

A. I. N°	- 269194.0014/21-4
AUTUADO	- FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.
AUTUANTES	- MARCOS ANTÔNIO MOURA CRISÓSTOMO, MARCÍLIO JOSÉ AMORIM DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS BELITARDO BARBOZA DE CARVALHO, JOSÉ MACEDO DE AGUIAR, WÁGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e ALEXANDRE ALCÂNTARA DA SILVA
ORIGEM	- DAT METRO / INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 02/04/2025

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0051-04/25-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. MERCADORIAS EXTRAVIADAS. A legislação tributária estadual (RICMS/BA), vigente à época da ocorrência dos fatos objeto da autuação, estabelecia: *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.* Apesar de solicitação de diligência fiscal requerida por esta Junta de Julgamento, em atendimento a determinação emanada da segunda instância de julgamento que anulou a decisão de primeira instância pertinente ao presente lançamento, buscando apreciação da documentação fiscal utilizada pelo autuado para proceder aos estornos parciais efetuados e aferição dos cálculos encetados pela autuação, não foi possível a implementação de tal providência ante ao não atendimento, pelo autuado, das intimações que foram encaminhadas. Mantida as exigências contidas nas infrações 01 e 02. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência tributária no montante de R\$ 150.724,94, mais multas, em decorrência das seguintes acusações:

1 – *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram extraviadas.*

Em anexo lista de notas de saídas com CFOP 5927 caracterizadas por perdas em processo produtivo. Os valores de estorno de crédito levantados nesta infração foram relacionados aos custos unitários médios dos itens em pauta constantes do livro registro de inventário do contribuinte, visto que, para esses casos, não foram encontradas notas de entradas anteriores às perdas. Em verdade a autuada promoveu o devido estorno de crédito, mas apenas parcialmente com lançamentos no campo “estorno de crédito” em seu livro de apuração de ICMS, esses lançamentos foram aceitos pela fiscalização nesta infração. Vide em anexo ÍNDICE DO PAF”. Valor lançado R\$ 136.609,03, mais multa de 60% com previsão no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

2 – *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram extraviadas.*

Em anexo lista de notas de saídas com CFOP 5927 caracterizadas por perdas em processo

produtivo onde a autuada não efetuou o devido estorno de crédito das mercadorias adquiridas com tributação. Ressalve-se que os valores reconhecidos pela autuada como passíveis de estorno de crédito e lançados em seu livro de apuração de ICMS já foram contabilizados para abatimento dos valores devidos em infração similar a esta onde a valoração das entradas teve como base itens registrados no livro de inventário, já que não foram encontradas notas fiscais de entradas correspondentes. Vide em anexo ÍNDICE DO PAF". Valor lançado R\$ 14.115,91, mais multa de 60% com previsão no art. 42, inciso VII, alínea "b" da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seus Representantes legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 25 a 35, tendo, inicialmente, arguido a tempestividade da peça defensiva, apresentando, em seguida, uma síntese dos fatos, assinalando, concomitantemente, que o presente lançamento de ofício não merece prosperar, ante as seguintes razões:

- i)* o procedimento que originou a lavratura do auto de infração em questão é nulo, pois não foi feita a necessária recomposição da escrita contábil do estabelecimento autuado, a fim de retratar a nova situação fiscal decorrente do aditivo contratual firmado com o Estado da Bahia, para o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, relacionado ao montante do crédito presumido utilizado durante o período de vigência do regime de tributação diferenciado PROAUTO/FUNDESE;
- ii)* não obstante, de toda forma, a metodologia de apuração do estorno é igualmente nula, pois parte de técnica atinente à apuração dos custos unitários médios das mercadorias, e não sobre o preço mais recente, como determinado pelo inciso I e II, do § 5º, do artigo 312 do RICMS/BA, além de inexistir prova de inviabilidade da determinação exata do crédito a ser estornado.

Como primeiro argumento para efeito de pedido de nulidade do Auto de Infração, “**Ausência de recomposição da escrita fiscal**”, destacou que houve evidente lapso cometido pelos autuantes no que tange à ausência de recomposição da sua escrita fiscal a fim de refletir a sua nova realidade fiscal/contábil, após o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, relacionado à liquidação antecipada dos títulos de créditos concedidos no contrato de financiamento firmado no ano de 2014 com o Estado da Bahia, para fins de adesão aos incentivos fiscais do programa PROAUTO/FUNDESE (**doc. 02**), consignando uma série de explicações em relação aos benefícios que auferia quanto ao referido Programa de incentivo fiscal.

Pontuou que, em cumprimento à Cláusula Primeira do aditivo firmado em 27 de maio de 2021, efetuou o pagamento no montante de R\$ 2.149.982.767,46, atualizados monetariamente, para fins de liquidação de todo o crédito presumido acumulado, relativo ao financiamento de capital de giro, concedido durante a vigência do regime especial de tributação PROAUTO/FUNDESE, ponderando que, neste contexto, é certo que a presente autuação está centrada na suposta ausência de estorno de crédito de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente teriam sido extraviadas.

Afirmou que é fato que a metodologia empregada pelos autuantes revela-se completamente ilegal, na medida em que não há a devida recomposição da sua escrita fiscal para fins de contabilização do montante de R\$ 2.149.982.767,46 liquidado antecipadamente referente ao crédito presumido acumulado de ICMS, inserido na sistemática incentivada do PROAUTO/FUNDESE, sendo que, concretamente, os autuantes ignoraram, por completo, o referido pagamento, bem como todas as disposições normativas do Termo Aditivo ora em regência, que certamente definiram uma nova situação jurídica e fiscal ao estabelecimento autuado, para, *sponde sua*, lançar mão de uma metodologia de apuração do imposto ainda baseada nas regras de tributação especial que lhes foram concedidas quando beneficiária do PROAUTO/FUNDESE.

Considera evidente que, a partir do momento em que antecipou o pagamento de todo o crédito presumido de ICMS, relacionado à sistemática do PROAUTO/FUNDESE, estes créditos fiscais lançados na apuração do estabelecimento autuado, até o mês de maio de 2021, deixaram de existir, sendo que, o aludido pagamento modificou a realidade fiscal do estabelecimento, podendo existir eventualmente, por exemplo, saldo credor acumulado, entre outros inúmeros

reflexos fiscais ao fato ora autuado, que não foram devidamente levadas a efeito pela Fiscalização no momento da lavratura do presente auto de infração.

Sustentou que o presente lançamento obrigatoriamente deveria retratar a atual realidade fiscal do seu estabelecimento, à luz do artigo 142 do Código Tributário Nacional, sob pena de declaração de nulidade, por vício material.

Observou que tendo em vista que o presente lançamento se refere a fatos geradores relativos ao período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, a quantificação de eventuais tributos que supostamente não foram pagos, em virtude da glosa de créditos em comento, deveria ter sido apurada com base na nova realidade jurídico-fiscal do estabelecimento autuado, em respeito às obrigações assumidas entre a Impugnante e o Estado da Bahia.

Logo, não tendo os autuantes promovido a recomposição da sua escrita fiscal, de modo a refletir o pagamento efetuado para o fim de liquidação antecipada do crédito presumido acumulado concedido no PROAUTO/ FUNDESE, nem ter apresentado qualquer embasamento normativo para efetuar a cobrança do ICMS ora calculado, como se ainda fosse beneficiária da sistemática de apuração do PROAUTO/ FUNDESE, defende restar prejudicado o embasamento legal e a liquidez do presente lançamento de ofício, devendo o mesmo ser declarado nulo.

A título de segundo argumento para nulidade do lançamento, ***“Metodologia de cálculo do estorno que não se coaduna com as orientações legais”***, citou que a presente autuação foi lavrada com base na equivocada premissa segundo a qual teria deixado de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de mercadorias, as quais posteriormente teriam sido extraviadas, tendo a infração sido enquadrada nos artigos 30, inciso IV, da Lei 7014/96 c/c artigo 312, IV do RICMS/BA.

Pontuou que, como se infere facilmente do próprio relato fiscal e da respectiva memória de cálculo constante no Auto de Infração, percebe-se que para a apuração do ICMS exigido os autuantes apuraram os valores de estorno com base nos **custos unitários médios** das mercadorias em questão, consoante transrito na própria acusação, entretanto essa metodologia aplicada não se coaduna com a regra de apuração prevista na legislação tributária baiana para hipótese de ausência de estorno de crédito tributário, transcrevendo, neste sentido, os incisos I e II, do § 5º, do artigo 312 do RICMS/BA que prevê que para a determinação do valor do crédito a ser estornado, a alíquota deve ser aplicada sobre o preço da aquisição mais recente:

“...

§ 5º Na determinação do valor a ser estornado, observar-se-á o seguinte:

I - *não sendo possível precisar a alíquota vigente no momento da entrada ou da aquisição da mercadoria ou da utilização do serviço, ou se as alíquotas forem diversas em razão da natureza das operações ou prestações, aplicar-se-á a alíquota das operações ou prestações preponderantes, se possível identificá-las, ou a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado:*

II - *quando houver mais de uma aquisição ou prestação e não for possível determinar a qual delas corresponde a mercadoria ou o serviço, o crédito a ser estornado deverá ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente na data do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado.*” (g.p)

Desta forma, disse que os autuantes em vez de terem recorrido à quantificação dos estornos com base nos **custos unitários médios dos itens**, deveriam ter apurado o valor sobre o preço de cada aquisição, ou, não sendo possível verificar, a apuração deveria ter sido feito **“sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria”**, nos termos definidos pelos incisos I e II, do § 5º, do artigo 312 do RICMS/BA, citando, ainda, que tal afirmação é corroborada pelo caráter vinculado do lançamento tributário, o qual deve pautar a metodologia apuratória do crédito tributário nos exatos termos da lei.

Transcreveu, neste sentido, trechos de julgamentos deste CONSEF em casos similares ao presente, no sentido de se declarar nulas autuações amparadas em metodologias não previstas na

legislação:

“(...) Vícios ocorridos na metodologia adotada, em desacordo com a legislação, e as modificações efetivadas nos demonstrativos elaborados pelo autuante tornaram incerta e ilíquida a base de cálculo arbitrada, o que levou à nulidade do Auto de Infração anteriormente lavrado. Tais vícios possuem natureza material, e não formal (...)” (Acórdão nº 0182-02/12, 2ª Junta de Julgamento Fiscal. Rel. Antonio Cesar Dantas de Oliveira. Sessão de 07/08/12)

“(...) **não é possível permitir-se que a metodologia de apuração do imposto fique a sabor de metodologias não previstas na legislação, muito menos à interpretação individual de cada agente do fisco, pois se assim o for, correr-se-á o risco de imposição de cobrança de imposto e de eventuais penalidades sobre uma base de cálculo frágil e insegura.**” (Acórdão CJF nº 0144-11/09, 1ª Câmara de Julgamento Fiscal – CONSEF – BA)

“(...) uma vez que a atividade de fiscalização tem cunho investigativo, é vinculada à lei e regida pelo princípio da verdade material, **deveria ter sido levada a feito, nessas situações, ainda que ocorrida (s) nos instantes imediatamente anteriores à (s) saída (s) tributada(s), uma pesquisa para esclarecer quais foram efetivamente as últimas entradas. Isso não é tarefa impossível, tampouco árdua, ante aparato tecnológico de informática colocado à disposição dos auditores fiscais**” (g.p) (Acórdão CJF nº 0100-12/13, 2ª Câmara de Julgamento Fiscal – CONSEF – BA, 02/05/2013)

Acrescentou que os autuantes também não justificaram minimamente o motivo para a utilização das alíquotas de 18% e 7% para a apuração do valor do estorno, sendo certo que, em se tratando de estorno de créditos, o valor a ser extirpado da apuração é o ICMS efetivamente creditado em cada aquisição e não o valor calculado com base em uma alíquota genérica, ao tempo em que, a ausência de demonstração dos critérios empregados no arbitramento, no caso, baseado nos “**custos médios unitários**” das mercadorias e sem qualquer justificativa para a utilização de alíquotas genéricas, macula de nulidade a exigência fiscal, e, restando evidentemente configurada a violação à disposição expressa dos incisos I e II, do § 5º, do artigo 312 do RICMS/BA.

Concluiu afirmando que haja vista não haver no Auto de Infração conhecida justificativa ou explicação para a violação do mencionado dispositivo legal, a partir do emprego de metodologia de apuração do crédito tributário não prevista em lei, não há dúvidas de que o presente lançamento de ofício se revela manifestamente nulo, conforme assegurado pelo artigo 18, inciso II e IV, alínea “a”, do Decreto nº 7.629/99.

Ao final requereu seja o Auto de Infração julgado inteiramente insubstancial, com o cancelamento integral da exigência fiscal a que o mesmo se refere, pelas razões aduzidas.

Um dos autuantes prestou Informação Fiscal, fls. 78 a 85, afirmando não concordar com os argumentos defensivos relacionados aos pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, sendo que, em relação a existência de contrato de financiamento firmado em 2014 com o Estado da Bahia e adesão aos incentivos fiscais do programa PROAUTO, regulado pela Lei nº 7.537/99, disse que um desses benefícios consistiria na utilização do financiamento de capital de giro como crédito para compensação parcial do montante mensal apurado do saldo devedor de ICMS em sua escrita fiscal.

Pontuou que o autuado citou, também, a existência de termo de aditivo ao citado contrato e, em consequência do pacto realizado, teria pago o valor de R\$ 2.149.982.767,46 para liquidar o crédito presumido acumulado no período de 2014 até maio/21, com o encerramento do contrato, aduzindo, ainda, que a fiscalização não procedera a recomposição de sua escrita fiscal para fins de contabilização do referido montante.

Afirmou não procederam as justificativas apresentadas pelo autuado, tendo em vista que:

- a) a importância de R\$ 2.149.982.767,46 pago representaria o montante devido em decorrência de encerramento de contrato (1ª cláusula) até então existente.
- b) o valor pago é suficiente à plena quitação de todas as obrigações e compromissos da empresa no âmbito do contrato.
- c) a 2ª Cláusula prevê que o pagamento desobriga a Ford de quaisquer obrigações objeto do

referido instrumento sem que caiba invocar seus descumprimentos para fins de obtenção de novas indenizações, compensações ou condenações de qualquer natureza.

Desta maneira, entende que o encerramento do contrato entre as partes trouxe o mote principal de quitação de débitos porventura existentes, mas adstritos ao contrato em si, firmado dentro do âmbito do direito privado, nada tendo a ver com as obrigações de natureza tributária.

Após tecer outras considerações a este respeito concluiu entender serem descabidos os argumentos defensivos acima apresentados.

Ao ingressar no mérito da autuação disse que o autuado aponta existência de erro na metodologia de cálculo do estorno que foi aplicada, no que concerne a utilização dos custos médios unitários, ao invés dos preços mais recentes de aquisição, questionando, também, o emprego das alíquotas de 18% e 7% para efeito de apuração do estorno.

Nesse sentido, passou a se referir a infração 01, pontuando que, conforme orienta o art. 312, § 5º, I e II do RICMS/BA, optaram por fazer o uso dos preços mais recentes de aquisição dos itens autuados, já que foram feitas pesquisas em todo o arquivo de notas fiscais eletrônicas e não foram encontradas notas fiscais anteriores. Por esta razão, disse que optaram por utilizar o custo médio unitário constante no livro Registro de Inventário, enviado eletronicamente pelo autuado ao banco de dados da SEFAZ, cujos dados ali inseridos serviram para valoração dos estornos de créditos devidos, posto que, os estornos de créditos assumidos pelo autuado tem valores muito inferiores aos devidos, conforme pode ser visto às fls. 08 a 10 e em mídia eletrônica constante neste PAF.

Em relação a infração 02 disse que foram encontradas notas fiscais anteriores, estabelecidas como base para valoração dos estornos de crédito, sendo adotado o preço médio do último período de aquisição, conforme indica o art. 312, § 5º, I e II do RICMS/BA.

No tocante a alegação de uso de alíquotas sem mínimas justificativas, disse não conseguir vislumbrar o porquê dessa alegação, posto que, consoante consta às fls. 11 a 14 dos autos, as alíquotas adotadas foram justamente as constantes nas notas fiscais de entradas, ou sejam, 7% e 12%.

Concluiu pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

O presente Auto de Infração foi julgado NULO por esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal mediante Acórdão nº 0110-04/22-VD, de 22 de maio de 2022, fls. 124 a 130, com base no voto abaixo reproduzido:

VOTO

As infrações 01 e 02 do presente Auto de Infração estão relacionadas a falta de estorno de créditos fiscais de mercadorias tributáveis que ingressaram no estabelecimento do autuado e posteriormente foram extraviadas.

Para a primeira infração, no valor de R\$ 136.609,03, os autuantes, para efeito de apuração do valor a ser estornado, tomaram como base o custo médio inventariado dos produtos, sem indicação se foi referente ao estoque inicial ou final, já que as ocorrências ocorreram, praticamente, em todos os meses dos exercícios autuados. Para tanto, foi alegado que não foram encontradas notas fiscais de aquisições anteriores às perdas.

Para a segunda infração, no valor de R\$ 14.115,91, apesar de constar na descrição do lançamento, que a “valoração das entradas teve como base itens registrados no livro de inventário, já que não foram encontradas notas fiscais de entradas correspondentes”, não é isto que se constata nas planilhas de fls. 12 a 14, onde consta que a fonte para apuração do preço médio unitário foi “o preço médio do último período recebido”, não se tendo certeza qual o critério exato utilizado pelos autuantes.

O autuado se defendeu conjuntamente de ambas as infrações, pugnando pela nulidade do lançamento por i) “ausência de recomposição da escrita fiscal” e ii) “metodologia de cálculo do estorno não se coaduna com as orientações legais”.

Na primeira situação acima, onde o autuado, em síntese, alegou que “não foi feita a necessária recomposição da escrita contábil do estabelecimento autuado, a fim de retratar a nova situação fiscal

decorrente do aditivo contratual firmado com o Estado da Bahia, para o pagamento de R\$ 2.149.982.767,46, relacionado ao montante do crédito presumido utilizado durante o período de vigência do regime de tributação diferenciado PROAUTO/FUNDESE", vejo que não lhe assiste razão em seu argumento, na medida em que esse valor pago foi para liquidar o crédito presumido acumulado pelo estabelecimento no período de 2014 a maio de 2021, em decorrência de encerramento de contrato existente, portanto, em nada se relaciona com a questão tributária envolvida na presente autuação.

Vejo que assiste total razão aos autuantes quando afirmaram que "o pagamento do financiamento do capital de giro antecipadamente não é ato jurídico de natureza tributária, não podendo ser levado em conta na apuração do ICMS".

Assiste também razão aos autuantes ao afirmarem que "as vantagens decorrentes do programa PROAUTO/FUNDESE não podem ser utilizadas pelo autuado, haja vista inexistir previsão legal para gozo de benefício fiscal em comento em imposto devido, apurado através de auditoria fiscal contábil e resultante de lançamento de ofício realizado pelo sujeito ativo".

Desta maneira, ante as fundamentações acima, não acolho este pedido de nulidade do Auto de Infração.

O mesmo não vejo em relação ao segundo argumento de nulidade no sentido de que a "metodologia de cálculo do estorno não se coaduna com as orientações legais".

De acordo com o que consta nos autos, os autuantes consideraram os valores de estorno de crédito levantados nesta infração tomando como parâmetro os custos unitários médios dos itens em pauta constantes do livro Registro de Inventário do contribuinte, visto que, para esses casos, segundo os mesmos, não foram encontradas notas de entradas anteriores às perdas, em total desacordo com o previsto pelos incisos I e II, do § 5º do art. 312 do RICMS/BA, que assim se apresenta:

"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.

(...)

§ 5º Na determinação do valor a ser estornado, observar-se-á o seguinte:

I - não sendo possível precisar a alíquota vigente no momento da entrada ou da aquisição da mercadoria ou da utilização do serviço, ou se as alíquotas forem diversas em razão da natureza das operações ou prestações, aplicar-se-á a alíquota das operações ou prestações preponderantes, se possível identificá-las, ou a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado;

II - quando houver mais de uma aquisição ou prestação e não for possível determinar a qual delas corresponde a mercadoria ou o serviço, o crédito a ser estornado deverá ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente na data do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado."

Consoante se verifica acima, a questão do estorno é inquestionável. O que se discute nestes autos é a forma empregada pelos autuantes para fim de quantificação do valor que deveria ter sido estornado.

Considero importante pontuar que o valor do estorno do crédito tem de ser exatamente o mesmo valor que foi considerado no lançamento de aquisição (entrada), não podendo ser efetuado de forma diferente, a menos ou a mais.

E foi justamente o que aconteceu nestes autos. Em relação a infração 01, conforme já assinalado acima, os autuantes consideraram os valores de estorno de crédito tomando como parâmetro os custos unitários médios dos itens em pauta constantes do livro Registro de Inventário do contribuinte, visto que, para esses casos, consoante dito pelos mesmos, não foram encontradas notas de entradas anteriores às perdas.

Com o devido respeito, considero inaplicável o procedimento dos autuantes, visto que, o autuado efetuou o estorno dos créditos com base em um determinado documento fiscal que deu respaldo ao lançamento. Tal fato, poderia ter sido objeto de intimação pelos autuantes para que o autuado apresentasse os documentos que embasaram os lançamentos a título de estornos de crédito para que, com base neles, fosse avaliada a pertinência ou não do lançamento.

A forma utilizada pelos autuantes, custo unitário médio constante do livro Registro de Inventário, não encontra respaldo na legislação tributária aplicável, cujo valor exigido a título de estorno de crédito, mesmo sendo deduzida a parcela já estornada anteriormente pelo autuado, representa um valor que destoa do

crédito original, significando dizer que tal valor se assemelha a um arbitramento da base de cálculo, gerando total incerteza e insegurança no lançamento.

Outro fator importante, que interferiu incorretamente no lançamento, é que, de acordo com a planilha de fls. 09 e 10, foi utilizada a alíquota de 18% para efeito do estorno do crédito, quando se sabe, que as aquisições de mercadorias pelo autuado se originam de outros estados, com alíquotas de 07% ou 12%.

Do exposto, com base no Art. 18, inciso IV do RPAF/BA e, também, em consonância com o entendimento externado pelos Acórdãos nº 0182-02/12, 2ª Junta de Julgamento Fiscal, CJF nº 0144-11/09, 1ª Câmara de Julgamento Fiscal e 0100-12/13, 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, acima transcritos, julgo nula a infração 01.

A situação espelhada pela infração 02, apesar de constar nas planilhas de fls. 12 a 14, que foi utilizada a alíquota de 07%, há um fator importante que conduz o lançamento à nulidade. É que consta na descrição da autuação que a “**valoração das entradas teve como base itens registrados no livro de inventário, já que não foram encontradas notas fiscais de entradas correspondentes**”, entretanto, não é isto que se constata nas planilhas de fls. 12 a 14, onde está expresso que a fonte para apuração do preço médio unitário foi “**o preço médio do último período recebido**”, não se tendo certeza qual o critério exato utilizado pelos autuantes, situações estas que também não encontram guarida na legislação aplicável.

Existe, portanto, uma flagrante contradição entre o que consta na acusação e o indicado nas planilhas que deram causa à autuação, o que conduz às mesmas incertezas pontuadas acima em relação a infração 01, razão pela qual voto, também, pela nulidade da infração 02.

Em conclusão, voto pela nulidade do presente Auto de Infração.

Remetidos os autos para a Segunda Instância de Julgamento para apreciação da decisão recorrida em sede de Recurso de Ofício, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0387-11/22-VD, de 19 de dezembro de 2022, fls. 143 a 147, decidiu, por unanimidade, pela nulidade da decisão de primeira instância recorrida, consoante Ementa e Voto abaixo reproduzidos:

“EMENTA: ICMS. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDADA. Retorno dos autos para a primeira instância. Aspectos apontados pela decisão de piso são passíveis de saneamento. Retorna-se dos autos à Primeira Instância para novo julgamento, a salvo das falhas apontadas. Recurso PROVIDO. Decisão unânime”.

VOTO

“O motivo da autuação descrito pelos autuantes, conforme apresentado nas duas infrações identificadas foi:

“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram extraviadas”.

No complemento da Infração 01, assim definiram os autuantes:

“Em anexo lista de notas de saídas com CFOP 5927 caracterizadas por perdas em processo produtivo. Os valores de estorno de crédito levantados nesta infração foram relacionados aos custos unitários médios dos itens em pauta constantes do livro registro de inventário do contribuinte, visto que, para esses casos, não foram encontradas notas de entradas anteriores às perdas. Em verdade a autuada promoveu o devido estorno de crédito, mas apenas parcialmente com lançamentos no campo “estorno de crédito” em seu livro de apuração de ICMS, esses lançamentos foram aceitos pela fiscalização nesta infração. Vide em anexo ÍNDICE DO PAF”.

Já na Infração 02 foi apresentado o seguinte complemento:

“Em anexo lista de notas de saídas com CFOP 5927 caracterizadas por perdas em processo produtivo onde a autuada não efetuou o devido estorno de crédito das mercadorias adquiridas com tributação. Ressalve-se que os valores reconhecidos pela autuada como passíveis de estorno de crédito e lançados em seu livro de apuração de ICMS já foram contabilizados para abatimento dos valores devidos em infração similar a esta onde a valoração das entradas teve como base itens registrados no livro de inventário, já que não foram encontradas notas fiscais de entradas correspondentes. Vide em anexo ÍNDICE DO PAF”.

As duas infrações acusam a autuada de não haver promovido o estorno integral dos créditos adquiridos sobre entradas de mercadorias em seu estabelecimento, quando registrou as saídas, acobertadas pelo CFOP 5.927, abaixo descrito:

5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração

Registro efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração da mercadoria.

A obrigatoriedade de efetuar o estorno acima reclamado está disciplinada no RICMS/BA no artigo 312,

como abaixo transcrita:

“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.

(...)

§ 5º Na determinação do valor a ser estornado, observar-se-á o seguinte:

I - não sendo possível precisar a alíquota vigente no momento da entrada ou da aquisição da mercadoria ou da utilização do serviço, ou se as alíquotas forem diversas em razão da natureza das operações ou prestações, aplicar-se-á a alíquota das operações ou prestações preponderantes, se possível identificá-las, ou a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado;

II - quando houver mais de uma aquisição ou prestação e não for possível determinar a qual delas corresponde a mercadoria ou o serviço, o crédito a ser estornado deverá ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente na data do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado.”

Como definido no dispositivo legal acima, a alíquota a ser aplicada para cálculo do estorno, é “a alíquota das operações ou prestações preponderantes, se possível identificá-las, ou a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado; (inciso I), ou “quando houver mais de uma aquisição ou prestação e não for possível determinar a qual delas corresponde a mercadoria ou o serviço, o crédito a ser estornado deverá ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente na data do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado, (inciso II).

A 4ª JJF julgou Nulo o Auto de Infração por motivos diferentes nas infrações 01 e 02.

Quanto à Infração 01, entendeu que o cálculo do estorno de créditos deveria tomar como base o valor da última entrada, ou seja o preço mais recente, conforme art. 312, § 5º, inciso II do RICMS/12. Além disso, pontuou que foi utilizada a alíquota interna, ao invés da alíquota preponderante, conforme dispõe o inciso I do mesmo § 5º, já citado.

Quanto à Infração 02, a decisão de piso julgou nula porque haveria uma contradição entre a descrição da infração e o levantamento fiscal, já que o tipo menciona o uso dos custos registrados no livro de Inventário, enquanto que o levantamento fiscal menciona as notas fiscais mais recentes.

No que se refere à Infração 02, entendo que a decisão de piso merece reparo, uma vez que o demonstrativo de débito sintético, acostado à folha 11, deixa claro que o estorno de crédito foi apurado com base no valor das entradas, conforme consta, de forma expressa, do próprio título do demonstrativo.

Ademais, o demonstrativo analítico, às folhas 12/14, explicita a data, o valor e a alíquota utilizada no cálculo do estorno, bem como indica a fonte da informação como sendo o “preço médio último período recebido”.

Assim, entendo que a contradição mencionada pela JJF não gerou incerteza quanto ao método utilizado, inexistindo dificuldades para a correta compreensão do lançamento neste ponto. Por conseguinte, afasto a nulidade e determino o retorno do PAF à primeira instância para que a unidade julgadora prossiga na avaliação dos demais aspectos do lançamento.

Quanto à Infração 01, é verdade que houve a utilização do custo inventariado, em lugar do preço da última entrada, o que contraria o disposto no art. 312, § 5º, inciso II do RICMS/12, como já dito. Nota, porém, que tal aspecto foi pontuado e devidamente justificado pela autoridade fiscal, pois não há registro de entrada das mercadorias indicadas, no período fiscalizado, porém, considerando a busca da verdade material, dever-se-ia retroagir a consulta às entradas das mercadorias objeto da autuação, para assim cumprir o que determina o RICMS.

Quanto à alíquota de 18%, penso que, efetivamente, reside num problema, vez que tais mercadorias podem ter tido origem em outras unidades da federação, o que redundaria em exigência de estornos em valores superiores aos créditos efetivamente apropriados.

Nesse sentido, recomendo que a JJF converta o PAF em diligência, com vistas a que o autuante intime o Sujeito Passivo a apresentar o histórico das últimas aquisições, com a identificação da origem das

mercadorias objeto das baixas efetuadas.

Desta forma, à vista do que consta no processo em análise e com base na legislação pertinente, DOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício para anular a decisão de piso e determinar o retorno dos autos à primeira instância”.

Em atendimento ao quanto acima decidido, em 21 de junho de 2023 o presente PAF foi encaminhado aos autuantes, fls. 159 a 163, no sentido de que, através de diligência fiscal, atendessem ao quanto recomendado pela 1^a Câmara de Julgamento Fiscal, isto é: *“Nesse sentido, recomendo que a JJF converta o PAF em diligência, com vistas a que os autuantes intimem o Sujeito Passivo a apresentar o histórico das últimas aquisições, com a identificação da origem das mercadorias objeto das baixas efetuadas”.*

Foi consignado, ainda, que *“após o atendimento pelo autuado da solicitação supra, que deverá ser realizada pelos autuantes, deverão estes, com base na documentação que deverá ser apresentada pelo autuado, procederem revisão dos cálculos dos estornos de crédito de acordo com o previsto nos incisos I e II, do § 5º, Art. 312, do RICMS/BA”*. (grifos acrescidos).

Com o efetivo retorno dos autos à esta 4^a JJF, em 21 de junho de 2023, foi decidido em sessão de Pauta Suplementar, pela remessa dos autos em diligência, fls. 159 a 163, no sentido de que os autuantes atendessem ao quanto recomendado pela 1^a CJF, isto é: *“Nesse sentido, recomendo que a JJF converta o PAF em diligência, com vistas a que o autuante intime o Sujeito Passivo a apresentar o histórico das últimas aquisições, com a identificação da origem das mercadorias objeto das baixas efetuadas”*, tendo também sido solicitado que *“Além da intimação para atendimento do quanto acima solicitado, deverá também ser entregue ao autuado cópia da presente solicitação de diligência, com concessão do prazo de 20 (vinte) dias para manifestação acerca do resultado apurado na diligência”*.

Em atendimento um dos autuantes se pronunciou, fls. 166 e 167, informando que foi feita intimação ao autuado em 19/12/2023 através do sistema de comunicação DTE, contendo ciência “expressa” com data de 20/12/2023.

Disse que apesar de ter aguardado manifestação pelo autuado, isto não aconteceu e, em 10/04/2024 efetuou nova intimação, da mesma forma da anterior, também sem resposta, tendo o sistema informado que o contribuinte se encontrava com o status de “baixado”, não podendo receber mensagens pelo DTE. Desta forma devolveu os autos ao CONSEF para adoção das providências cabíveis.

À fl. 172 consta documento assinado de forma digital pela advogada Ana Oliveira Martins, OAB-RJ 216.338, onde consta que, com base nos poderes que lhe foram outorgados por **Ford Motor Company Brasil Ltda.**, autorização aos advogados que indicou, especificamente para obtenção de cópia integral dos autos referente ao Auto de Infração sob o nº 269194.0014/21-4, perante a Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia.

Foi juntado à fl. 173, documento assinado pelo advogado Marcus Vinicius Oliveira Souza, OAB-BA sob nº 40.022, integrante do Escritório **PAMPLONA & PARADELA ADVOCACIA E CONSULTORIA JURÍDICA**, declarando o recebimento das peças deste PAF a partir das fls. 159 e seguintes.

Encaminhado os autos para instrução, em 28 de junho de 2024, novamente, este foi encaminhado em diligência aos autuantes, fls. 176 e 177, *“no sentido de que seja encaminhada pelos autuantes intimação aos integrantes do Escritório de Advocacia PAMPLONA & PARADELA ADVOCACIA E CONSULTORIA, no endereço indicado à fl. 172, via Correios/AR, com o objetivo de apresentação dos documentos solicitados nas intimações anteriores, para efeito de cumprimento da diligência requerida, com a concessão do prazo de 20 (vinte) dias para atendimento”*.

Em caso positivo, que sejam desenvolvidos os exames necessários ao sugerido pela 1^a Câmara de Julgamento Fiscal, refazendo os cálculos dos estornos de créditos pertinentes a ambas as infrações, situação esta em que, os Representantes Legais do autuado deverão ser cientificados do resultado da diligência, com concessão de novo prazo para manifestação que, se ocorrida, os

autuantes também deverão se pronunciar”.

Através do Processo SIPRO nº 067589/2024-0, de 11/09/2024, o autuado, através de petição assinada pela Dra. Ana Carolina de Oliveira Martins, OAB/RJ nº 216.338, ingressou com PEDIDO DE REABERTURA DE PRAZO para cumprimento da diligência requerida pela 4ª JJF, requerendo a anulação da intimação acerca do pedido de diligência formulado, haja vista que foi enviado para endereço do escritório de um advogado correspondente contratado pelos patronos do Requerente unicamente com autorização para obter vista e cópia dos autos, o qual jamais possui poderes outorgados para receber, tampouco tomar qualquer tipo de ciência dos atos administrativos praticados neste caso.

Neste sentido argumentou que entende que a intimação do pedido de diligência formulado pela 4ª JJF certamente prejudicou seu direito à ampla defesa e ao contraditório, devendo ser anulada.

Em vista disto requereu que seja reaberto o prazo para o cumprimento da diligência, bem como que todas as intimações e comunicações sejam encaminhadas aos advogados legalmente constituídos nos autos deste processo, com endereço na Praia de Botafogo, nº 440 – 15º andar, Botafogo, Rio de Janeiro/RJ, CEP 22250-040.

Um dos autuantes se pronunciou, fls. 189 a 191, informando que enviou intimação aos patronos do autuado, no endereço indicado, conforme cópias em anexo, porém, desta vez, houve retorno da correspondência pelo Sistema SEDEX dos Correios, com indicação de “endereço desconhecido” fl. 193, acrescentando que, sem mais meios de comunicação com o contribuinte autuado, devolveu os autos ao CONSEF para adoção das providências que julgar cabíveis.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dra. Ana Carolina de Oliveira Martins, OAB/RJ nº 216.338, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O Auto de Infração em comento cuida de duas imputações atinentes a legislação tributária estadual, assim postas:

1 - *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram extraviadas.*

Em anexo lista de notas de saídas com CFOP 5927 caracterizadas por perdas em processo produtivo. Os valores de estorno de crédito levantados nesta infração foram relacionados aos custos unitários médios dos itens em pauta constantes do livro registro de inventário do contribuinte, visto que, para esses casos, não foram encontradas notas de entradas anteriores às perdas. Em verdade a autuada promoveu o devido estorno de crédito, mas apenas parcialmente com lançamentos no campo “estorno de crédito” em seu livro de apuração de ICMS, esses lançamentos foram aceitos pela fiscalização nesta infração. Vide em anexo ÍNDICE DO PAF”. Valor lançado R\$ 136.609,03, mais multa de 60% com previsão no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

2- *“Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram extraviadas.*

Em anexo lista de notas de saídas com CFOP 5927 caracterizadas por perdas em processo produtivo onde a autuada não efetuou o devido estorno de crédito das mercadorias adquiridas com tributação. Ressalve-se que os valores reconhecidos pela autuada como passíveis de estorno de crédito e lançados em seu livro de apuração de ICMS já foram contabilizados para abatimento dos valores devidos em infração similar a esta onde a valoração das entradas teve como base itens registrados no livro de inventário, já que não foram encontradas notas fiscais de entradas correspondentes. Vide em anexo ÍNDICE DO PAF”. Valor lançado R\$ 14.115,91, mais multa de 60% com previsão no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

Em 25 de maio de 2022, esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, mediante Acórdão nº 0110-04-22-VD,

decidiu pela nulidade do lançamento ao entendimento de que “*a metodologia utilizada pela fiscalização para efeito de determinação do custo unitário médio para efeito de valoração do quantum a ser estornado, está em desacordo com a legislação tributária aplicável, gerando incerteza e insegurança na autuação*”.

Submetida a decisão a reexame pela Segunda Instância de Julgamento, em sede de Recurso de Ofício, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em 19 de dezembro de 2022, mediante o Acórdão CJF nº 0387-11/22-VD, reformou a decisão recorrida provendo o Recurso de Ofício, devolvendo os autos à Primeira Instância para novo julgamento, e recomendando *que a JJF converta o PAF em diligência, com vistas a que os autuantes intimem o Sujeito Passivo a apresentar o histórico das últimas aquisições, com a identificação da origem das mercadorias objeto das baixas efetuadas*”, acrescentando, ainda que, *“após o atendimento pelo autuado da solicitação supra, que deverá ser realizada pelos autuantes, deverão estes, com base na documentação que deverá ser apresentada pelo autuado, procederem revisão dos cálculos dos estornos de crédito de acordo com o previsto nos incisos I e II, do § 5º, Art. 312, do RICMS/BA”*.

Como visto, a nulidade decretada em Primeira Instância foi superada pela Segunda Instância de Julgamento Fiscal, razão pelo qual, em obediência, passaremos a nos debruçar a respeito do mérito da autuação, mantendo, entretanto, inalterado o quanto anteriormente decidido em relação ao primeiro argumento de nulidade do auto de infração apresentado pelo sujeito passivo.

Neste sentido o PAF, consoante acima relatado, foi convertido em diligência para que o autuado fosse intimado a apresentar *o histórico das últimas aquisições, com a identificação da origem das mercadorias objeto das baixas efetuadas*, o que ocorreu em diversos momentos distintos, porém, sem atendimento pelo autuado.

É de se registrar que o autuado, por intermédio de seus Representantes Legais, a pedido, obteve pleno conhecimento do objeto da diligência solicitada, tendo recebido, inclusive, cópia do respectivo pedido formulado pela 4ª JJF, oportunidade em que, através de petição assinada pela Dra. Ana Carolina de Oliveira Martins, OAB/RJ nº 216.338, ingressado com PEDIDO DE REABERTURA DE PRAZO para cumprimento da diligência requerida pela 4ª JJF, solicitando, ainda, a anulação da intimação acerca do pedido de diligência formulado, haja vista que foi enviada para endereço do escritório de um advogado correspondente contratado pelos patronos do Requerente unicamente com autorização para obter vista e cópia dos autos, o qual jamais possui poderes outorgados para receber, tampouco tomar qualquer tipo de ciência dos atos administrativos praticados neste caso, argumentando, também, que entende que a intimação do pedido de diligência formulado pela 4ª JJF certamente prejudicou seu direito à ampla defesa e ao contraditório, devendo a mesma ser anulada, além de solicitar que todas as intimações e comunicações sejam encaminhadas aos advogados legalmente constituídos nos autos deste processo, com endereço na Praia de Botafogo, nº 440 – 15º andar, Botafogo, Rio de Janeiro/RJ, CEP 22250-040.

Vejo que tal pedido foi atendido pela SEFAZ, com remessa de intimações para o endereço acima indicado, sendo uma em nome do autuado, porém devolvida pelos Correios contendo como motivo “*desconhecido*”, fl. 193, e outra em nome do próprio Escritório de Advocacia, no mesmo endereço indicado, entregue em 30/12/2024, conforme Aviso de Recebimento – AR de fl. 199, porém também sem atendimento ao solicitado.

Isto posto, consoante se extrai do quanto consta destes autos, a questão do estorno do crédito fiscal é inquestionável, enquanto o que ora se aprecia é a forma empregada pelos autuantes para fim de quantificação do valor que deveria ter sido estornado, situação esta que se buscou esclarecer de forma mais detalhada através da diligência requerida, porém não se obteve sucesso ante ao não atendimento pelo autuado do quanto solicitado pela diligência requerida, da qual o mesmo possui total conhecimento já que obteve cópia do pedido formulado por esta 4ª JJF, consoante se comprova mediante documentos de fls. 172 e 173.

Isto posto e ante ao total silencio por parte do autuado no tocante a apresentação da

documentação constante no pedido de diligência que foi formulado, não vejo outra alternativa senão acolher os cálculos levados a efeito pelos autuantes e votar pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração no valor de R\$ 150.724,94.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269194.0014/21-4, lavrado contra **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 150.724,94**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2025.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA