

A. I. Nº - 279459.0002/21-3
AUTUADO - BRF S.A.
AUTUANTE - FERNANDO ANTÔNIO CÂNDIDO MENA BARRETO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 01/08/2022

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0120-03/22-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Contribuinte traz aos autos elementos que elidem parcialmente a infração que lhe foi imputada. Refeitos os cálculos, feito o demonstrativo de apuração pelo Autuante, em sede de informação fiscal. Infração parcialmente caracterizada. Não acatada preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência. **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/02/2021, para exigir o crédito tributário no valor de R\$ 212.940,61, acrescido da multa de 100%, através da fração: **01 - 04.05.01**. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2018.

Consta como complemento: “...Contribuinte comercializa mercadorias 100% passíveis de perecimento, estando dessa forma sujeito a perdas em suas operações comerciais. Então as diferenças físicas encontradas no levantamento de estoque são consequência sim, dessas perdas, furtos, roubos e quebra de mercadoria, não devidamente ajustadas nos inventários ou ajustadas em quantidades inferiores. Nosso levantamento foi realizado em quilos (kg) de mercadorias, tendo a empresa fornecido a tabela de conversão de caixas para quilos que está anexa. Tudo conforme demonstrativos detalhados onde temos todas as entradas e saídas relacionadas por data, NF, código da mercadoria, CFOP, Qtd. em kg, Vr. Item, etc, em mídia gravada em anexo”.

O Autuado apresenta peça defensiva através de seu representante legal, fls. 19 a 29, inicialmente, observa a tempestividade da impugnação, relata fatos antecedentes à autuação e alinha suas razões de Defesa a seguir resumidas.

Cita que Fisco baiano apurou divergências de estoque que levaram à equivocada presunção de que teria dado saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal e sem o respectivo lançamento do imposto em seus livros fiscais, resultando na falta de recolhimento do ICMS no exercício de 2018 e que tais divergências foram constatadas pelo Fisco baiano a partir das informações constantes *i*) dos controles mensais de estoque e *ii*) de seus Livros Fiscais escriturados ao longo do período autuado.

Revela que segundo o levantamento do Fisco, a quantidade de mercadorias que constava do fechamento dos controles de estoque de 2017, somada à quantidade de entradas escrituradas ao longo do ano de 2018 seria superior à quantidade de mercadorias indicadas nas notas fiscais de saídas registradas no mesmo ano, somada à quantidade de mercadorias indicadas no fechamento dos controles de estoque do ano de 2018. Apresenta de forma mais didática, a esquematização do cálculo realizado pela Fiscalização: $\text{Estoque } 31.12.2017 + \text{Entradas } 2018 > \text{Saídas } 2018 + \text{Estoque } 31.12.2018$.

Registra que, em razão de os controles mensais de estoque e os Livros Fiscais, informarem a existência de uma quantidade maior de mercadorias do que seria de se esperar a partir das notas escrituradas, a Fiscalização presumiu, equivocadamente, que teria promovido saídas de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais.

Diz que o trabalho de fiscalização é contraditório ao presumir a ocorrência de omissões de saída, uma vez que, de um lado, presume a existência de saídas não tributadas, de outro lado, alega que as divergências encontradas no cálculo do levantamento de estoque teriam decorrido de *“perdas, furtos, roubos e quebras de mercadorias não devidamente ajustadas nos inventários ou ajustadas em quantidades inferiores”* - e não de saídas não tributadas, conforme o texto do próprio Auto de Infração.

Assinala que, do ponto de vista lógico, se a Fiscalização reconhece que as divergências apontadas pelo levantamento de estoque decorrem da perda e do perecimento de bens comercializados (natural em seu ramo de atuação), não há que se cogitar da omissão de saídas tributáveis e, na consequente cobrança do imposto. Aliás, sequer há de se falar em saídas realizadas, sob pena de assumir que estaria comercializando bens já perecidos, o que se mostra um verdadeiro absurdo.

Frisa que nem eventual descumprimento de obrigação acessória seria suficiente para descaracterizar perdas, furtos, roubos e quebras devida e expressamente reconhecidas pela Fiscalização e, o que é pior, para autorizar a caracterização de omissão de saídas e a cobrança de débitos de ICMS sobre saídas que se sabe que não existiram.

Destaca que, nessa situação, deveria ser no máximo apenada pelo descumprimento de obrigação acessória, mas, em atendimento inclusive ao princípio da verdade material que rege o direito tributário, não poderia ser jamais acusada de ter realizado saídas sem a correspondente tributação. Menciona que uma empresa do porte e do seu renome não consegue sequer movimentar mercadorias sem as respectivas emissões de notas fiscais, tendo em vista a utilização de *softwares* avançados que simplesmente não permitem a saída e o recebimento de mercadorias sem a correspondente escrituração da nota fiscal, sendo certo afirmar com segurança que não existe a menor possibilidade de omitir saídas de mercadorias de seu estabelecimento.

Prossegue afirmando que a contradição nas razões apresentadas pela Fiscalização já são mais do que suficientes para ensejar o cancelamento integral do Auto de Infração, em razão de vício material insanável, que enseja a ausência de liquidez e certeza do débito tributário exigido.

Assevera ser improcedente a acusação fiscal de omissão de saídas tributáveis, pois, de forma diversa do que alega a Fiscalização, as divergências apontadas no levantamento de estoque narrado pelo Auto de Infração decorreram exclusivamente dos fatores de correção utilizados de forma equivocada pela Fiscalização para converter as quantidades das operações realizadas, da unidade “número de caixas” para a unidade “peso (kg)”.

Destaca que algumas das mercadorias comercializadas possuem pesos variáveis decorrentes de aspectos específicos do seu processo produtivo. A título de exemplo, cita que o “Salame Italiano Sadia” é comercializado em caixas com produtos que possuem um peso aproximado em quilogramas, em razão de o “Salame Italiano Sadia” não poder ser produzido em embalagem com peso fixo, em razão das variações decorrentes do seu fluxo de produção e do próprio produto fabricado. Continua mencionando que, nesse sentido, tais caixas possuem sempre um valor

aproximado de 6 kg, podendo ocorrer pequenas variações de peso entre elas, tanto para cima, quanto para baixo.

Declara que justamente por conta disso, apesar de utilizar a quantidade de caixas de tal produto para fins de comercialização “quantidade comercial”), fato é que, para fins tributários, utiliza a quantidade em quilogramas do produto para a correta apuração e pagamento do imposto devido (“quantidade tributável”). Diz ser esse fato absolutamente recorrente no setor alimentício industrial, razão pela qual as nomenclaturas “quantidade comercial” e “quantidade tributável” inclusive, utilizadas pelo sistema gerador de Documento Auxiliar da Nota Fiscal eletrônica (“Danfe”).

Observa que, no caso concreto, a Fiscalização acabou se valendo dos tais fatores de conversão aproximados de caixas para quilogramas para realizar o levantamento fiscal de estoque em relação ao exercício de 2018 e, de forma equivocada, para se concluir pela omissão de saídas e pela cobrança de imposto, mediante a lavratura do Auto de Infração, ora contestado.

Frisa que, apesar de tais fatores de conversão aproximados terem sido indicados à Fiscalização em outro procedimento de fiscalização, que não aquele que antecedeu o levantamento de estoque que deu base à lavratura do auto de infração ora discutido, fato é que esses critérios não poderiam nunca ser utilizados para a realização de levantamento de estoque.

Menciona que a Fiscalização em momento algum lhe intimou para questionar se tais fatores de conversão aproximados poderiam ser utilizados para a realização do levantamento de estoque. Prossegue citando que se tivesse feito isso, certamente seria informada de que tais fatores de conversão são utilizados apenas para a obtenção de valores meramente aproximados dos produtos autuados em quilogramas e que, por conta disso, jamais poderiam ser utilizados para o levantamento de estoque. Em especial, seria informada de que, para a realização desse trabalho de fiscalização, deveriam ser consideradas as quantidades dos produtos em quilogramas devidamente informadas em seus documentos fiscais. E, ainda, seria informada de que adota esse cuidado justamente para evitar divergências na tributação de suas operações, em razão da comercialização de produtos que não possuem um peso fixo, mas sim um peso aproximado por caixa vendida. Remata asseverando que se tivessem sido adotadas premissas corretas para o trabalho de levantamento de estoque, a Fiscalização simplesmente não teria identificado as divergências que ensejaram a identificação de omissões de saídas, que são objeto do Auto de Infração. Cita como exemplo a Nota Fiscal nº 4839508 (doc. 5) trata da venda de 150 caixas de “Salame Italiano Sadia”

Continua destacado que de acordo com a premissa equivocada utilizada pela Fiscalização, com base nas informações não precisas extraídas da planilha “Fatores de Conversão de uma unidade para kg (quilo)” a venda das 150 caixas de “Salame Italiano Sadia” corresponderia à venda de 900 kg da mercadoria, tendo em vista que cada caixa comportaria exatos 6 kg de mercadoria, consoante print “Fatores de Conversão” que colaciona à fl. 25.

Registra que apesar de a Fiscalização ter considerado que 900 kg de mercadoria haviam sido objeto da operação retratada na Nota Fiscal nº 4839508, na realidade, comercializou 920 kg de “Salame Italiano Sadia”.

Afirma que a correta informação quanto à quantidade de mercadoria vendida pode ser observada justamente dos documentos fiscais que estão à inteira disposição da Fiscalização. A indicação da venda de 990 kg do “Salame Italiano Sadia” está contida no campo “quantidade tributável” (em quilogramas) das informações constantes do Documento Auxiliar da Nota Fiscal eletrônica (“Danfe”), bem como no respectivo arquivo XML da Nota Fiscal, cujo *print* acosta à fl. 25.

Sustenta que essas informações - corretas - descritas nos documentos fiscais é que deveriam ter sido consideradas pela Fiscalização em seu trabalho de levantamento de estoque (mas nunca os valores presumidos de quantidades comercializadas obtidas a partir da aplicação de fatores

aproximados de conversão de unidades), para se checar inequivocamente à conclusão de que não há omissão de saídas para o período fiscalizado.

Aduz que em razão da adoção de critérios imprecisos para o levantamento de estoque, veja-se que, apenas para a operação retratada na Nota Fiscal nº 4839508, a Fiscalização já deixou de considerar a saída de 90 kg de “Salame Italiano Sadia” que foram regularmente tributados. E foram justamente essas divergências equivocadamente identificadas pela Fiscalização que resultaram na aparente diferença de estoque que resultou na acusação fiscal de omissão de saídas e na lavratura do Auto de Infração ora contestado.

Reafirma que, tivessem sido consideradas as informações precisas e concretas informadas nos documentos fiscais (e não as informações presumidas a partir da utilização equivocada de fatores de conversão de unidades imprecisos), conforme demonstram os exemplos acima, a Fiscalização certamente não teria encontrado qualquer divergência no levantamento de estoque. Para que não restem dúvidas, veja-se ainda o exemplo da Nota Fiscal nº 5187634 (doc. 5), que trata da venda de 40 caixas do mesmo “Salame Italiano Sadia”.

Registra que de acordo com a premissa equivocada já mencionada acima (de que cada caixa conteria exatamente 6 quilogramas), a Fiscalização presumiu que teria realizado a venda de 40 caixas ou de 240 quilogramas ($40 \times 6 = 240$). Apesar disso, conforme comprovam os documentos fiscais, a venda realizada foi de exatos 264 quilogramas (e não de 240 quilogramas, como presumiu a Fiscalização).

Aduz que a partir de mais esse exemplo acima, nota-se que suposta divergência de 24 quilogramas ($264 - 240 = 24\text{kg}$) também foi considerada pela Fiscalização para se concluir equivocadamente pela omissão de saídas, o que claramente não se pode admitir.

Lembra que as divergências apontadas acima (entre quantidade de mercadorias consideradas pela Fiscalização para fins de levantamento fiscal e a quantidade de mercadorias efetivamente comercializadas e tributadas) também ocorreram em relação a diversas outras operações realizadas ao longo do ano de 2018.

Informa que, dado o volume de operações realizadas por um contribuinte do porte da BRF ao longo de um ano inteiro, apresenta, por amostragem, um quadro com a indicação de Notas Fiscais em relação às quais a Fiscalização considerou a menor a quantidade de mercadorias que foram objeto das respectivas operações (doc. 7), acostado à fl. 28.

Arremata assinalando que, tendo em vista não ter diferença de estoque apontada pela Fiscalização decorrido de omissões de saídas tributáveis, mas sim do fato de a Fiscalização ter adotado critérios equivocados (fatores de conversão de unidades aproximados) para a realização do levantamento de estoque, de forma a considerar quantidades divergentes da realidade (retratadas nos documentos fiscais) de mercadorias objeto das operações de saída realizadas, mostra-se improcedente o Auto de Infração.

Indica o seguinte endereço para recebimento de intimações relativas ao processo administrativo: Lobo & de Rizzo Advogados, na Avenida Brigadeiro Faria Lima, 3900, 3º andar, Itaim Bibi, CEP 04538132, São Paulo, Capital, aos cuidados de Marcelo Bez Debatin da Silveira.

Protesta pela posterior juntada de eventuais outros documentos que se façam necessários ao correto julgamento do lançamento tributário e pela eventual conversão do julgamento em diligência, a fim de que se confirmem os elementos trazidos com esta Defesa.

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal, prestada à fls. 101 a 104, o Autuante destaca que o Impugnante comercializa com mercadorias 100% passíveis de perecimento.

Diz que o Autuado reconhece que no seu processo de comercialização existe perdas, furtos,

roubos e quebras de mercadorias.

Esclarece que após efetuado o levantamento quantitativo do estoque diversas diferenças foram encontradas para algumas mercadorias, estando elas todas detalhadas pelas entradas e saídas por notas fiscais, tudo gravado em DVD anexo.

Afirma que o levantamento evidenciou que as diferenças quantitativas encontradas no levantamento de estoque são consequência sim, dessas perdas, furtos, roubos e quebras de mercadorias não devidamente ajustadas nos inventários, ou ajustadas em quantidades inferiores ao real quantitativo de perdas.

Diz que todas as saídas em caixas (cx) foram convertidas em kg, conforme tabela fornecida pelo autuado gravado em DVD anexo.

Destaca que, comparando o total de quantidades em kg da omissão de saídas em relação ao total de entradas - kg, tem-se o percentual de perdas de:

Total das omissões saídas = 96.116kg / Total de entradas = 21.508.421kg = 0,44

Frisa ser um percentual perfeitamente coerente para um seguimento do comércio que trabalha com mercadorias 100% perecíveis, como também pelo volume das operações do estabelecimento autuado.

Assinala que a Defesa traz como exemplo de prova para contradizer seus números, a mercadoria código 31.178 - Salame Italiano, afirmando que o total quantitativo de saídas foi 47.863kg e não 43.302kg como apurado no levantamento fiscal.

Afirma que a Defesa tem que entender que todo o seu trabalho de fiscalização se baseia integralmente na EFD - Escrituração Fiscal Digital, de onde apurou toda movimentação de entradas e de saídas de mercadorias através das notas fiscais eletrônicas.

Frisa que, conforme as Notas Fiscais de nºs de 4839508 e 5187634, anexas ao PAF, as quantidades de caixas apuradas no levantamento fiscal são exatamente as quantidades descritas nessas notas fiscais, e não poderia ser diferente disso, pois todos os cálculos da tributação do ICMS foram efetuados através dessas quantidades e preços contidos nessas notas fiscais acima relacionadas.

Reproduz à fl. 103, a tabela fornecida pelo Autuado para a conversão da unidade caixa para quilo em seu quantitativo de estoque.

Diz que a mercadoria de código 31.178, teve um total de entradas de 45.800 e saídas de 7.252 caixas (vide planilha NFs de saídas) que convertidas para quilos tem-se 43.302 kg, utilizando a conversão de 6kg para cada caixa vendida). Diz serem esses os totais em caixas e em quilos que constam na planilha gravada em DVD anexa ao PAF da mercadoria 31.178 - Salame Italiano Sadia.

Observa que a Defesa argumenta que o conversor real é de 6,60kg para cada caixa, o que daria um total de saídas de 47.863kg (7.252 caixas vezes 6,60) que produziria ao invés de uma omissão de saídas de 2.721kg, daria uma omissão de entradas de 1.840kg, portanto, não deixaria de haver uma infração, apenas mudaria a característica. Apresenta o cálculo utilizando os parâmetros defendidos pelo Autuado.

Apresenta o cálculo de estoque, conforme quantitativo de saída defendido na Impugnação: EI 3.830 + entradas 47.863 – EF 3.597 = omissão de entradas de 1.840 kg.

Afirma que esse argumento do Autuado de que as quantidades das saídas não são efetivamente iguais as contidas nas notas fiscais, lhe parece surrealista. Ou seja, a infração passaria de omissão de saídas para omissão de entradas, pois aí tem-se mais saídas que entradas de mercadorias, o que é totalmente incoerente.

Então, no exemplo colocado da mercadoria com código 31.178 a NFe 5187634, com 40 caixas saídas que convertidas com o fator 6,00 para kg deu 240 quilos, na verdade segundo a defesa

seriam 264kg.

Observa que se tem anexo essa NFe que indica uma saída de 40 caixas que multiplicado por 6(cfe. Tabela informada) tem-se uma saída de quantitativa de 240kg.

Diz que em anexo ao PAF diversas notas fiscais das mercadorias citadas pela Defesa com as quantidades que sofreram tributação do imposto e que foram apuradas em seu levantamento.

Arremata, asseverando que o critério de seu trabalho é seguir fielmente os dados e informações da EFD, o que não poderia ser diferente.

Conclui ratificando a procedência da autuação.

Essa 3ª JJF, converteu os autos em diligência, fl. 116, para que fosse feito o roteiro de Auditoria de Estoques adotando o campo da NFe denominado “Quantidade Tributável” para fins de coletar a quantidade na unidade de massa em quilograma - kg, tanto em relação às entradas de mercadorias, como em relação às saídas e que fossem apresentados todos os demonstrativos do levantamento fiscal em Excel.

O Autuante às fls. 120 a 122, apresenta o resultado da diligência, bem como os novos demonstrativos acostados às fls. 123 a 130, esclarecendo que ocorrera uma redução do débito de R\$ 212.940,61, para R\$ 76.711,87, destacando que todo material, resultado do novo levantamento de estoque, está demonstrado em planilhas e banco de dados em Access gravados em DVD, em anexo, cujas cópias foram entregues ao Autuado, fl. 132.

O Autuado se manifesta acerca do resultado da diligência às fls. 134 a 141, nos termos a seguir resumidos.

Inicialmente, destaca que em sua Impugnação, demonstrou a total improcedência do Auto de Infração, tendo em vista que: *i*) o próprio Fisco reconheceu que inexistiu omissão de saídas tributáveis realizadas, tendo afirmado que as diferenças de estoque identificadas no levantamento de estoque teriam decorrido do perecimento natural de mercadorias, e não de supostas saídas não tributadas; e *ii*) as diferenças de estoque encontradas pelo Auto de Infração decorreram dos fatores de conversão aproximados utilizados incorretamente pela Fiscalização para converter as quantidades das operações realizadas da unidade “número de caixas” para a unidade “peso (Kg)”, o que acabou resultando em divergências no levantamento de estoque que simplesmente não existem.

Frisa que em decorrência de seus argumentos, a 3ª JJF converteu o julgamento em diligência, para que a Fiscalização pudesse refazer o seu levantamento de estoque, corrigindo-se a utilização dos indevidos fatores de conversão de medidas que ensejaram as diferenças de estoque originalmente encontradas.

Assinala que ao refazer a sua apuração, a Fiscalização verificou que, de fato, o levantamento fiscal originalmente realizado estava equivocado. Mais precisamente, foi reconhecido que a indevida aplicação dos fatores de conversão aproximados ocasionou grande parte dos valores autuados.

Registra que, em suas conclusões de diligência, a Fiscalização opinou pelo cancelamento parcial do Auto de Infração, sendo que dos R\$ 212.940,61 originalmente cobrados de ICMS, foi reconhecida a improcedência de R\$ 136.228,74.

Diz que, apesar de a Fiscalização acertar ao reconhecer a improcedência de grande parte dos valores autuados, reafirma que o Auto de Infração é improcedente, e não apenas parcialmente improcedente, conforme concluiu a diligência.

Menciona que, conforme foi demonstrado desde a Impugnação, algumas das mercadorias comercializadas possuem pesos variáveis decorrentes de aspectos específicos do seu processo produtivo. Isso significa que, em relação a esses produtos, cada embalagem pode possuir um

peso ligeiramente diferente em relação a outra. Prossegue explicando que, por conta disso, apesar de utilizar a quantidade de caixas de produtos para fins de comercialização (“quantidade comercial”), fato é que, para fins tributários, utiliza a quantidade em quilogramas do produto para a correta apuração e pagamento do imposto devido (“quantidade tributável”). Esse fato é absolutamente recorrente no setor alimentício industrial, razão pela qual as nomenclaturas “quantidade comercial” e “quantidade tributável” são, inclusive, utilizadas pelo sistema gerador de Documento Auxiliar da Nota Fiscal eletrônica (“Danfe”).

Observa que no presente caso concreto, em vez de realizar o levantamento de estoque considerando a “quantidade tributável” constante nas Notas Fiscais analisadas, a Fiscalização acabou se valendo dos tais fatores de conversão aproximados de caixas para quilogramas para realizar a sua apuração em relação ao exercício de 2018.

Ressalta que, como acertadamente reconheceu a Fiscalização em suas conclusões de diligência, foi justamente essa indevida utilização dos fatores de conversão aproximados que resultou na grande parte das divergências verificadas no levantamento fiscal. Tanto é assim que, ao refazer a sua apuração considerando o campo “quantidade tributável” das Notas Fiscais do período, a Fiscalização concluiu pela improcedência da autuação em relação à cobrança de R\$ 136.228,74 de ICMS.

Continua asseverando que, em relação a essa parte da autuação, não há dúvidas da improcedência dos valores cobrados. Afinal, restou mais do que comprovado que inexistiu omissão de saídas tributadas em relação a esses valores, devendo ser cancelado o Auto de Infração.

Assinala que, se de um lado, a Fiscalização acertou ao reconhecer a improcedência da autuação em relação aos valores cobrados que decorreram apenas da indevida utilização de fatores de correção aproximados, de outro lado, equivocou-se ao propor a manutenção do valor residual do Auto de Infração. Isso porque, também em relação aos demais valores autuados, inexistiu omissão de saídas tributadas realizadas, pois, na realidade, conforme foi reconhecido pelo próprio Auto de Infração, as divergências encontradas pelo levantamento de estoque decorreram de *“perdas, furtos, roubos e quebras de mercadorias não devidamente ajustadas nos inventários ou ajustadas em quantidades inferiores”* - e não de saídas não tributadas.

Pondera que, por mais que tenha deixado de emitir Notas Fiscais para ajustar essas perdas ocorridas em seus inventários, o fato é que houve o efetivo estorno dos créditos de ICMS que decorreram da aquisição dessas mercadorias posteriormente deterioradas, exatamente como exige o art. 312, inciso IV, do RICMS-BA/12. Ou seja, no fim do dia, a ausência de emissão das Notas Fiscais de ajuste de inventário não resultou em prejuízo algum ao Estado da Bahia, inexistindo qualquer ausência de recolhimento de ICMS que tenha decorrido dessas divergências, encontradas por meio do levantamento de estoque realizado pela Fiscalização.

Diz que, para não restar dúvida de que realizou os estornos dos créditos de ICMS referentes às mercadorias posteriormente perecidas, cita, exemplificativamente, a sua Escrituração Fiscal Digital (“EFD”) (Doc. 02) em relação ao mês autuado de janeiro de 2018, em que consta R\$ 5.626,90 a título de estorno de créditos de ICMS decorrente do perecimento de mercadorias, que simplesmente deixou de ser considerado pela Fiscalização, conforme tabela que colaciona à fl. 134. Ressalta que o detalhamento desse estorno de R\$ 5.626,90, encontra-se especificado em livro fiscal próprio (Doc. 03), em que controla os estornos decorrentes de seus produtos deteriorados - Doc. 03, fl. 134.

Arremata destacando que, como não haveria de ser diferente, os referidos estornos são devidamente considerados na apuração do ICMS, como pode ser visto por meio do *“Resumo da Apuração do Imposto”* (Doc. 04), em que a totalidade dos estornos apurados para o período (R\$ 3.642.964,66, o qual é composto pelos R\$ 5.626,90 decorrentes do perecimento de mercadorias) compõe o cálculo do *“débito do imposto”*, *print* acostado à fl. 140.

Sustenta que, por decorrência lógica, uma vez estornados os créditos de ICMS correspondentes às mercadorias perecidas, não há que se falar em qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, em razão da ausência da falta de recolhimento do ICMS.

Diz ser exatamente a mesma forma de apuração exemplificada acima, em relação ao mês de janeiro de 2018, também ocorrera em relação aos demais meses autuados. Ou seja, não há dúvidas de que, efetivamente, realizou o estorno dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de mercadorias que, posteriormente, inexistindo prejuízos ao Fisco Baiano.

Afirma ser certo que realizou os estornos exigidos pela legislação vigente e que inexistiu qualquer ausência de recolhimento de ICMS ao Estado da Bahia, é indevida a cobrança do imposto em relação às mercadorias que, reconhecidamente, foram perdidas por conta de perecimento.

Sugere que, nessa situação, deveria ser no máximo apenas pelo descumprimento de obrigação acessória, mas não poderia jamais ser acusada de ter realizado saídas sem a correspondente tributação, em atendimento, inclusive, ao princípio da verdade material que rege o direito tributário.

Aduz que, inexistindo qualquer omissão de saídas tributadas, tendo em vista que as divergências encontradas no levantamento de estoque decorreram ou da indevida aplicação de fatores de conversão de medidas pela Fiscalização, ou do perecimento natural de mercadorias, com o estorno dos correspondentes créditos do imposto, resultando na ausência de qualquer prejuízo ao fisco baiano, resta demonstrado que a autuação é improcedente, devendo ser cancelado o Auto de Infração.

Requer seja parcialmente acolhida a conclusão da diligência, apenas em relação ao reconhecimento de que grande parte das divergências verificadas em levantamento de estoque decorreram da indevida utilização de fatores de conversão de medidas pela Fiscalização, de modo que inexistiu omissão de saídas.

Pugna pela rejeição da conclusão da diligência em relação à manutenção dos valores residuais do Auto de Infração, tendo em vista que, também em relação a essa parte do Auto de Infração, foi comprovada a inexistência de omissão de saídas tributadas. Diz que na realidade, essas divergências apuradas por meio de levantamento fiscal decorreram do perecimento de mercadorias, as quais resultaram no devido estorno dos créditos de ICMS correspondentes, inexistindo qualquer prejuízo ao Estado da Bahia a justificar a cobrança do imposto neste caso.

Conclui requerendo que seja determinado o cancelamento da totalidade do Auto de Infração, tendo em vista ser improcedente a acusação fiscal de omissão de saídas tributáveis.

O Autuante, com relação à manifestação do Impugnante, informa que nada mais tem a declarar além do que já fora informado às fls. 120 a 122.

Em nova diligência solicitada por essa 3ª JF, fl. 632, foi solicitado que o Autuante refizesse o demonstrativo elaborado na diligência anterior incluindo o percentual a título de perda, roubo ou extravio, previsto no § 1º, do art. 3º, da Portaria nº 445/98.

O Autuante informou, fl. 635, que a atividade econômica principal do Defendente, conforme cadastro da SEFAZ é de 46346 - Comércio Atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados, a qual não encontra previsão no § 1º, do art. 3º, da Portaria nº 445/98, e que por isso, ficou impossibilitado de proceder ao novo refazimento do levantamento quantitativo de estoques.

VOTO

Inicialmente, cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo Impugnante, sob o fundamento de que a informação constante na descrição complementar da infração assinalando que as divergências encontradas no cálculo do levantamento de estoque teriam decorrido de “perdas, furtos, roubos e quebras de mercadorias não devidamente ajustadas nos inventários ou

ajustadas em quantidades inferiores” se configura vício material insanável, por ensejar ausência de liquidez e certeza do débito tributário exigido, aduzindo que a contradição nas razões apresentadas pela Fiscalização já são mais do que suficientes para ensejar o cancelamento do Auto de Infração.

Ao compulsar todas as peças que compõem os autos, verifico que não assiste razão ao Impugnante, haja vista que inexistente qualquer contradição em relação ao fato de o Autuado comercializar com mercadorias 100% passíveis de perecimento e sujeito a quebras, além de suscetível a furto, roubo e o levantamento quantitativo de estoques, objeto da autuação, ter apurado omissão de saídas tributáveis. Eis que, se devidamente ajustados os inventários e devidamente registradas as perdas, a qualquer título, não há que se falar em contradição porque o roteiro de auditoria de estoque considera todos os eventos que implique movimentação das mercadorias no exercício fiscalizado, inclusive todos os tipos de perdas. Portanto, a caracterização de omissão de saídas e a cobrança de débitos de ICMS, apurada com base na escrituração de todos os eventos com mercadorias no período, não se está a cobrar imposto sobre saídas de mercadorias que se sabe não existiram, como quer fazer crer o Defendente.

Pelo expendido, rejeito a preliminar de nulidade.

Ademais, constato que o presente Auto de Infração se configura constituído de todos os elementos preconizados pela legislação de regência. Eis que, constam dos autos expressa e circunstanciadamente a irregularidade apurada, bem como, o roteiro de auditoria aplicado na apuração da falta de recolhimento imposto, ou seja, Levantamento Quantitativo de Estoques de Mercadorias, no exercício fechado de 2018, com dados de suas movimentações de mercadorias obtidos na EFD do Autuado fornecida a essa SEFAZ. Todos os requisitos determinados pelo art. 39, do RPAFBA-BA/99 foram obedecidos, não ensejando qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal que pudesse inquinar nulidade presente Auto de Infração.

Indefiro o pedido de nova diligência solicitado pelo patrono do Autuado, nos termos do art. 147, inciso I, do RPAF-BA/99, por entender ser desnecessária em vista de outras provas produzidas e já coligidas nos autos nas diligências realizadas.

No mérito, o Auto de Infração trata da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2018.

O levantamento quantitativo de estoques, por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta, tanto as quantidades de mercadorias, como a sua expressão monetária. (art. 1º, da Portaria 445/98).

No levantamento quantitativo de estoques são conferidas as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário escriturado no livro Registro de Inventário, em um determinado período.

Em sede de Defesa, o Autuado sustentou que as divergências apontadas no levantamento de estoque narrado pelo Auto de Infração decorreram exclusivamente dos fatores de correção utilizados de forma equivocada pela Fiscalização para converter as quantidades das operações realizadas, da unidade “número de caixas” para a unidade “peso (kg)”.

Frisou ainda que algumas das mercadorias comercializadas possuem pesos variáveis decorrentes de aspectos específicos do seu processo produtivo. Exemplificou, o “Salame Italiano Sadia” que é comercializado em caixas com produtos que possuem um peso aproximado em quilogramas, em razão de o “Salame Italiano Sadia” não poder ser produzido em embalagem com peso fixo, em

razão das variações decorrentes do seu fluxo de produção e do próprio produto fabricado. Asseverou que, justamente por conta disso, apesar de utilizar a quantidade de caixas de tal produto para fins de comercialização “quantidade comercial”, fato é que, para fins tributários, utiliza a quantidade em quilogramas do produto para a correta apuração e pagamento do imposto devido - “quantidade tributável”.

O Autuante ao prestar informação fiscal manteve a autuação, explicando que todas as saídas em caixas (cx), foram convertidas em kg, conforme tabela fornecida pelo Autuado e que o critério de seu trabalho seguiu fielmente os dados e informações da EFD.

Em diligência solicitada por essa 3ª JF, fl. 116, foi determinado o refazimento do roteiro de Auditoria de Estoques adotando o campo da NFe denominado “Quantidade Tributável” para fins de coletar a quantidade na unidade de massa em quilograma - kg, tanto em relação às entradas de mercadorias, como em relação às saídas.

O Autuante em atendimento ao pedido de diligência apresentou o novo demonstrativo de apuração e de débito, colacionado às fls. 123 a 130 e CD à fl. 131, informando que ocorrera a redução do débito para o montante de R\$ 76.711,87.

Em manifestação acerca do resultado da diligência, fls. 135 a 141, o Defendente requereu que fosse acolhida parcialmente o resultado da diligência, apenas em relação ao reconhecimento de que a maior parte das divergências apuradas decorreria da indevida utilização de fatores de conversão de medidas pela fiscalização, inexistindo assim omissão de saídas. Pugnou também pela rejeição do valor remanescente aduzindo que não ocorrera omissão de saídas tributáveis e sim perecimento de mercadorias, os quais, por mais que tenha deixado de emitir notas fiscais para ajustar essas perdas ocorridas em seus inventários, procedera ao devido estorno de crédito de ICMS correspondentes inexistindo, por isso, qualquer prejuízo ao erário estadual a justificar a cobrança do imposto.

De exame minudente realizado nos elementos que emergiram do contraditório, precipuamente dos resultados das diligências realizadas na busca da verdade material, constato que, com a correção no demonstrativo de apuração e de débito efetuada pelo Autuante que, considerou a “Quantidade Tributável”, constantes das notas fiscais utilizando a unidade massa em quilograma, que resultou na redução do débito para R\$ 76.711,87, a presente lide remanesce, tão-somente, nesse valor.

Entendo que não deve prosperar o argumento do Impugnante, em relação ao valor remanescente de que não ocorrera omissão de saídas tributáveis e sim perecimento de mercadorias, os quais, por mais que tenha deixado de emitir notas fiscais para ajustar essas perdas ocorridas em seus inventários, procedera ao devido estorno de crédito de ICMS.

Primeiro, porque a comprovação de que procedera ao devido estorno dos correspondentes créditos atinentes às perdas, apresentada pelo Defendente de forma global, sem identificar de forma inequívoca qual a efetiva quantidade por mercadoria de perdas se refere, é inservível para comprovar o efetivo estorno.

Segundo, somente com a emissão da nota fiscal quantificando e identificando por mercadoria as perdas efetivamente ocorridas é que se suportaria a assertiva de que não ocorrera prejuízo algum ao erário estadual.

Nos termos expendidos, acolho o novo demonstrativo efetuado pelo Autuante que resultou no débito de R\$ 76.711,87, e acostado às fls. 123 a 130 e CD à fl.131.

Logo, concluo pela subsistência parcial da autuação.

O patrono do Autuado indica o endereço Lobo & de Rizzo Advogados, na Avenida Brigadeiro Faria Lima, 3900, 3º andar, Itaim Bibi, CEP 04538132, São Paulo, Capital, aos cuidados de Marcelo Bez Debatin da Silveira, para recebimento de intimações relativas ao processo administrativo, observo

que nada obsta que a Secretaria do CONSEF envie as intimações para o endereço indicado, no entanto destaco que, basta que seja cadastrado o *e-mail* na Secretaria para que as intimações e todas as comunicações destes autos lhe sejam enviados.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 279459.0002/21-3**, lavrado contra **BRF S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 76.711,87**, acrescido da multa 100%, prevista no inciso III, do art. 42, 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-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA