

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 279459.0002/21-3
<b>RECORRENTES</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRF S.A.
<b>RECORRIDOS</b>	- BRF S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSOS</b>	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3 <sup>a</sup> JJF n° 0120-03/22-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 26/06/2025

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0167-12/25-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, consequentemente, 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, refeito 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. O contribuinte, inclusive através de manifestação expressa nos autos, informou ter realizado o pagamento do valor residual, mantida em cobrança pela decisão de Primeira Instância, no âmbito do REFIS/BA, instituído pela Lei n° 14.761/2024. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0120-03/22-VD, às fls. 643/653 dos autos, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 22/02/2021, para exigir ICMS no valor de R\$ 212.940,61, em razão da imputação de 01 (uma) infração, descrita a seguir:

**INFRAÇÃO 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, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2018.*

**Enquadramento legal:** Arts. 2º, inciso I; Art. 23-B, da Lei 7.014/96, c/c Art. 83, inciso I, do RICMS/BA, aprovado pelo dec. 13780/12. **Multa:** 100% tipificada no Art. 42, inc. III, da Lei. 7014/96.

Consta de informações complementares: que “[...] 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. Nossa 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”.

A 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 20/07/2024 (fls. 643/653) e decidiu pela Procedência Parcial, por unanimidade, através do Acórdão de nº 0120-03/22-VD, o qual foi fundamentado nos seguintes termos:

### “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 inexiste 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 estar a cobrar imposto sobre saídas de mercadorias que se sabe não existiram, como quer fazer crer o Defendente.

Pelo expedito, 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 circunstancialmente 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, consequentemente, 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 JJF, 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 ocorreria 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 ocorreria 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 ocorreria 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 ocorreria 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.”*

A JJF, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Cientificado da decisão de primeiro grau, relativo ao Acórdão 3ª JJF nº 0120-03/22-VD, às fls. 643/653, através do Termo de Intimação de fl. 658 dos autos, em cumprimento ao disposto no art. 166 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, por AR-Correio, em 10/08/2024, na forma do documento de fl. 661 dos autos.

Inconformado, então, com fundamento no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, o Contribuinte Autuado, interpôs Recurso Voluntário às fls. 663 a 674, mediante o qual aduz o que se segue:

BRF S/A, já qualificada nos autos do Processo Administrativo em referência, por seus advogados, vem, respeitosamente, à presença de Vossa Senhoria, com fundamento no artigo 169, inciso I, alínea “b”, e no artigo 171 do Decreto nº 7.629, de 9 de julho de 1999 (“RPAF/BA”), interpor Recurso Voluntário contra o Acórdão JJF nº 0120-03/22-VD (“Decisão Recorrida”) da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 279459.0002/21-3 (“Auto de Infração”).

#### A) FATOS ANTECEDENTES

1. Diz que este Recurso Voluntário busca a reforma parcial da r. Decisão Recorrida, proferida pela ACÓRDÃO CJF Nº 0167-12/25-VD

3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 279459.0002/21-3, que exige ICMS, acrescido de multa de ofício correspondente a 100% do montante de imposto exigido e de juros de mora.

2. A acusação fiscal é de suposta omissão de saídas de mercadorias, apurada por meio de levantamento de estoque, realizado pela Fiscalização em relação ao exercício de 2018. Ou seja, segundo o Auto de Infração, a Recorrente teria realizado ***“operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita”***.
3. O valor de ICMS originalmente exigido pelo Fisco baiano decorreu da aplicação da alíquota de 18% sobre o valor total das supostas omissões de saídas (R\$ 2.011.089,69), com redução de 41,176% (resultado em suposta base de cálculo tributável de R\$ 1.183.003,40), conforme figura que destaca às fls. 666 dos autos
4. A redução da base de cálculo mencionada na apuração fiscal está prevista no artigo 1º do Decreto Estadual nº 7.799, de 9.5.2000 (“Decreto 7.799/00”), o qual prevê que, nas saídas internas de mercadorias promovidas por Centros de Distribuição e comerciantes atacadistas (que pratiquem as atividades relacionadas no Anexo Único daquele Decreto), a base de cálculo da operação deve ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento).
5. Em sua Impugnação, a Recorrente demonstrou a improcedência do Auto de Infração, tendo em vista que:
  - (i) o próprio Fisco reconheceu que inexistiu omissão de saídas tributáveis realizadas pela Recorrente, tendo afirmado que as diferenças de estoque identificadas no levantamento fiscal 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 pela Recorrente da unidade “número de caixas” para a unidade “peso (Kg)”, o que acabou resultando em divergências no levantamento de estoque que simplesmente não existem.
6. A 3<sup>a</sup> 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, conforme figura que destaca às fls. 666 dos autos.
7. 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. Assim, 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 mantido apenas o valor correspondente a R\$ 76.711,87, conforme figura que destaca às fls. 666 dos autos.
8. Em resposta ao Resultado da Diligência, a Recorrente demonstrou que, apesar do acerto da Fiscalização em reconhecer a improcedência da autuação em relação às exigências que decorreram apenas da indevida utilização de fatores de correção aproximados, a Fiscalização se equivocou ao propor a manutenção do valor residual do Auto de Infração, uma vez que inexistiu omissão de saídas tributadas realizadas pela Recorrente, tendo em vista que, conforme afirmado 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.
9. Também foi demonstrado que essas divergências apontadas pelo Auto de Infração não

implicaram qualquer ausência de recolhimento de ICMS, tendo em vista que a Recorrente realizou os devidos estornos dos créditos de ICMS apurados na aquisição das mercadorias posteriormente perecidas

10. Diante desse contexto, a r. Decisão Recorrida acolheu integralmente as conclusões do Resultado da Diligência, para manter parcialmente o Auto de Infração, em relação ao valor de ICMS correspondente a R\$ 76.711,87.
11. De forma mais específica, a 3<sup>a</sup> JJJ entendeu que a Recorrente não teria comprovado suficientemente os estornos dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição das mercadorias posteriormente perecidas, pois não teria identificado a “*efetiva quantidade por mercadoria de perdas*”. Ainda, foi afirmado que “*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 ocorreria prejuízo algum ao erário estadual*”.
12. Contudo, conforme diz que passará a demonstrar na sequência, a r. Decisão Recorrida deve ser reformada, tendo em vista que os documentos apresentados pela Recorrente efetivamente identificam a origem dos créditos por ela estornados (inclusive especificando a quantidade perecida de cada uma de suas mercadorias), de modo que não há dúvidas de que inexistiu qualquer omissão de saída realizada pela Recorrente, o que deve implicar o reconhecimento da total improcedência do Auto de Infração.

**B) MOTIVOS DETERMINANTES PARA A REFORMA INTEGRAL DA R. DECISÃO RECORRIDA**

**B.1) O LEVANTAMENTO DE ESTOQUE REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO**

13. Como antecipado, o Fisco baiano apurou divergências de estoque que levaram à equivocada presunção de que a Recorrente teria dado saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal e sem o respectivo lançamento do imposto em seus livros fiscais, resultando na suposta falta de recolhimento do ICMS no exercício de 2018.
14. Tais divergências foram apuradas pelo Fisco baiano a partir das informações constantes (i) dos controles mensais de estoque da Recorrente e (ii) de seus Livros Fiscais escriturados ao longo do período autuado.
15. Segundo o levantamento do Fisco, a quantidade de mercadorias que constava do fechamento dos controles de estoque da Recorrente 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.
16. Veja-se, de forma mais didática, a esquematização do cálculo realizado pela Fiscalização:

**Estoque 31.12.2017 + Entradas 2018 > Saídas 2018 + Estoque 31.12.2018**

17. Assim, em razão de os controles mensais de estoque e os Livros Fiscais, supostamente, 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 a Recorrente teria promovido saídas de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais.
18. Acontece que, como já foi antecipado, nenhuma das diferenças de estoque apuradas pela Fiscalização decorreu de saídas não tributadas pela Recorrente. Na realidade, decorreram:
  - (i) da indevida aplicação, pela Fiscalização, de fatores de conversão de medidas aproximados (conforme foi acertadamente reconhecido pela r. Decisão Recorrida, resultando no cancelamento parcial do Auto de Infração – e que, por isso, não é objeto deste Recurso voluntário); e
  - (ii) do perecimento natural de mercadorias comercializadas pela Recorrente (o que implicou o devido estorno dos créditos de ICMS correspondentes).

**B.2) AS DIVERGÊNCIAS AUTUADAS REMANESCENTES DECORREM DO PERECIMENTO NATURAL DE**

**MERCADORIAS – CONFORME RECONHECIDO PELA FISCALIZAÇÃO E COMPROVADO PELA RECORRENTE**

19. Se, de um lado, a r. Decisão Recorrida 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 manter o valor residual do Auto de Infração.
20. Isso porque, também em relação aos demais valores autuados, inexistiu omissão de saídas tributadas realizadas pela Recorrente. Na realidade, conforme foi reconhecido pelo próprio Auto e 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. Veja-se, nesse sentido, o texto do próprio Auto de Infração (Vide fls. 670).
21. Ocorre que, conforme apontado em Impugnação, do ponto de vista lógico, se a Fiscalização reconheceu que as divergências apontadas pelo levantamento de estoque decorrem da perda e do perecimento de bens comercializados pela Recorrente (natural em seu ramo de atuação), não há que se cogitar da omissão de saídas tributáveis e da consequente cobrança do imposto! Aliás, sequer há de se falar em saídas realizadas, sob pena de assumir que a Recorrente estaria comercializando bens já perecidos, o que se mostra um verdadeiro absurdo.
22. Nesse sentido, por mais que a Recorrente 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 artigo 312, inciso IV do RICMS/BA:
 

*“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.”*
23. Isso significa dizer que, no 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 que tenha decorrido dessas divergências encontradas por meio do levantamento de estoque realizado pela Fiscalização.
24. Apesar de, ao longo dos autos, a Recorrente ter demonstrado que, de fato, estornou os créditos de ICMS correspondentes à aquisição das mercadorias posteriormente deterioradas, a r. Decisão Recorrida, ainda assim, negou provimento a esse argumento de defesa. Isso porque, no entendimento da 3<sup>a</sup> JJF, os documentos apresentados pela Recorrente não seriam suficientes para comprovar o estorno desses créditos, já que, supostamente, não permitiriam “identificar de forma inequívoca qual a efetiva quantidade por mercadoria de perdas” que deram azo aos estornos. Ou seja, foi entendido que apenas as Notas Fiscais de baixa de estoque é que teriam o condão de comprovar o estorno dos créditos de ICMS em questão.
25. Contudo, essa afirmação da r. Decisão Recorrida decorre de análise superficial dos documentos apresentados pela Recorrente. Afinal, ao contrário do que foi alegado pela 3<sup>a</sup> JJF, a documentação comprobatória apresentada nestes autos permite identificar, produto por produto, qual foi a quantidade de mercadorias perecidas em cada mês do ano de 2018, de modo que, de fato, houve a comprovação do estorno dos créditos de ICMS correspondentes.
26. Nesse sentido, para que não haja dúvidas de que a Recorrente comprovou a realização dos estornos dos créditos de ICMS referentes às mercadorias posteriormente perecidas – e, mais do que isso, de que especificou quais foram as mercadorias perecidas – veja-se, exemplificativamente, a sua Escrituração Fiscal Digital (“EFD”) (doc. 2 da Manifestação ao Resultado de Diligência) 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.

(Vide figura fls. 671).

27. Por sua vez, o detalhamento desse estorno de R\$ 5.626,90 encontra-se especificado em livro fiscal próprio (doc. 3 da Manifestação ao Resultado de Diligência), em que a Recorrente controla os estornos decorrentes de seus produtos deteriorados. (Vide figura fl.671).
28. Veja-se que, ao longo desse mesmo livro de apuração da Recorrente (que foi apresentado em sua Manifestação ao Resultado de Diligência, mas que não foi considerado pela r. Decisão Recorrida), há a devida identificação da origem dos créditos estornados. Além da indicação da descrição das mercadorias e da quantidade dos produtos deteriorados (informações que, segundo o equivocado entendimento da r. Decisão Recorrida, não constariam dos autos), esse livro de apuração ainda indica exatamente quais foram as Notas Fiscais de Entrada que, originalmente, justificaram a apuração dos créditos de ICMS posteriormente estornados. (Vide figura fl.672).
29. Ou seja, a análise dos documentos constantes dos autos permite concluir pela improcedência do único fundamento apresentado pela r. Decisão Recorrida para negar provimento à argumentação da Recorrente. Afinal, ao contrário do que foi alegado pela 3<sup>a</sup> JJF, de fato, a Recorrente demonstrou documentalmente quais foram as mercadorias perecidas que ocasionaram o estorno dos créditos de ICMS.
30. Por fim, como não haveria de ser diferente, esses estornos comprovados pela Recorrente foram devidamente considerados em sua apuração do ICMS. É o que pode ser visto por meio do “Resumo da Apuração do Imposto” (doc. 4 da Manifestação ao Resultado de Diligência), 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”. (Vide figura fl.673).
31. 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.
32. Exatamente a mesma forma de apuração exemplificada acima em relação ao mês de janeiro de 2018 também ocorreu em relação aos demais meses autuados. Ou seja, não há dúvidas de que a Recorrente (i) realizou o estorno dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de mercadorias que posteriormente pereceram, inexistindo prejuízos ao Fisco Baiano; e (ii) descriminou quais foram as mercadorias perecidas que deram azo ao estorno dos créditos de ICMS em questão.
33. Assim, sendo certo que a Recorrente 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.
34. Nessa situação, a Recorrente deveria ser no máximo apenada 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.
35. Dessa forma, considerando que inexistiu qualquer omissão de saídas tributadas por parte da Recorrente, 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 totalmente improcedente, devendo ser integralmente cancelado o Auto de Infração.
36. Portanto, diante do exposto, resta clara a necessidade de reforma parcial da r. Decisão Recorrida, para que seja reconhecida a ilegitimidade integral do Auto de Infração, uma vez que é incontrovertido que inexistiu qualquer omissão de saídas por parte da Recorrente.

**C) CONCLUSÃO E PEDIDO**

37. Diante do exposto, resta demonstrada a total improcedência do Auto de Infração, tendo em vista que, nos termos do que foi reconhecido pela própria Fiscalização, inexistiu qualquer omissão de saída praticada pela Recorrente, de modo que o único fundamento da autuação não se sustenta.
38. Nesse sentido, requer-se que este Recurso Voluntário seja INTEGRALMENTE PROVIDO, para determinar a reforma parcial da r. Decisão Recorrida, reconhecendo-se a TOTAL IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO, com ordem de extinção de todo o crédito tributário nele exigido.
39. Por fim, a Recorrente protesta pela realização de sustentação oral de suas razões quando do julgamento deste Recurso Voluntário.

O i. Relator Conselheiro, Fernando Antônio Brito de Araújo, na Sessão Suplementar do dia 23/05/2023 (fls. 693/694), desta 2<sup>a</sup> CJF, solicitou dos demais membros colocar o presente PAF em diligência ao autuante ou preposto fiscal estranho ao feito nos seguintes termos:

*Considerando que através do Acórdão JJF nº 0120-03/22-VF o lançamento de ofício foi julgado procedente em parte, no valor de R\$ 79.711,87, pelo fato de o autuante refazer a auditoria de estoque adotando a quantidade da unidade em quilograma, tanto nas entradas quanto nas saídas, conforme diligência neste sentido (fl. 116).*

*Considerando que o recorrente, em sua peça recursal, alega que as divergências remanescentes decorreram do perecimento natural de mercadorias, conforme reconhecido pela fiscalização, não havendo que se cogitar omissão de saídas tributáveis e, portanto, apesar de deixar de emitir notas fiscais para ajustar essas perdas ocorridas em seus inventários, efetivamente, houve o estorno dos créditos de ICMS que decorreram da aquisição dessas mercadorias posteriormente deterioradas, nos termos do art. 312, IV do RICMS/BA, logo, não resultando qualquer prejuízo ao Estado da Bahia.*

*Considerando que a Decisão recorrida, quanto a este tópico, concluiu que não houve a devida comprovação analítica da efetiva quantidade por mercadoria de perdas, conforme excerto abaixo:*

*“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.”*

*Considerando que o apelante se insurge de tal conclusão sob argumento de que a documentação comprobatória apresentada permite identificar: notas fiscais, mercadorias e quantidades perecidas por mês, vinculadas aos estornos dos créditos efetuados, do que requer a improcedência da exação.*

*Considerando os inúmeros documentos anexados pelo contribuinte, às fls. 199 a 626 dos autos, com o objetivo de discriminar os produtos perecidos e vinculá-los aos estornos de créditos de ICMS, a exemplo do mês de outubro de 2018 (fls. 311 a 324), no valor estornado de R\$ 4.591,35 (fls. 552 e 554).*

*Considerando, ainda, que nos termos do art. 137, parágrafo único, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, a juntada aos autos, pelo fisco ou pelo sujeito passivo, de documento novo ou outro elemento probatório, durante o preparo ou na fase de instrução do processo, ensejará a abertura de vista ao sujeito passivo ou ao autuante, conforme o caso.*

*Considerando, por fim, que a autoridade fiscal autuante, às fls. 629 dos autos, não se manifestou quanto as citadas provas documentais, como também que a fundamentação na Decisão recorrida é de que a comprovação do estorno dos créditos é inservível para comprovar o efetivo estorno, pois ocorreria sem identificar qual a efetiva quantidade por mercadoria de perdas se refere.*

*ACORDAM os membros desta 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal converter o PAF em diligência ao autuante ou preposto fiscal designado, para avaliar:*

*1º) Se tais dados documentais relacionados pelo contribuinte, inerentes à baixa de “PRODUTOS DETERIORADOS”, às fls. 199 a 333 dos autos, consignando: notas fiscais de saídas e de entradas (a exemplo de nº: 5098427 e 800303 – fl. 311), datas, mercadorias e quantidades perecidas por mês, vinculadas aos estornos dos créditos efetuados, foram considerados na auditoria de estoque?*

2º) Se tais valores de estornos de créditos fiscais têm fidedignidade com os dados constantes na Escrita Fiscal Digital (EFD) apresentada à SEFAZ e, caso positivo, na hipótese de inexistir emissão de notas fiscais para ajustar essas perdas de estoques, mas, efetivamente, estornos de créditos de ICMS correspondentes existiram, se tais valores foram considerados para efeito do ICMS exigido, decorrente da acusação de omissão de saídas sem emissão de documentos fiscais?

3º) Por fim, se as alegações e provas recursais elidem, mesmo que em parte, o valor remanescente de saídas de mercadorias sem documentação fiscal, ao caracterizar a falta da emissão de documento fiscal das mercadorias perecidas mero descumprimento de obrigação acessória, diante do efetivo estorno de crédito fiscal, no caso de identidade com as mercadorias objeto da auditoria de estoque.

Ao final, caso necessário, apresente novos demonstrativos do valor remanescente e, em seguida, abra-se prazo de trinta dias para o contribuinte se pronunciar sobre o resultado da diligência e dos novos valores apurados, se houver, entregando-lhe, sob recibo, todos demonstrativos anexados na diligência, e, caso haja manifestação com fatos novos, a informação fiscal correspondente.

Posteriormente, retorno-se os autos ao CONSEF.

Às fls. 698/699 têm-se Informação Fiscal produzida pelo agente Autuante, a pedido desta 2ª CJF, em sede de Diligência Fiscal, constante do CD/Mídia de fl.722, conforme os seguintes termos:

Em cumprimento à solicitação de diligência ao auto de infração acima relacionado da BRF S/A, vimos informar o seguinte:

1. Diz que os ajustes de inventários lançados por notas fiscais de saídas com uso do CFOP 5927 como não poderiam ser diferentes, estão sim fazendo parte do levantamento quantitativo do estoque.
2. Diz que o Contribuinte para ajustar o seu inventário procede lançamentos dos ajustes por nota fiscal utilizando o CFOP 5927.
3. Diz que o Contribuinte, argumenta a realização de estornos de créditos do ICMS lançados na apuração na EFD, citando como exemplo o mês de janeiro 2018.
4. Diz que levantou os lançamentos do mês de janeiro de 2018 e viu que a informação procede.
5. Destaca que as quantidades ajustadas do inventário em alguns casos são lançadas na NFE e os valores do estorno na apuração da EFD, e em outros casos são lançadas a quantidade e o valor do imposto pela nota fiscal de saída.
6. Diz que, no exemplo desse mês de janeiro que levantou, tem o quantitativo lançado pelas notas fiscais e valor lançado na apuração da EFD no valor de R\$ 5.609,58 e, quantidade e valor pelas notas fiscais de saídas no valor de R\$ 2.408,79. (vide anexo demonstrativo mês janeiro 2018).
7. Diz que, atendendo à solicitação da diligência, fez e anexou os demonstrativos das saídas de mercadorias com uso CFOP 5927 com total de quantidade de 124.018 KG para todo exercício de 2018.
8. Diz que, no resumo do demonstrativo da omissão de saídas, colocou em destaque as saídas dos ajustes quantitativos efetuados pelo contribuinte com CFOP 5927 com um total de 124.018 KG. (vide anexos)
9. Diz que, dessa forma, fica comprovado que para o levantamento quantitativo todos os ajustes com CFOP 5927 foram contabilizados na apuração da omissão de saídas. (vide resumo do levantamento quantitativo com base de cálculo total no valor de R\$ 724.495,15 - quantidade total de saídas em kg de 124.018 )
10. Registra que os ajustes de inventários totais lançados foram de 124.018 kg, representando em relação ao total de entradas + estoque inicial o percentual de perdas de 0,56%, que ainda assim deixou diferenças no levantamento quantitativo do estoque.
11. Diz apresentar também anexo demonstrativo das quantidades das saídas por CFOP com total de 21.616.840 kg de modo destacar o uso desse CFOP 5927 com 124.018 kg. (vide demonstrativo anexo)

12. Diz que, dessa forma, ficou evidente que os ajustes efetuados não foram suficientes para o não surgimento das diferenças de estoque.

Finaliza a diligência, dizendo que concluiu, ficando na expectativa de ter plenamente atendido à solicitação de diligência do CONSEF.

Às fls. 700/720 tem novos demonstrativos apensados aos autos, que deixa entender relacionar aos novos demonstrativos de débito do Auto de Infração, em tela.

À fl.723 têm-se Mensagem DT-e dando ciência da Informação Fiscal ao Contribuinte Autuado, e 726; também à fl. 727 têm-se novo encaminhamento ao Contribuinte Autuado, por AR/Correio, dando ciência da Informação Fiscal de fls. 700/720.

Às fls. 729, vê-se Despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF ao i. Relator Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo, destacando que o Contribuinte e os patronos foram cientificados da Informação Fiscal produzida pelo agente Fiscal Autuante, a pedido desta 2<sup>a</sup> CJF, que se manteram silentes.

À fl. 732, tem-se despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Conselheiro, para prosseguimento do trâmite processual no julgamento da lide, tendo em vista que o Relator Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo está atuando na Primeira Instância.

Registrada a presença da representante Sra. Luiza de Castro Mojica na sessão de videoconferência que acompanhou o julgamento.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário contra a Decisão de Piso proferida pela 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, em 20/07/2022, através do Acórdão nº 0120-03/22-VD, às fls. 643/653 dos autos, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 279459.0002/21-3, lavrado em 22/02/2021, resultante de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP COMÉRCIO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 500405/21 constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no valor de R\$ 212.940,61, por falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2018, com enquadramento legal nos Arts. 2º, inciso I; Art. 23-B, da Lei nº 7.014/96, c/c Art. 83, inciso I do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13780/12, mais multa de 100% tipificada no Art. 42, inc. III da Lei nº 7014/96.

Consta de informações complementares que: “[...] 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. Nossa 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”.

Neste contexto, no que pertine ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3<sup>a</sup> JJF (Acórdão N° 0120-03/22-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, de forma significativa, reduzindo o débito lançado de R\$ 212.940,61, para o montante de R\$ 76.711,87, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso

A 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 20/07/2022 e decidiu pela Procedência Parcial, por unanimidade, através do Acórdão de nº 0120-03/22-VD às fls. 643 a 653 dos autos, o qual extraio os seguintes “trechos” do voto condutor da decisão de piso, ora em análise, ao enfrentar o mérito arguido, para melhor compreensão do feito, pelos membros deste Colegiado:

*“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, consequentemente, 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).”*

[...]

*“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 3<sup>a</sup> JJF, 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 ocorreu a redução do débito para o montante de R\$ 76.711,87.”*

[...]

*“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.”*

[...]

*“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.”*

Pois bem! Vê-se, então, como posto no voto condutor da Decisão de Piso, que o agente Autuante, às fls. 102 a 104 dos autos, ao prestar informação fiscal, mesmo, o Contribuinte Autuado, trazendo um arrazoado plausível de utilização de unidade de medida equivocada, em relação a alguns produtos do levantamento fiscal, manteve a autuação, explicando que todas as saídas em caixas (CX), foram convertidas em quilogramas (KG), conforme tabela fornecida pelo Autuado e que o critério de seu trabalho seguiu fielmente os dados e informações da EFD.

A i. Relatora Julgadora, na fase instrutória da Decisão de Piso, converteu o presente PAF, em Diligência Fiscal, com a anuência dos demais membros da 3<sup>a</sup> JJF, nos termos postos à fl. 116 dos

autos, dado as subsistências das alegações defensiva do Contribuinte Autuado, que a seguir, peço vénia para destacar o seguinte “trecho” do pedido de diligência:

“1. Refazer o roteiro de AUDITORIA DE ESTOQUES, desta feita 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; “

“2. O que deve ser feito apresentando todos os demonstrativos de memória de cálculo da auditoria de estoques também em Excel”

Atendendo ao pedido de diligência da 3<sup>a</sup> JJF, por solicitação da i. Relatora Julgadora da Decisão de Piso, o agente Autuante, refez o levantamento fiscal, trazendo aos autos, em sede de Informação Fiscal, como resultado uma omissão de saídas dos itens da autuação, que levou a redução da infração do valor original de débito de R\$ 212.940,61 para o valor de R\$ 76.711,87, conforme os demonstrativos de fls. 123 a 130 dos autos, constantes do CD/Mídia de fl.131.

Compulsando, então, os citados demonstrativos, que fazem parte integrante do CD/Mídia de fl. 131 dos autos, associados as argumentações trazidas, pelo Contribuinte Autuado, na peça de defesa de fls. 19 a 29 dos autos, bem assim o assertivo resumo produzido, pelo i. Relator Julgador da primeira instância, no pedido de diligência de fl. 116, não observo qualquer correção a ser efetuada nos demonstrativos de fls. 123 a 130 dos autos, que levaram a redução do Auto de Infração de nº 279459.0002/21-3, para o saldo remanescente de R\$ 76.711,87.

Neste contexto, vejo que a decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois está amparado nos demonstrativos do levantamento fiscal corrigido pelo próprio agente Fiscal Autuante, a partir do solicitado assertivamente, pelos membros da 3<sup>a</sup> JJF, em sede de diligência fiscal, decorrente das incongruências apontadas, pelo Contribuinte Autuado, com elementos probantes acostados aos autos na peça de defesa. Assim, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Por outro lado, cientificado da decisão de primeiro grau, relativo ao Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0120-03/22-VD, às fls. 643/653, inconformado, então, com fundamento no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, o Contribuinte Autuado, interpôs Recurso Voluntário às fls. 663 a 674, mediante o qual aduz, dentre vários outros argumentos, o que se segue:

“18. Acontece que, como já foi antecipado, nenhuma das diferenças de estoque apuradas pela Fiscalização decorreu de saídas não tributadas pela Recorrente. Na realidade, decorreram:

18.1 da indevida aplicação, pela Fiscalização, de fatores de conversão de medidas aproximadas (conforme foi acertadamente reconhecido pela r. Decisão Recorrida, resultando no cancelamento parcial do Auto de Infração – e que, por isso, não é objeto deste Recurso Voluntário); e

18.2 do perecimento natural de mercadorias comercializadas pela Recorrente (o que implicou o devido estorno dos créditos de ICMS correspondentes).”

O i. Relator Conselheiro, Fernando Antônio Brito de Araújo, na sessão suplementar do dia 23/05/2023 (fls. 693/694), desta 2<sup>a</sup> CJF, solicitou dos demais membros colocar o presente PAF em diligência ao autuante ou preposto fiscal estranho ao feito, onde peço vénia, dos membros desta sessão de julgamento, para destacar alguns “trechos” do pedido:

“Considerando que através do Acórdão JJF nº 0120-03/22-VD o lançamento de ofício foi julgado procedente em parte, no valor de R\$ 79.711,87, pelo fato de o autuante refazer a auditoria de estoque adotando a quantidade da unidade em quilograma, tanto nas entradas quanto nas saídas, conforme diligência neste sentido (fl. 116).”

“Considerando que o recorrente, em sua peça recursal, alega que as divergências remanescentes decorreram do perecimento natural de mercadorias, conforme reconhecido pela fiscalização, não havendo que se cogitar omissão de saídas tributáveis e, portanto, apesar de deixar de emitir notas fiscais para ajustar essas perdas ocorridas em seus inventários, efetivamente, houve o estorno dos créditos de ICMS que decorreram da aquisição dessas mercadorias posteriormente deterioradas, nos termos do art. 312, IV do RICMS/BA, logo, não resultando qualquer prejuízo ao Estado da Bahia”.

“Considerando que a Decisão recorrida, quanto a este tópico, concluiu que não houve a devida comprovação analítica da efetiva quantidade por mercadoria de perdas [...]”

“Considerando que o apelante se insurge de tal conclusão sob argumento de que a documentação comprobatória apresentada permite identificar: notas fiscais, mercadorias e quantidades perecidas por mês, vinculadas aos estornos dos créditos efetuados, do que requer a improcedência da exação.”

“Considerando os inúmeros documentos anexados pelo contribuinte, às fls. 199 a 626 dos autos, com o objetivo de discriminar os produtos perecidos e vinculá-los aos estornos de créditos de ICMS, a exemplo do mês de outubro de 2018 (fls. 311 a 324), no valor estornado de R\$ 4.591,35 [...]”.

“Considerando, ainda, que nos termos do art. 137, parágrafo único, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, a juntada aos autos, pelo fisco ou pelo sujeito passivo, de documento novo ou outro elemento probatório, durante o preparo ou na fase de instrução do processo, ensejará a abertura de vista ao sujeito passivo ou ao autuante, conforme o caso.”

“Considerando, por fim, que a autoridade fiscal autuante, às fls. 629 dos autos, não se manifestou quanto as citadas provas documentais, como também que a fundamentação na Decisão recorrida é de que a comprovação do estorno dos créditos é inservível para comprovar o efetivo estorno, pois ocorreria sem identificar qual a efetiva quantidade por mercadoria de perdas se refere.”

ACORDAM os membros desta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal converter o PAF em diligência ao autuante ou preposto fiscal designado, para avaliar:

1º) Se tais dados documentais relacionados pelo contribuinte, inerentes à baixa de “PRODUTOS DETERIORADOS”, às fls. 199 a 333 dos autos, consignando: notas fiscais de saídas e de entradas (a exemplo de nº: 5098427 e 800303 – fl. 311), datas, mercadorias e quantidades perecidas por mês, vinculadas aos estornos dos créditos efetuados, foram considerados na auditoria de estoque?

2º) Se tais valores de estornos de créditos fiscais têm fidedignidade com os dados constantes na Escrita Fiscal Digital (EFD) apresentada à SEFAZ e, caso positivo, na hipótese de inexistir emissão de notas fiscais para ajustar essas perdas de estoques, mas, efetivamente, estornos de créditos de ICMS correspondentes existiram, se tais valores foram considerados para efeito do ICMS exigido, decorrente da acusação de omissão de saídas sem emissão de documentos fiscais?

3º) Por fim, se as alegações e provas recursais elidem, mesmo que em parte, o valor remanescente de saídas de mercadorias sem documentação fiscal, ao caracterizar a falta da emissão de documento fiscal das mercadorias perecidas mero descumprimento de obrigação acessória, diante do efetivo estorno de crédito fiscal, no caso de identidade com as mercadorias objeto da auditoria de estoque.

Ao final, caso necessário, apresente novos demonstrativos do valor remanescente e, em seguida, abra-se prazo de trinta dias para o contribuinte se pronunciar sobre o resultado da diligência e dos novos valores apurados, se houver, entregando-lhe, sob recibo, todos demonstrativos anexados na diligência, e, caso haja manifestação com fatos novos, a informação fiscal correspondente. “

Às fls. 698 a 699 dos autos, têm-se Informação Fiscal produzida pelo agente Autuante, a pedido desta 2ª CJF, em sede de Diligência Fiscal, constante do CD/Mídia de fl.722, em que, peço vênia, mais uma vez, aos membros deste colegiado, para destacar alguns trechos de seu resultado:

“Contribuinte para ajustar o seu inventário procede lançamentos dos ajustes por nota fiscal utilizando o CFOP 5927.”

“Contribuinte, argumenta a realização de estornos de créditos do ICMS lançados na apuração na EFD, citando como exemplo o mês de janeiro 2018.”

“Levantamos os lançamentos do mês de janeiro de 2018 e viu que a informação procede.”

“Destacamos que as quantidades ajustadas do inventário em alguns casos são lançadas na NFE e os valores do estorno na apuração da EFD, e em outros casos são lançadas a quantidade e o valor do imposto pela nota fiscal de saída.”

“No exemplo desse mês de janeiro que levantou, tem o quantitativo lançado pelas notas fiscais e valor lançado na apuração da EFD no valor de R\$ 5.609,58 e, quantidade e valor pelas notas fiscais de saídas no valor de R\$ 2.408,79. (vide anexo demonstrativo mês janeiro 2018).”

“Atendendo à solicitação da diligência, fez e anexou os demonstrativos das saídas de mercadorias com uso CFOP 5927 com total de quantidade de 124.018 KG para todo exercício de 2018.”

“No resumo do demonstrativo da omissão de saídas, colocou em destaque as saídas dos ajustes quantitativos efetuados pelo contribuinte com CFOP 5927 com um total de 124.018 KG. (vide anexos)”

“Dessa forma, fica comprovado que para o levantamento quantitativo todos os ajustes com CFOP 5927 foram contabilizados na apuração da omissão de saídas. (vide resumo do levantamento quantitativo com base de cálculo total no valor de R\$ 724.495,15 - quantidade total de saídas em kg de 124.018 )

[...]

*“Apresentamos também anexo demonstrativo das quantidades das saídas por CFOP com total de 21.616.840 kg de modo destacar o uso desse CFOP 5927 com 124.018 kg. (vide demonstrativo anexo)”*

*“Dessa forma, ficou evidente que os ajustes efetuados não foram suficientes para o não surgimento das diferenças de estoque”. (Grifo acrescido)*

Às fls. 700/720, têm-se novos demonstrativos apensados aos autos, que deixa entender relacionar aos novos demonstrativos de débito do Auto de Infração, em tela.

À fl. 723, têm-se Mensagem DT-e dando ciência da Informação Fiscal ao Contribuinte Autuado, e 726; também, à fl. 727, tem novo encaminhamento ao Contribuinte Autuado, por AR/Correio, dando ciência da Informação Fiscal de fls. 700/720.

À fl. 729, vê-se Despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF ao i. Relator Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo, destacando que o Contribuinte e os patronos foram cientificados da Informação Fiscal produzida pelo agente Fiscal Autuante, a pedido desta 2<sup>a</sup> CJF, que se manteram silentes.

À fl. 732, têm-se despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Conselheiro, para prosseguimento do trâmite processual no julgamento da lide, tendo em vista que o i. Relator Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo está atuando na primeira instância.

Às fls. 734/737, vê-se, então, novo Termo de Diligência produzido por este Cons<sup>o</sup> Julgador, dado que os elementos processuais do presente PAF não me permitia, ainda, manifestar sobre a peça recursal, vez que o i. agente Autuante não expressara, com clareza e precisão, nos termos do art. 127, § 6º, do RPAF/BA, na Informação Fiscal de fls. 698/699, se restou elidido ou fora mantido o saldo remanescente do Auto de Infração, em tela, objeto do Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0120-03/22-VD.

Pois bem! Em relação aos demonstrativos acostados aos autos às fls. 700 a 720, constantes do CD/Mídia de fl. 722, não se sabe se é apenas para justificar suas considerações traçadas na Informação Fiscal de fls. 698 a 699, ou outra consideração não explicitada.

Aliás, esses demonstrativos impressos de fls. 700 a 720 dos autos, nem tampouco quaisquer outros demonstrativos constantes do CD/Mídia de fl. 722, trazem o indicativo de que fora elidido, parcialmente ou não, o saldo remanescente da autuação; ou mesmo mantido o saldo julgado procedente em parte pelo membro da 3<sup>a</sup> JJF, através do Acordão nº 0120-03/22 VD, que é o objeto do Recurso Voluntário, ora em análise.

Assim, esta 2<sup>a</sup> CJF, em busca da clareza dos fatos, em sessão suplementar realizada dia 29/11/2024, a pedido deste Conselheiro Relator, deliberou por converter o feito em diligência, à INFRAZ DE ORIGEM, às fls. 734/737 dos autos, com vistas a que o agente Fiscal Autuante ou outro estranho ao feito, adote algumas providências, que peço vênia, mais uma vez, para destacar algumas dessas providências:

*“Item 1 – providência 01: produzir Informação Fiscal em relação aos termos do pedido de diligência desta 2<sup>a</sup> CJF de fl. 693 a 694, em conformidade com o disposto no § 6º, do art. 127, do RPAF/BA, de forma clara e precisa, discorrendo se foi mantido ou elidido o valor remanescente do Auto de Infração, em tela, julgado pela 3<sup>a</sup> JJF, através do Acordão nº 0120-03/22 VD (fl. 643/653).”*

*“Item 2 – providência 02: mantido ou elidido parcialmente o valor remanescente do Auto de Infração, em tela, que se junte ao PAF demonstrativo impresso e em CD/Mídia, nos termos do § 3º, do art. 8º do RPAF/BA, que possa dar amparo ao saldo mantido da autuação, caso seja este o resultado da diligência solicitada.”*

*“Item 3 – providência 03: após o atendimento das providências destacadas no “Item 1 e Item 2”, acima destacado, juntamente com a Informação Fiscal de fls. 698/699, encaminhar o presente PAF ao órgão competente da INFRAZ, que deve cientificar o autuado, mediante intimação, com entrega dos documentos acostados aos autos, com a indicação de 20 (vinte) dias para se manifestar, querendo.”*

À fl. 741, têm-se Informação Fiscal produzida, pelo agente Autuante, em atendimento ao Pedido de Diligência desta 2<sup>a</sup> CJF de fls. 734/737 dos autos, conforme a seguir: *“Após acatadas todas as demandas em cumprimento às diligências realizadas na discussão desse auto de infração vimos*

*informar que o valor final do débito é de R\$ 76.711,87, conforme demonstrativo apensado a esse PAF, incluindo um mídia (CD) com os demonstrativos analíticos do levantamento de estoque devidamente revisado" (Grifo acrescido).*

Às fls. 749/750, vê-se o registro nos autos, do Contribuinte Autuado, através do seu patrono constituído, em relação ao Resultado da Diligência determinada pela 2<sup>a</sup> CJF de fls. 734/737, conforme os termos a seguir destacado:

- (i) Manifestar sua ciência quanto ao Resultado da Diligência determinada por esta 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal (que concluiu pela manutenção de um valor de principal em cobrança de apenas R\$ 76.711,87);
- (ii) Informar que realizou o pagamento desse valor residual mantido em cobrança no âmbito do REFIS/BA (instituído pela Lei nº 14.761, de 7.8.2024 – doc. 1);
- (iii) Reiterar seus argumentos de defesa que resultaram na decisão de primeira instância, que reconheceu a parcial improcedência da cobrança, no que se refere ao valor de principal de R\$ 136.228,74;

De tudo aqui posto, após toda a análise exaustiva dos argumentos interposto, pelo Contribuinte Autuado, em sede de Recurso Voluntário às fls. 663 a 674 dos autos, vejo que não merece qualquer reparo na decisão de piso, objeto em análise, através do Acordão 3<sup>a</sup> JJF nº 0120-03/22-VD, que julgou procedente em parte, o Auto de Infração de nº 279459.0001/21-3, no valor de R\$ 76.711,87, inclusive com manifestação expressa do recorrente, às fls. 740 a 750 dos autos, de ter realizado o pagamento desse valor residual, mantido em cobrança, no âmbito do REFIS/BA, instituído pela Lei nº 14.761, de 7/8/2024.

Diante do exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, como também do Recurso Voluntário, para manter a decisão recorrida, de PROCEDENTE EM PARTE, relativo ao saldo remanescente do Auto de Infração, em tela.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário interpostos e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279459.0001/21-3, lavrado contra BRF S.A., no valor de R\$ 76.711,87 acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser cientificado o recorrente desta decisão, posteriormente, encaminhar os autos ao setor competente para homologação dos valores já recolhidos e o devido arquivamento do autos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

LEILA VON SOHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS