade, conforme explicado através dos anexos 09 e 10;
- c)** não é o agente responsável por dar causa ao evento perda ou deterioração, pois se trata de uma questão alheia e típico de comércio agrícola.

Explicou, em seguida, que desenvolve a atividade econômica principal de comércio atacadista de cacau em amêndoas, em estado *in natura*, NCM 18.01.0000, e quando comercializado dentro do Estado observa a regra de diferimento estabelecido pelo Art. 286, V do RICMS/BA, cujo benefício, para efeito de concessão, está condicionado ao previsto pelo Art. 287 do mesmo Regulamento.

Disse que a perda ou deterioração dos procedimentos naturais são agentes comuns em qualquer ramo comercial de produto *“in natura”*, razão pela qual assegura a legalidade do processo de emissão de nota fiscal destinada ao fim de reconhecer a perda, procedimento este externado pela própria SEFAZ, consoante consta do Parecer 04510/2013, anexo 11, transcrito, que orienta a emissão de notas fiscais de perda com o CFOP 5927, nos mesmos moldes das notas fiscais nº 25.004 e 25.005, objeto da autuação.

Ponderou que a autuação causou espanto, visto que além do autuante não reconhecer as orientações dispostas nos pareceres da SEFAZ, ocorreu uma nítida e equivocada associação de perda de mercadoria à operação comercial de venda de produtos.

Observou que quando questionado pelo autuante no decorrer da auditoria, expôs as motivações que o levou a emitir as notas fiscais e frisou que as mercadorias não circularam e nem saíram de sua propriedade, detalhando o ciclo operacional, não existindo razões para considerar a perda como operação de venda, muito menos tributável.

Passou a expor longamente questões de ordem constitucional e tributária que considera terem sido ignoradas pelo autuante, citando adiante que o RICMS deve manter a especificidade e equidade legal do tributo e sua material vinculação ao ganho econômico no ciclo operacional do comércio (não cumulatividade), sendo que fugir a isso implica em confisco.

Citou que após leitura do art. 21 da LC 87/96 comprehende-se a obrigatoriedade do estorno do tributo creditado sempre que mercadoria obteve entrada no estabelecimento do contribuinte, vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se, enquanto que o débito tributário (estorno do crédito) na apuração do contribuinte se faz necessário, porém, em conformidade aos preceitos do art. 286, inciso V, do RICMS/BA, a circulação do produto cacau em amêndoas no Estado da Bahia está amparada no diferimento, deste modo, não ocorreu aproveitamento de crédito no momento de entrada da mercadoria dentro do estabelecimento do contribuinte, ao tempo em que, inexistente o crédito tributário no momento da compra, inexistente é a necessidade do estorno do crédito exigido na vigente lei complementar.

Considera restar clarificado no auto de infração a inobservância à explicação que concedeu ao autuante, abaixo transcrita, reiterando que em nenhum momento a perda natural do produto impossibilita a efetivação da operação, ao tempo em que uma prévia análise das notas fiscais de vendas do período autuado constata a efetiva continuidade da operação comercial.

A seguir, passou a transcrever as explicações que disse ter efetuado ao autuante no curso da ação fiscal, fls. 24 a 32:

1. Situações de Perda de estoque físico do produto Cacau em Amêndoas:

1.1 Perdas na Entrada, classificação:

1.1.1 Perecibilidade (matéria orgânica)

O Cacau em Amêndoas trata-se de um produto *in natura*, de origem vegetal. Os produtos *in natura* se caracterizam por serem perecíveis, logo precisam de condições especiais de armazenamento, e por curto período de tempo, para que não entre em processo de deterioração e se torne imprestável para sua finalidade. Em ambiente climatizado e com aplicações constantes de fungicidas, o cacau em amêndoas pode ficar estocado em até 6 meses.

No seu ciclo comercial, a empresa trabalha com contratos já estabelecidos com a agroindústria (Cargill, Olam, Barry Callebaut,), tal fato, auxilia com o processo de curto tempo armazenagem, visto que após o acúmulo de uma carga, aproximadamente 15.000 kg (15 t), a empresa realiza a entrega da carga (**fração do montante estabelecido em contrato**), cabe ressaltar que na época da safra o ciclo de transporte de carga é altíssimo em virtude da oferta dos produtores.

Quando ocorrem problemas na recepção da mercadoria pela agroindústria (venda da mercadoria), as cargas são devolvidas aos comerciantes e ficam acumuladas em seus armazéns.

Assim, nessa situação, é comum ocorrer a perda da mercadoria em virtude da sua Perecibilidade e/ou perda de unidade material do produto orgânico.

Episódios como o supradescrito, ocorrem eventualmente. Nos 15 anos de existência da empresa, a ocorrência mais lástima, e prejudicial (já que a empresa assume todos os riscos dos negócios), ocorreu no ano de 2012.

As agroindústrias exportadoras, que operam também em regime *drawback*, por consorcio importaram cacau da África em grande quantidade na expectativa da frustração da safra brasileira, assim, o seu planejamento fez face ha não ociosidade das maquinas e funcionários das agroindústrias e, claro e obvio cumprir os contratos das indústrias de processamento do cacau, consumidores finais desta matéria prima ou insumo industrial/tanto na área de alimentos humanos e animal como na cosmética. Esta compra extra abarrotou os depósitos da agroindústria exportadora, ocorreu ao mesmo tempo uma intervenção da vigilância sanitária do Ministério da Agricultura, o órgão público federal detectou “broca” um tipo de besouro considerado praga, deixando o produto importado pela agroindústria em quarentena sanitária. Fato bastante noticiado na época, sendo assim de fácil comprovação.

A situação se complicou, pois, com os depósitos cheios e interditados pela vigilância sanitária, a agroindústria só podia recepcionar o cacau comprado por contrato à medida de sua capacidade de moagem. Assim toda a fluidez da logística de entrega na agroindústria ficou prejudicada.

Houve a necessidade por parte de **IRMÃOS SOUSA INSUMOS AGROPECUÁRIOS LTDA** adequar depósitos provisórios para receber os produtos já pagos, fato que não evitou a deterioração de imensa quantidade do produto.

1.1.2 Sujidade (outros elementos agregados aos sacos de cacau)

O negócio do cacau nem sempre é leal com o comerciante atacadista, comumente ocorrem “surpresas” na parte inferior dos sacos de cacau em amêndoas entregue pelos produtores.

Rotineiramente, o produto cacau em amêndoas chega ensacado no armazém da empresa onde passam por procedimento de balança para quantificação com limpeza do pagamento ao produtor.

Para atender requisitos de qualidade do produto, obrigação imposta no contrato de venda à agroindústria, a empresa inquerida exerce atividade cerealista, portanto, após a compra do produto, é realizado o desensaque das amêndoas e consequentemente atividades de limpeza, padronização, e adequada armazenagem para transporte a agroindústria.

A IN 660/2006 emitida pela Receita Federal do Brasil, define como cerealista:

Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica: § 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:

I - cerealista, a pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos *in natura* de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2º;

Durante a atividade Cerealista, são realizadas análises prévias de umidade, vassoura de bruxa, defeitos e sujidade onde demasiadamente são encontrados grãos de terras, pedras, gravetos, além dos inexplicáveis caroços de jaca, cupuaçu, sibíra (casca da cabaça do cacau partido em pequenos losangos).

O procedimento Cerealista é somente realizado após a compra do produto e evidentemente ao procedimento de emissão de nota de entrada, além disso, a junção de várias remessas do produto de vários produtores (fato que explica a padronização) inviabiliza a responsabilização direta através de descontos, portanto é mais uma situação de perda de mercadoria a ser considerada pelo comerciante atacadista de cacau.

1.2 Hipóteses de Perda Física de Produtos motivada por Critérios de Avaliação de Qualidade Agroindústria - (Salda de Mercadorias)

1.2.1. Mofo (consequência da umidade excessiva)

A condição de armazenamento do Cacau é imprescindível para manutenção da qualidade do produto, não realizar o acondicionamento do produto facilita a existência de mofo.

O “Cacau Bahia” conforme já dito anteriormente, destaca-se pelo seu cheiro e gosto, deixar involuntariamente mofar o cacau é retirar uma das suas principais qualidades, de tal modo, perde-se atributos valorativos e quantitativos dos produtos, pois, em situação crítica, a carga não é aceita pela agroindústria e a perda deve ser reconhecida.

O critério de avaliação de qualidade da indústria identifica o nível de mofo nas amêndoas, quando aceitável ocorre o deságio do cacau, de quantidade de quilos em virtude da baixa qualidade do produto.

Quando comprometida, a carga é totalmente rejeitada, e poucas são as empresas que realizam o procedimento de emissão de nota fiscal de devolução da mercadoria até 2014.

Inviável para comercialização, muitas vezes o comerciante faz o derrame do Cacau para realizar uma homogeneização com um produto de qualidade superior, para uma nova tentativa de entrega, após nova rejeição da agroindústria, faz-se necessário emissão de nota fiscal de perda do produto.

1.2.2. Amêndoas Defeituosas (fragmentação ou minimização do tamanho das amêndoas)

O procedimento de fermentação é importantíssimo para a amêndoas do cacau, a coloração interna indica as condições de fermentação do fruto. Uma amêndoas bem fermentada apresenta coloração marrom, bom nível de gordura e umidade próxima a 6% e 8%, nem mais, nem menos, pois essas variações afetam a qualidade do produto.

Através desse indicativo, a agroindústria realiza sua avaliação, onde ocorre a rejeição das amêndoas de coloração violeta (parcialmente fermentadas) e ardósia (sem fermentação).-.

As amêndoas rejeitadas retornam ao estabelecimento, onde recebem tratamento semelhante ao das amêndoas mofadas.

1.2.3. Umidade (manter a capacidade de aproveitamento da amêndoas como matéria prima)

Para melhor aproveitamento da amêndoas é necessário que essa possua umidade em nível considerável bom de umidade (6% a 8%) pela agroindústria, as condições já estabelecidas em contrato devem ser cuidadosamente respeitadas.

Para quantificar a umidade existente nas amêndoas é usado um equipamento medidor de umidade, que aponta quão úmido encontram-se determinadas amêndoas, procedimento realizado pela empresa Cerealista. Ratifica-se que o cacau em bagas é um produto agrícola (cerealista, NCM 18.01.00) e perecível, a depender da situação climática e da umidade em certas épocas do ano, fato que modifica o ambiente, seu peso sofre variação. Essa variação pode ser negativa, quando o produto perde umidade e diminui o seu peso, ou positiva, quando o produto ganha umidade durante o período estocado no depósito, ou até mesmo no transporte, e, consequentemente, aumenta o seu peso.

O produto mal fermentado fica muito úmido e de baixa qualidade.

O cacau “superior” é a qualificação dada pela indústria para o cacau limpo, com boa umidade (entre 6% a 8%), sem pragas, e com a amêndoas medindo mais de 25 mm de comprimento.

Reiteradamente os critérios de qualificação no momento de entrada do cacau na agroindústria culminam em perda de mercadorias.

1.2.4 Fumaça (risco do processo equivocado na fermentação estimulada)

A fumaça (usa para acelerar a fermentação) possui ação degradante semelhante ao mofo, por agir essencialmente no cheiro e gosto do produto (fatores determinantes de qualidade). Bastante comum, ocorre através de método artificiais de secagem (não exposição à luz do sol).

Busca-se amenizar esse problema através do procedimento de homogeneização, porém em algumas situações, não é possível atender os requisitos mínimos contratuais.

Todos estes fatores promovem perda no processo de compra e armazenagem do Cacau em Amêndoas.

Com estas explicações ponderou que a perda é inerente ao negócio, devido à peculiaridade do produto, e que tal fato não interrompe o fluxo comercial, apenas exige da empresa, em respeito à relação contratual, a entrega de uma nova carga.

Disse que muitas vezes que a perda se dá no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento da empresa autuada. Por força do RICMS, as apanhas são efetivadas com presunção de carga, e sem avaliação de qualidade, fato esse que só acontece após a entrada da mercadoria nos armazéns do comerciante de cacau, sendo que, além não se pode esquecer da perda que ocorre no famoso “cacau mochila”, aquele entregue em pequenas quantidades não excedente a 20 kg - característica da microrregião que não é mais propriedade rural monocultura.

Citou que a auditoria aparenta não compreender que a perda do produto não está associada à interrupção da operação comercial, muito menos do benefício fiscal do diferimento, não ocorre à circulação da mercadoria (fato

gerador do tributo), e o fenômeno da perda natural embora cientificado, sua quantificação não é previsível, determinável e evitável, sendo que, deste modo, é nítido que o § 11 do art. 286 retrata a interrupção do benefício do diferimento, fato este que não ocorre com a perda natural do produto, ressaltando que, mesmo com a ocorrência da perda natural, e reconhecimento através da emissão da nota fiscal eletrônica com CFOP 5.927, a habilitação do diferimento está ativa e seria capaz de amparar a saída interna de natureza comercial.

Em seguida, ressaltou que, ainda assim, caso se considere insuficiente a abordagem acima apresentada para homologar a nulidade da cobrança, passou a descrever argumentos que considera expor a insuficiência do caminho adotado pelo autuante.

Neste sentido passou a detalhar o que considera “**Inobservância do Ciclo Comercial do Cacau ao designar ao contribuinte a função de substituto tributário**”, onde destacou, dentre outras considerações, que a fundamentação do fato gerador tributário por si, já seria o suficiente para abster a cobrança de ICMS em qualquer circulação interna do produto Cacau em Amêndoas, quando habilitado pelo próprio órgão fiscalizador autuante, citando ao final deste tópico que a inobservância pelo autuante do ciclo comercial do Cacau e dos textos legais mencionados, culminou aparentemente na infração 01 - 02.10.01 –”*Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, cuja responsabilidade pelo recolhimento do imposto diferido é indicada no § 2 do art. 286 do RICMS/BA*”, portanto, o ICMS decorrente da comercialização do produto cacau em amêndoas, NCM 18.01-0000, será pago pelo agente industrializador no momento da venda do produto acabado, concluindo que a perda reconhecida vem se acumulando, pela lisura do registro fiscal ao longo de anos, 1999 a 2015, como documentado nas compras, por DMD mensais, DMA, EFD ICMS/IPI, dentre outros.

Disse que, com o objetivo de auxiliar a compreensão do autuante, detalhou o ciclo comercial do Cacau em Amêndoas, discorrendo sobre: “Evolução Histórica e da Cadeia Produtiva do Produto Cacau em Amêndoas, NCM 18.01.00.00”; “Ciclo de Comercialização da Matéria-Prima Cacau em Amêndoas, “Ciclo completo do produto Cacau em Amêndoas, NCM 18.01.00.00”, “Incidência tributária do ICMS na Cadeia comercial da mercadoria Cacau em Amêndoas, NCM 18.01.00.00”, “fases na cadeia comercial do Cacau em Amêndoas: Fase I - Compra da Produção Rural”, Fase II - Comercialização do Cacau em Amêndoas e Fase_III - Venda do produto Acabado no mercado interno ou exportação de matéria prima processada.

Passo seguinte se reportou à necessidade legal de realização do procedimento de emissão de notas fiscais de ajuste do estoque, citando, dentre outros argumentos, que reconheceu no exercício 2015, a quantidade total de Cacau em Amêndoas, após contagem física em seu armazém.

Disse que a execução do ajuste visa evitar multas e sanções da fiscalização pública Estadual e Federal, por apresentar estoque fiscal surreal e inverídico, posto que, após visita “*in loco*”, poderia facilmente a fiscalização do Estado da Bahia autuar a empresa por omissão de receitas visto possuir um estoque físico real inferior ao estoque fiscal.

Ressaltou que a movimentação financeira coaduna com a movimentação fiscal existente, enquanto que a perda registrada foi o único lançamento ao longo de todas as compras e vendas da empresa em sua existência, ao tempo em que, após constatação da necessidade legal de realizar a emissão de nota fiscal eletrônica decorrente da perda natural do cacau em amêndoas, tributar as NF-e de nº 25.004 e 25.005 é a caracterização efetiva do confisco, visto a penalização do contribuinte por ratificar a sua posição fiscal sem a exigência fiscal, voltando a citar que as saídas internas do produto são diferidas (art. 286, inciso V), tal fato, afasta qualquer intenção de lesar o erário público.

Ao apresentar suas alegações finais, pontuou que após toda a contestação fundamentada em dispositivos legais e pela devida documentação apresentada, pede a nulidade do Auto de Infração nº 129655.0003/12-9, depois de reiterar o que segue:

- A empresa pratica o comércio atacadista de Cacau em estado “*in natura*”;
- Sob risco de ser penalizado, e autuado por omissão de receitas, tem por obrigação legal

apresentar ao fisco posição real de estoque;

- Durante a execução da sua atividade empresarial em diversos momentos obteve perda natural dos seus produtos;
- A perda natural de Cacau em Amêndoas culminou na diferença entre o estoque físico (real) e o estoque fiscal do contribuinte. Destarte, tornou-se imprescindível a realização da emissão da nota fiscal de perda e/ou deterioração do referido produto;
- Para realizar a quantificação do ajuste foi necessário realizar a rotina de contagem do estoque e, após finalização, emitiu-se a nota fiscal para equiparar os saldos;
- A nota fiscal de perda não se assemelha a uma operação de receita, não evidencia circulação de mercadoria, deste modo, não configura base de cálculo do tributo ICMS;
- A SEFAZ/BA em parecer orienta e valida a emissão de nota fiscal de perda e/ou perecimento de mercadorias:
- Em conformidade com o inciso IV, art. 21 da LC 87/96, em caso de aproveitamento de crédito na compra dos produtos que inoportunamente vieram a perecer, deteriorar-se e/ou extraviado, deve ocorrer o estorno do crédito;
- Em virtude da habilitação do Diferimento, todas as suas entradas de mercadorias, leia-se compras de produtos para comércio, estão sob amparo do benefício fiscal, assim não há em que citar aproveitamento de crédito, e consequente no estorno do mesmo.
- Destarte, face ao diferimento do tributo ICMS na parte inicial e intermediaria da cadeia comercial, fase em que esta inserida, e consequentemente, a ausência de estorno de crédito, não há hipótese de cobrança tributária de ICMS, já que reconheceu em sua escrituração contábil o ajuste de exercício anteriores para não afetar o resultado tributável (tributos federais) do exercício de 2015.

Requeru, ainda, a realização de perícia técnica, se necessário, para comprovação da existência de perdas e deterioração, indicando a CEPLAC - Comissão Executiva do Plano da Lavoura Cacaueira, como órgão competente e independente para o feito, com o intuito de resolver o seguinte quesito: “Existem a ocorrência de perda ou deterioração do produto natural Cacau em Amêndoas, NCM 18.01 - 0000?”.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fl. 93, citando que o autuado emitiu as notas fiscais nº 25004 e 25005 a título de perda de 5.150.000 kg de cacau em amêndoas ou 343.333,33 arrobas no valor total de R\$73.336.000,00 alegando ser resultado de perda desde o período de 24 de agosto de 1999 até 31 de dezembro de 2014.

Disse que as perdas alegadas pelo contribuinte correspondem a 50% do estoque escriturado em 31 de dezembro de 2014 no livro Registro de Inventário do autuado, que foi de 10.299.961 kg, posto que a quantidade lançada a título de perdas foi de 5.150.000 kg.

Acrescentou que o contribuinte alegou que foram perdas ocorridas a partir de 24 de agosto de 1999, data da inscrição estadual, enquanto as notas fiscais de perdas foram emitidas em dezembro de 2015, se direito tivesse para emitir notas de perdas seria apenas das entradas ocorridas a partir de 2011.

Concluiu pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

Em 30 de agosto de 2019 o presente PAF foi convertido em diligência à INFRAZ de origem, nos seguintes termos:

“O Auto de Infração em epígrafe foi expedido em 16/11/2016 tendo sido encaminhado para este relator em 07/08/2019 para efeito de instrução para julgamento.

A acusação está posta nos seguintes termos: “Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, no valor de R\$12.467.120,00”. Consta, ainda, que foram emitidas “notas fiscais de saídas a título de perdas CFOP

justificando como perda ocorrida no período de 1999 a 2015”.

Em 09/01/2017 o autuado ingressou com Defesa, conforme Protocolo SIPRO nº 003713/2017-5, no total de 26 (vinte e seis) folhas, as quais foram juntadas aos autos, porém sem a devida numeração.

Em 15/05/2019 o autuante prestou a Informação Fiscal constante à fl. “42”, (numeração incorreta), sem enfrentar os argumentos apresentados pelo autuado em sua inteireza, onde menciona que “se direito tivesse para emitir Nota fiscal das perdas seria apenas das entradas ocorridas a partir de 2011”, sem qualquer quantificação, fundamentação e justificativa.

Diante do quadro acima, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, por converter o presente PAF em diligência à Infaz de origem no sentido de que o autuante preste nova Informação Fiscal conforme determina o § 6º, Art. 127, do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF/BA, que assim determina:

§ 6º A informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação.

Após o atendimento e se porventura for apresentado pelo autuante algum fato novo, deverá ser concedida ciência ao autuado para efeito de manifestação, sendo-lhe concedido o prazo de 10 (dez) dias para pronunciamento.

Solicita-se, ainda, que sejam adotadas as seguintes procedências:

1 – Pelo autuante: Juntada aos autos de cópia do livro Registro de Inventário do autuado referente aos exercícios em que foram consideradas existências de perdas;

2 – Pela Infaz: Que proceda a correta renumeração dos autos a partir da fl. 51, onde se encontra o protocolo do registro do Auto de Infração.

Atendidas as solicitações supra, o PAF deverá retornar ao CONSEF para prosseguimento da instrução processual e posterior julgamento”.

Em resposta, através de manifestação datada de 30 de outubro de 2019, o autuante se pronunciou à fl. 50 aduzindo que:

“Cumprindo diligência solicitada pelo CONSEF, página 44, reafirmo os argumentos informados na Informação Fiscal esclarecendo que a única razão de discordância da Autuação é alegação do contribuinte de que tem direito a emissão de Nota Fiscal a título de perda de 50% das aquisições de cacau em bagas, 5.150.000 kg correspondente a 343.333,33 arrobas, alegando ser perdas do período de 24 de agosto de 1999 a 31 de dezembro de 2014.

Como ser perdas do período de 24 de agosto de 1999 até dezembro de 2014, se em 31 de dezembro de 2014 constava do estoque físico de mercadorias escriturado no livro Registro de Inventário.

Deixo de analisar item a item da Defesa pois apesar do volume da DEFESA fica claro que a única alegação é o direito que o contribuinte acha que tem de emitir Nota de Perdas escrituradas no Inventário de dezembro de 2014 em agosto de 2015.

Do exposto volto a requerer seja o presente Auto de Infração julgado PROCEDENTE e o contribuinte intimado a recolher débito total de R\$12.467.120,00 acrescido das penalidades cabíveis, pois é impossível a mercadoria (cacau em bagas) estar presente em Estoque em dezembro de 2014, se realmente tivesse sido perdida no período de agosto de 1999 a dezembro de 2014”.

VOTO

A acusação que versa nos presentes autos para fim de exigência tributária no valor de R\$ 12.467.120,00, está posta nos seguintes termos: *“Deixou de proceder o recolhimento do ICMS por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Contribuinte emitiu Nota Fiscal de Saídas a título de perdas CFOP 5927 justificando como perda ocorrida no período de 1999 a 2015”.*

Antes, porém, de me posicionar a respeito da questão aqui debatida, considero relevante expor uma cronologia dos atos processuais inerentes ao presente PAF, o qual teve sua expedição ocorrida em 16/11/2016, com ciência pelo autuado em 14/12/2016.

A defesa foi tempestivamente protocolada em 09/01/2017, enquanto a Informação Fiscal de fl. 93, está datada de 15 de maio de 2019, com encaminhamento ao CONSEF para julgamento através de despacho à fl. 94 com data de 03 de maio de 2019.

Em 30 de agosto de 2019 o processo foi convertido em diligência à Infaz de origem, fl. 95, cujo atendimento pelo autuante consta como sendo em 30 de outubro de 2019, fl. 97, apesar de indicar como cadastrado no SIPRO em 03 de setembro de 2019.

Entretanto, só em 03 de fevereiro de 2022 o PAF retornou ao CONSEF para julgamento, consoante consta no despacho de fl. 98.

Feitas estas considerações iniciais, passo a enfrentar o mérito da autuação, tendo em vista que apesar do autuado em dois momentos distintos ter se referido à nulidade do Auto de Infração, tais argumentos serão aqui analisados como mérito, por se enquadrarem como tal, portanto, não acolho o pedido de nulidade suscitado.

O autuado requereu a realização de perícia técnica para efeito de comprovação da existência de perdas e deterioração, a qual fica indeferida, pelo fato de que a ocorrência de perdas em relação às operações envolvendo aquisições de cacau em amêndoas deveriam ter sido apresentadas pelo autuado por ocasião das baixas no estoque, mediante laudo técnico que comprovasse tais perdas. Aliás, por envolver aquisições de produtos *in natura*, estas alegadas perdas, ao dizer do autuado, se relacionariam à perecibilidade, sujeira natural que acompanha a mercadoria, mofo, amêndoas defeituosas, umidade e fumaça decorrente de fermentação, e, por se tratar de casos pretéritos, sob o ponto de vista físico, é muito difícil atualmente tal comprovação, se não, impossível.

No caso em tela, objetivamente, o que se discute nestes autos é o quantitativo de perdas indicadas nas notas fiscais que deram causa à autuação, e o período que as envolve.

Sob a ótica tributária, estas perdas teriam que ser consideradas nas escritas contábil, inclusive no tocante à apuração do seu resultado operacional e apuração do lucro (IRPJ), o que não foi comprovado, e fiscal do contribuinte, a título de baixa de estoque, consoante previsão no Art. 234 do RICMS/BA.

O enquadramento legal da infração foi efetuado com base nos Arts. 7º e seus §§, 23, § 1º e 32 todos da Lei nº 7.014/96, que se relacionam respectivamente a diferimento do pagamento do imposto, quando o lançamento e o pagamento deste incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, base de cálculo para efeito de substituição tributária por diferimento e de recolhimento do imposto junto à rede bancária autorizada.

Já a defesa se posiciona no sentido de que nenhum imposto é devido em função da baixa do estoque dos produtos em função de perdas, tendo em vista a previsão no Art. 286, V do RICMS/BA, que estabelece o diferimento do pagamento do imposto nas saídas internas de produtos agrícolas.

A autuação tomou por base as notas fiscais nº 25.004 e 25.005, emitidas pelo autuado em 04/12/2015, com a descrição de “*reconhecimento de perda física de cacau em amêndoas conforme relatório de inventário de 31/12/2014*”, as quais totalizaram uma baixa de 5.150.000 kg, que corresponde a 50% do estoque final inventariado pelo autuado naquele exercício.

Isto posto, temos que o autuado, em abril de 2015, emitiu as referidas notas fiscais para efeito de baixa em seu estoque na quantidade de 5.150.000 kg, que corresponde a 343.333,33 arrobas, que foram baixadas do seu estoque inventariado em 31.12.2014, que totalizava 10.299.961,00 kg, ou seja, a baixa levada a efeito pelo autuado correspondeu a exatamente 50% do estoque que havia sido apurado, contado e registrado pelo mesmo em 31.12.2014, portanto, para todos os efeitos fiscais e contábeis, existia tal quantitativo de mercadorias armazenada pelo autuado em 31.12.2014.

O autuado alegou que ao longo da sua existência, de 1999 a 2014, não efetuou qualquer baixa em seu estoque a título de perda, que vinha se acumulando, situação esta que gerava um estoque escritural irreal.

Desta forma, disse que reconheceu no exercício de 2015 a quantidade total de cacau em amêndoas existente, após efetuar contagem física em seu armazém.

Com isso, tem-se que no período de 1999 a 2014, ou seja, durante 16 (dezesseis) anos consecutivos, o autuado alegou que não efetuou as baixas ocorridas, só o fazendo, de uma só vez, em

dezembro de 2015.

Trata-se de uma situação incomum, cujo procedimento levado a efeito pelo autuado, tendo em vista sua altíssima repercussão financeira e tributária, deveria ter sido precedido de comprovação mediante a emissão de laudos periciais que justificassem tais perdas.

Foi anexado aos autos um documento intitulado “*Relatório de Inventário*”, assinado pelos sócios e pelo contador da empresa, no qual declararam que em 31/12/2014 a existência em estoque seria de apenas 23.691,00 kg de cacau em amêndoas, enquanto que as notas fiscais 25.004 e 25.005, fls. 43 e 44, base da autuação, fazem alusão a perdas de mercadorias conforme Relatório de Inventário de 31/12/2014, que nada comprova.

Isto significa que só em 04/12/2015 foi que o autuado procedeu baixa no seu estoque dos 5.150.000 kg de cacau em amêndoas, abarcando o período de 1999 a 2014, situação esta que, ao meu entender, não restou comprovada a real existência desse altíssimo quantitativo de perdas.

Aqui não se discute se o autuado está ou não habilitado para operar no regime do diferimento do imposto, tampouco se o produto está enquadrado nesse regime em relação às operações de saídas internas. O que se discute e se exige é o imposto, pelo fato de ter sido efetuada baixa de estoque em elevado volume, sem qualquer comprovação fática destas perdas.

Conforme já dito, se trata de uma situação incomum, a emissão de notas fiscais em dezembro de 2015 para efeito de baixa no estoque de perdas que teriam ocorrido entre agosto de 1999 a dezembro de 2014, em operações sujeitas ao diferimento do imposto nas saídas internas, acaso comprovadas.

Apesar de não se ter dúvida que no ramo de atividade exercida pelo autuado ocorrem realmente perdas, estas, entretanto, deverão ser comprovadas, sendo inadmissível que durante dezenessas anos consecutivos tais perdas não terem sido consideradas anualmente pelo autuado, posto que, afinal, a contagem física do estoque é feita anualmente.

Em conclusão, e por entender que a exigência tributária está caracterizada em face da ausência de justificativa para emissão das citadas notas fiscais, objeto da autuação, e pelo fato de que as alegações defensivas carecem de sustentação fática e probatória, voto pela **PROCEDÊNCIA** do presente Auto de Infração no valor de R\$ 12.467.120,00.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 129444.3024/16-9, lavrado contra **IRMÃOS SOUSA INSUMOS AGROPECUÁRIOS LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 12.467.120,00**, acrescido da multa de 60% prevista no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR