

PROCESSO	- A. I. N° 2794590037/22-0
RECORRENTE	- BRF S.A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0204-05/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 17.07.2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0125-11/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. Apurado pela Fiscalização de omissão de saídas mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Comprovado que não foi emitido os documentos fiscais para registro das perdas decorrentes de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar, conforme exige o § 2º, do art. 312 do RICMS/2012. A Recorrente não trouxe elementos capazes de modificar a decisão da JJF. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão da 5ª JJF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “b” do RPAF/99, que, conforme o Acórdão JJF nº 0204-05/23-VD, julgou Parcialmente Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 20/12/2022 para exigir o ICMS no valor histórico de R\$ 111.724,52, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência da infração a seguir descrita, abrangendo os fatos geradores ocorridos em 2021:

*Infração 01 - 007.002.003: Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.*

A decisão da 5ª JJF, conforme acórdão anexado às fls. 511 a 525, concluiu pela Procedência Parcial da autuação com base no voto a seguir transcrito.

**VOTO**

*Trata-se de infração única, cuja conduta foi descrita como “Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado”. Trata-se de cobrança de ICMS-ST em face da detecção de omissão de saídas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, por espécie de mercadoria, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento.*

*O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento. Preliminarmente, alega nulidade, ao argumento de que o roteiro de auditoria desenvolvido não é o meio adequado para a exigência do ICMS-ST, vez que as saídas ocorrem sem destaque do imposto. No mérito, aduz quatro argumentos: 1) não foi considerado o perecimento natural das mercadorias (perdas); 2) houve a utilização equivocada (por aproximação) dos fatores de conversão das unidades de medida; 3) a fiscalização contabilizou em duplicidade as mercadorias em trânsito (nas operações de transferência), existentes no final do exercício; e 4) a fiscalização deixou de considerar as remessas de mercadorias para fins de armazenagem.*

*Preliminarmente, quanto à alegação de roteiro de auditoria inadequado à presente exigência fiscal (ICMS-ST), tal assertiva estaria perfeita se o ICMS-ST fosse apurado e recolhido, pela empresa, nas operações de entrada, por antecipação. Não é, todavia, essa a realidade do estabelecimento autuado, vez que tem por obrigação reter e recolher o tributo em suas operações de saída, para contribuintes localizados no Estado da Bahia, fato que, aliás, restou muito bem demonstrado pelo autuante, em sua penúltima informação fiscal.*

*De fato, considerando que as mercadorias ingressaram no estabelecimento da BRF, advindas de outros*

estabelecimentos do próprio Sujeito Passivo (transferências), a responsabilidade pela retenção do ICMS-ST, nas saídas subsequentes, é da filial baiana, fato aliás que foi evidenciado pelo autuante, em sua peça informativa, quando acostou não somente uma relação de notas fiscais de saída, emitidas pelo estabelecimento autuado, mas também apresentou cópias dos documentos indicados, caracterizando que o Sujeito Passivo faz, usualmente, a retenção do ICMS-ST pelas saídas, relativamente às mercadorias objeto do presente levantamento fiscal.

Ora, omitidas as notas fiscais nas operações de saída, deve-se exigir não somente o ICMS próprio, mas também o ICMS-ST, devido nas operações subsequentes. E não poderia ser diferente, pois representaria um estímulo à não emissão de documentos fiscais pelas saídas, se considerássemos a impossibilidade de se exigir o imposto ST, o qual é exigível naquelas outras operações documentadas. Nesse sentido, tal exigência se enquadra no procedimento disciplinado no art. 4º da Portaria 445/98, conforme abaixo.

*“Art. 4º 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, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita (grifo acrescido).”*

Rejeito, portanto, a alegação de nulidade suscitada.

No mérito, quanto à alegação de que não foram consideradas as perdas por perecimento natural das mercadorias, é preciso que o Sujeito Passivo faça prova de que emitiu os documentos fiscais exigidos, indicando as notas fiscais respectivas, que deveriam ser contabilizadas. Se não o fez (e possui provas da ocorrência do fato alegado), é fundamental que evidencie o que alega com as provas de que dispuser, o que não ocorreu, ao menos até a presente fase processual. Rejeitado, portanto, tal argumento.

Quanto à alegação de que a fiscalização deixou de considerar as remessas de mercadorias para armazenagem, assiste razão ao Sujeito Passivo, pois os armazéns gerais depositários são estabelecimentos autônomos, relativamente à inscrição autuada, devendo, por isso, ser normalmente contabilizadas as remessas e retornos entre tais contribuintes. Noto, todavia, que tal pleito já foi atendido pelo autuante, uma vez que refez o demonstrativo de débito, contabilizando tais saídas. Acolhido, portanto, o argumento empresarial neste ponto.

Quanto à alegação de que a fiscalização contabilizou em duplidade as mercadorias em trânsito (nas operações de transferência), existentes no final do exercício, o Sujeito Passivo não apresenta provas que possam respaldar a ocorrência dos fatos alegados.

De fato, a saída das mercadorias nos dias finais do exercício de 2020 e a chegada, no destino, nos primeiros dias do exercício seguinte não se traduz em prova de que tenha havido a dupla contabilização dessas quantidades, no levantamento fiscal. O que se faz necessário é evidenciar que as mercadorias em trânsito já se encontravam apropriadas no estoque final de 2020, fato esse que, se provado, acabaria por acarretar, efetivamente a dupla contagem, vez que a fiscalização fez nova contabilização da nota fiscal, quando da chegada das mercadorias no estabelecimento de destino.

Na ausência de qualquer elemento de prova que evidencie o registro antecipado das mercadorias no estabelecimento autuado, deixo de acolher o pleito empresarial neste ponto.

Quanto à alegação de utilização de fatores de conversão aproximados, possui razão o Sujeito Passivo. Nesse sentido, o autuado acostou, à folha 502, uma planilha, no formato excel, contendo informações completas acerca das notas fiscais de entrada, no estabelecimento autuado. Informa, ainda, que o demonstrativo lá contido detalha a quantidade tributável, em kg, das mercadorias objeto das operações autuadas, de modo a evidenciar que parte das omissões apontadas pelo levantamento fiscal continuam decorrendo da indevida utilização dos fatores de conversão aproximados. Em sua informação fiscal, o Autuante totaliza os valores de cada uma das tabelas e apura uma diferença de 297 kg.

Examinando o arquivo “DEMONSTR CONTRIBUINTE – FATORES DE CONVERSÃO”, anexado pelo contribuinte, é possível constatar que há, efetivamente, diferença apontada pela empresa e reconhecida pelo Autuante, conforme coluna “f” da planilha. Assim, considerando-se que o procedimento fiscal acarretou uma pequena distorção no levantamento quantitativo, deve-se expurgar tais quantidades, das omissões apuradas, individualmente, por espécie de mercadoria inventariada, de forma a se apurar a verdade material.

Nesse sentido, foi possível identificar distorções no levantamento fiscal, apenas nos códigos de mercadoria abaixo listados:

CÓDIGO	OMISSÃO SAÍDAS	DISTORÇÕES	NOVAS OMISSÕES
445888	52,02	0,79	51,23
450966	259,60	2,04	257,56
456497	130,59	14,83	115,76
493239	246,80	0,40	246,40
494412	180,05	0,05	180,00

494514	25,50	0,00	25,50
496513	15,91	1,83	14,08
500093	159,66	143,10	16,56
500745	664,33	9,35	654,98
557395	277,50	7,80	269,70
579663	183,99	105,20	78,79
692754	757,59	31,14	726,45
693654	119,06	123,66	0,00

Registre-se, por oportuno, que a distorção que teve influência no presente auto de infração foi aquela que se manifesta quando as entradas contabilizadas pelo autuante são superiores àquelas consideradas pela empresa autuada. Efetivamente, são essas as situações que resultam omissão de saídas, já que, quando ocorre o contrário (ou seja, as entradas apuradas pela empresa são menores que as consideradas pela fiscalização) o resultado é omissão de entradas que não está sendo cobrada neste lançamento.

Com as reduções das omissões de saídas (quadro acima), o recálculo do ICMS-ST reduz o imposto cobrado de R\$ 12.393,86 (apurado pelo autuante na sua última informação fiscal) para o montante de R\$ 10.360,55.

Quanto ao cálculo do imposto normal devido em decorrência das omissões recalculadas, devem ser objeto de outro lançamento, vez que não foi essa a natureza da exigência aqui lançada.

Do exposto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no montante de R\$ 10.360,55.

Notificado do julgamento, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário, fls. 535 a 548, no qual inicia por demonstrar a tempestividade, faz um minucioso relato dos fatos e em seguida reproduz os termos da decisão da Junta de Julgamento Fiscal, cuja redução do valor do ICMS-ST cobrado no Auto de Infração decorreu do fato de a Decisão recorrida e o próprio autuante terem dado provimento aos argumentos da Recorrente quanto aos equívocos cometidos no levantamento de estoque em relação à: *(i)* utilização dos fatores aproximados de conversão de medidas; e *(ii)* desconsideração do estoque da Recorrente em poder de terceiros.

Pondera que apesar do acerto da JJF, a Decisão recorrida deve ser reformada para julgar integralmente improcedente o Auto de Infração, tendo em vista que:

- i)* O levantamento de estoque, que presume a ocorrência de omissão de saídas tributadas, não é adequado para a exigência do ICMS-ST, motivo pelo qual, inclusive, sequer existe fundamento legal na legislação baiana que autorize a cobrança do ICMS-ST com base em tal método de apuração; e
- ii)* As divergências ainda remanescentes no levantamento de estoque não decorreram de saídas supostamente omitidas pela Recorrente, mas, do perecimento natural de mercadorias, o que enseja o estorno dos créditos de ICMS correspondentes, conforme reconhecido na autuação.

Repisa como um motivo para a reforma da decisão, a improcedência do método do levantamento de estoque para fins de apuração de ICMS-ST, face inexistir fundamento legal que autorize tal exigência, com base no método de apuração fiscal de levantamento de estoque.

Explica que o levantamento de estoque é método de apuração utilizado para identificar, de forma presuntiva, saídas de mercadorias omitidas pelos contribuintes e, consequentemente, para cobrar o ICMS supostamente não recolhido em tais saídas. Por se tratar de método pelo qual se cobra o ICMS sem que haja a constatação exata de quais teriam sido os respectivos fatos geradores, ou seja, quais as saídas não foram declaradas pelo contribuinte, a sua aplicação deve estar expressamente prevista em lei, sob pena de ferir a legalidade tributária.

Lembra que na Bahia, o levantamento de estoque é previsto no art. 23-B da Lei nº 7.014/96 e regulamentado pela Portaria nº 445/98, servindo como método de apuração e cobrança de ICMS próprio dos estabelecimentos fiscalizados.

Complementa que a legislação baiana prevê o levantamento de estoque como método apto a justificar a cobrança de ICMS próprio do estabelecimento, contudo, não há qualquer autorização para a cobrança de ICMS-ST por meio desse mesmo método.

Diz que a JJF entendeu de forma equivocada que o art. 4º da Portaria nº 445/98 seria a base legal

para justificar a exigência do ICMS-ST, que afirma ser improcedente, vez que os dispositivos que tratam do levantamento de estoque apenas regulamentam a incidência do ICMS próprio sobre as divergências eventualmente encontradas pela Fiscalização e nada há a respeito de eventual ICMS-ST a ser cobrado.

Argumenta que os dispositivos apenas tratam da base de cálculo do ICMS próprio incidente sobre as divergências encontradas em levantamento de estoque, não se referindo a eventual base de cálculo do ICMS-ST, além do fato de o art. 4º da Portaria nº 445/98 ser enfático ao dispor que a omissão de saída presumida por meio do método de apuração apenas autoriza a exigência do “*ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais*”, ou seja, do ICMS próprio, não autorizando, portanto, a cobrança do ICMS-ST, que tem como hipótese de incidência a operação de saída futuramente realizada pelo destinatário da mercadoria.

Ressalta que não poderia ser diferente, pois, a exigência do ICMS-ST por meio do método do levantamento de estoque não demanda apenas a presunção da ocorrência da saída da mercadoria, também as presunções de que o elo seguinte da cadeia produtiva de fato realizou nova operação de saída dessa mesma mercadoria, também sem a tributação pelo ICMS, presunções essas que não estão previstas em lei.

Resume que a exigência do ICMS-ST com base no levantamento de estoque parte de presunções que não estão autorizadas pela legislação, portanto, ilegítimas, tais como: *(i)* que todas as supostas saídas realizadas pela Recorrente seriam destinadas a revendedores de seus produtos (e não a consumidores finais, que encerrariam a cadeia econômica da mercadoria sem novas saídas tributáveis); e *(ii)* que tais destinatários não teriam tributado pelo ICMS as saídas subsequentes da mercadoria em questão (sob pena de configuração de cobrança em duplicidade do mesmo ICMS).

Adverte não se alegar que a impossibilidade de exigência de ICMS-ST com base em levantamento fiscal “*representaria estímulo à não emissão de documentos fiscais pelas saídas*”, uma vez que tal argumento desconsidera: *(1º)* que não são todas as saídas realizadas pela Recorrente que estariam sujeitas ao regime da substituição tributária, de modo que seria necessário uma norma presuntiva nesse sentido para autorizar a cobrança do ICMS-ST (o que inexiste); *(2º)* que o ICMS-ST não possui a função de desestimular condutas por parte dos contribuintes (o que caberia às penalidades); e *(3º)* desconsidera que ao exigir o ICMS próprio, com fundamento em procedimento de levantamento de estoque, o Fisco também exige multa de até 100%, a qual tem a função de desestimular condutas contrárias à legislação tributária.

Finaliza que não havendo qualquer norma que autorize a cobrança do ICMS-ST, mediante levantamento de estoque, a Decisão recorrida deve ser reformada, para que seja cancelado integralmente o Auto de Infração, pois, ao exigir o ICMS-ST com base na aplicação do citado roteiro, a Fiscalização não apenas extrapolou, como também violou a legislação estadual que trata da matéria.

Sob o título “*Contradição no Auto de Infração: divergências decorrentes do perecimento natural de mercadorias*”, pondera, caso seja entendido ser legítima a apuração e a cobrança do ICMS por antecipação por meio do método de levantamento de estoque, ainda assim deve ser reconhecida a improcedência integral do Auto de Infração.

Justifica que o valor remanescente e mantido, diz respeito a divergências apuradas no levantamento de estoque decorrentes do perecimento natural de mercadorias, hipótese que não autoriza a cobrança do ICMS-ST.

Ressalta que o trabalho da fiscalização é contraditório ao presumir a ocorrência de omissões de saída, pois, se 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*”, e não de saídas não tributadas.

Conclui que apesar da própria autuação reconhecer que as divergências decorreram do

perecimento de mercadorias, a JJF decidiu pela manutenção dessa parte da cobrança, alegando que a Recorrente não teria comprovado o perecimento de suas mercadorias e assegura que também em relação a essa questão, a Decisão recorrida é improcedente.

Justifica que no Auto de Infração se reconhece que as divergências autuadas decorreram do perecimento de mercadorias, apesar de a Recorrente ter deixado de emitir notas fiscais para ajustar essas perdas ocorridas em seus inventários, o que implicou parte das divergências apontadas. 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, inc. IV do RICMS/BA, o que diz ser suficiente para comprovar as perdas e por fim, porque, ao fim do dia, a ausência de emissão das notas fiscais de ajuste de inventário não resultou em nenhum prejuízo ao Estado da Bahia. Ou seja, não houve qualquer ausência de recolhimento de ICMS e, muito menos, de ICMS-ST que tenha decorrido dessas divergências encontradas por meio do levantamento de estoque realizado pela Fiscalização.

Reproduz recorte da EFD do campo referente aos ESTORNOS DE CRÉDITOS DE PRODUTOS SINISTRADOS, DETERIORADOS, FURTADOS EXTRAVIADOS para comprovar o alegado, em relação ao período de janeiro de 2021, em que consta R\$ 13.274,67 a título de estorno de créditos de ICMS, valor que foi desconsiderado pela Fiscalização e pela JJF.

Acrescenta que o detalhamento “nota a nota” dos estornos ocorridos em janeiro de 2021, que totalizam R\$ 13.274,67, encontram-se especificado em livro fiscal próprio (Doc. 05 da Impugnação), em que a Recorrente controla os estornos decorrentes de seus produtos deteriorados.

Repisa que os estornos são considerados na apuração do ICMS, conforme o “Resumo da Apuração do Imposto” (Doc. 06 da Impugnação), em que a totalidade dos estornos apurados para o período (R\$ 364.101,13, o qual é composto pelos R\$ 13.274,67 decorrentes do perecimento de mercadorias) compõe o cálculo do “débito do imposto”:

Finaliza que por 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 falta de recolhimento de ICMS e do aproveitamento indevido de créditos, tampouco cogitar eventual prejuízo quanto à falta de recolhimento de ICMS-ST, uma vez que as mercadorias perecidas não são comercializadas pela Recorrente, além do fato de que as mercadorias não serão objeto de uma segunda saída subsequente, apta a justificar a cobrança do ICMS-ST.

Diz que o exemplo de janeiro de 2021 se repete nos demais meses autuados. Ou seja, não há dúvidas de que a Recorrente realizou o estorno dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de mercadorias que, posteriormente, pereceram, de modo que inexistiu qualquer prejuízo ao Fisco, especialmente quanto a eventual débito de ICMS-ST, nitidamente inexistente.

Admite que deveria a Recorrente ser no máximo apenada pelo descumprimento de obrigação acessória, contudo, jamais ser acusada de ter promovido saídas sem a correspondente tributação pelo ICMS ST, em atendimento inclusive ao princípio da verdade material.

Destaca um caso semelhante ao destes autos, no qual o mesmo estabelecimento da Recorrente foi autuado por supostas omissões de saída como decorrência de levantamento de estoque realizado em relação a 2019 no qual a 6ª Junta de Julgamento Fiscal cancelou integralmente o Auto de Infração nº 2794590029/21-9, reconhecendo que o fato de a Recorrente ter estornado os créditos referentes às suas mercadorias perecidas demonstraria a improcedência da acusação de supostas omissões de saídas (Doc. 07 da Impugnação):

Requer que o Recurso Voluntário seja provido, para determinar a reforma parcial da Decisão recorrida, reconhecendo-se a total improcedência do Auto de Infração e a extinção do crédito tributário exigido.

Por fim, protesta pela realização de sustentação oral de suas razões quando do julgamento deste Recurso Voluntário.

**VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a decisão da Primeira Instância, relativa ao Auto de Infração julgado Parcialmente Procedente, restando a exigência do ICMS-ST no montante de R\$ 10.360,55, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por item de mercadoria em exercício fechado, alcançando os fatos geradores ocorridos em 2021.

A Recorrente é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal e explora a atividade econômica de CNAE-Fiscal 4634-6/01 - Comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados dentre outras secundárias como: comércio atacadista de leite e laticínios e outras bebidas.

A atividade econômica da Recorrente indica que a mesma comercializa produtos, que pela própria natureza, estão sujeitos a volumes significativos de perdas por perecimento, além de estarem sujeitos ao regime de substituição tributária, conforme consta relacionados nos itens 11.25.0, 11.25.1 e 11.25.2 do Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2021, cuja descrição “*Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate (...)*” coincide com a descrição dos produtos comercializados pela Recorrente.

Constatou, após análise das planilhas e demonstrativos do levantamento e da declaração da própria empresa em sua defesa, que as operações, consideradas na autuação, decorreram em sua maioria, de transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos.

Sob esse ponto, importante registrar o que prevê o Convênio ICMS 142/18, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes, na Cláusula nona, incisos II e IV, *in verbis*.

*Cláusula nona - Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica: (...)*

*II - às transferências interestaduais promovidas entre estabelecimentos do remetente, exceto quando o destinatário for estabelecimento varejista;*

*IV - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento localizado em unidade federada que lhe atribua a condição de substituto tributário em relação ao ICMS devido na operação interna;* (Grifos do relator)

Portanto, neste caso, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST recai sempre à Recorrente que atua como destinatária das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e, como dito linhas acima, explora a atividade de comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados. Assim, a Recorrente é a responsável tributária nessas operações.

O Recurso não apresentou nenhuma questão arguindo nulidade do lançamento, mas trouxe diretamente duas questões que no seu entender seriam suficientes para decretar a improcedência da acusação, reformando a decisão de piso, quais sejam:

- (i) O levantamento de estoque, que presume a ocorrência de omissão de saídas tributadas, não é adequado para a exigência de ICMS-ST, motivo pelo qual, inclusive, sequer existe fundamento legal na legislação baiana que autorize a cobrança do ICMS-ST com base em tal método de apuração; e
- (ii) As divergências ainda remanescentes no levantamento de estoque não decorreram de saídas supostamente omitidas pela Recorrente, mas, sim, do perecimento natural de mercadorias, o que enseja o estorno dos créditos de ICMS correspondentes, conforme reconhecido pelo próprio Auto de Infração.

Em relação a primeira questão, seria válido o argumento se o ICMS-ST fosse retido e recolhido pelo remetente das mercadorias, por retenção, ou recolhido antecipadamente pela própria Recorrente quando da entrada das mercadorias, neste caso por antecipação.

Entretanto, não é isso que ocorre no caso concreto, tendo em vista que a Recorrente, como demonstrado linhas acima, é a responsável pelo cálculo e recolhimento do ICMS-ST em todas as operações – vide dispositivo do Convênio ICMS 142/18, transcrito. Ou seja, a Recorrente é obrigada a reter e recolher o tributo em suas operações de saída das mercadorias destinadas a contribuintes localizados na Bahia.

Essa prática, restou comprovada pelos autuantes, descrito na informação fiscal, pela relação de notas fiscais de saída, emitidas pelo estabelecimento da Recorrente e cópias dos documentos demonstrando que a mesma procede a retenção do ICMS-ST nas saídas de mercadorias arroladas no levantamento.

Aplicado o roteiro de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, que se constitui uma modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte, foi identificada a omissão de saídas de mercadorias, ou seja, saídas de mercadorias sem emissão do correspondente documento fiscal, fato que se aplica o disposto no art. 4º da Portaria nº 445/98.

*Art. 4º 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, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.*

Portanto, o roteiro de auditoria aplicado encontra respaldo da legislação e nada há de inapropriado de sua utilização no presente caso.

Quanto à alegação do item *(ii)*, ou seja, de que não foram consideradas as perdas por perecimento natural das mercadorias, é imprescindível que a Recorrente observe o que dispõe o art. 312, inc. IV e § 2º do RICMS/2012.

*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. (...)*

*§ 2º A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de crédito”, explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Débito do Imposto - Estornos de Créditos”. (Grifos do relator.)*

Consequentemente, para elidir a infração é imprescindível que a Recorrente faça prova de que emitiu os documentos fiscais exigidos no dispositivo regulamentar transcrito.

O fato de indicar na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, que os valores dos créditos fiscais decorrentes de perdas e perecimento foram estornados, não satisfaz a exigência regulamentar de emitir as notas fiscais, procedimento este que garante a higidez e correspondência fiel das perdas com os valores de crédito fiscal estornado.

O art. 312, inc. IV do RICMS/2013, repito, determina que o contribuinte deverá efetuar o estorno do crédito fiscal que tiver se apropriado quando da aquisição de mercadorias, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.

Por seu turno, o art. 83, incisos V e IX do citado regulamento, prevê a obrigatoriedade da emissão da nota fiscal para fins de regularização em virtude de diferença de preço, quantidade, volume ou peso de mercadoria, como também nos estornos de créditos e débitos fiscais, *in verbis*.

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

*V - na regularização em virtude de diferença de preço, quantidade, volume ou peso de mercadoria; (...)*

*IX - nos estornos de créditos ou de débitos fiscais;*

Destarte, as diferenças observadas nas quantidades de saídas de mercadorias apuradas no levantamento quantitativo de estoques, não podem ser atribuídas a eventos decorrentes de perdas naturais incorridas no estabelecimento, furtos ou perecimentos, salvo se consubstanciado em provas documentais, cuja responsabilidade em apresenta-las é exclusiva do contribuinte, mas sim à saída de mercadorias em operações sem a emissão de documentação fiscal, tendo em vista que comprovadamente esse quantitativo inexiste no estoque das mercadorias no estabelecimento.

Registro que o julgador de piso, ao examinar o arquivo “*DEMONSTR CONTRIBUINTE – FATORES DE CONVERSÃO*”, constatou haver a diferença apontada pela Recorrente e reconhecida pelo Autuante. Portanto, considerou que o cálculo acarretou uma pequena distorção no levantamento quantitativo, impondo o expurgo dessas quantidades das omissões apuradas individualmente, por espécie de mercadoria inventariada, de forma a se apurar a verdade material, o que foi realizado após identificar distorções no levantamento fiscal, apenas nos códigos de mercadoria: 445888, 450966, 456497, 493239, 494412, 494514, 496513, 500093, 500745, 557395, 579663, 692754 e 693654.

No voto da primeira instância, o Relator consignou que “(...)*a distorção que teve influência no presente Auto de Infração foi aquela que se manifesta quando as entradas contabilizadas pelo autuante são superiores àquelas consideradas pela empresa autuada. Efetivamente, são essas as situações que resultam omissão de saídas, já que, quando ocorre o contrário (ou seja, as entradas apuradas pela empresa são menores que as consideradas pela fiscalização) o resultado é omissão de entradas que não está sendo cobrada neste lançamento*”.

Concluiu que após o recálculo do ICMS-ST deve ser reduzido o imposto cobrado de R\$ 12.393,86 (apurado pelo autuante na sua última informação fiscal) para R\$ 10.360,55, valor mantido como procedente, cuja conclusão me alinho.

Constato que a Recorrente procedeu ao recolhimento do valor de R\$ 10.841,90 em 21/11/2024, com os benefícios da Lei nº 14.761/2024 que deve ser homologado pela SEFAZ.

De todo o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO ROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279459.0037/22-0, lavrado contra BRF S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 10.360,55, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014,96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado pela SEFAZ o valor já recolhido.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de junho de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS