

A. I. N° - 276468.0007/19-0
AUTUADO - GOLDEN LEAF TOBACCO LTDA.
AUTUANTE - HEITOR PERELA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 07/07/2025

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0116-04/25-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO. MERCADORIAS DETERIORADAS. O contribuinte deixou de realizar estornos de créditos fiscais referentes às mercadorias com prazo de validade vencido levadas a processo de descarte junto à Receita Federal. Após diligência saneadora, houve diminuição do valor do ICMS exigido. Arguições de nulidade não acolhidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 27/09/2019, para exigência de ICMS no valor de R\$ 581.258,47, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias no estabelecimento e posteriormente deterioradas.

Em complementação foi consignada a seguinte informação: *“O contribuinte deixou de promover o estorno, previsto no art. 312 do RICMS, relativo aos créditos relativos às saídas de mercadorias vencidas levadas a processos de descarte junto à receita federal, com CFOP 5927. A infração está evidenciada por meio do Demonstrativo Baixa Estoque Sem Tributação em anexo”.*

O autuado, por seu representante legal, em sua defesa às fls. 37 a 41, inicialmente diz tratar-se de empresa fabricante de cigarros e as mercadorias entradas no estabelecimento eram insumos utilizados na produção dos referidos produtos.

Esclarece que os cigarros com prazos de validade vencidos eram descartados após vistoria da Receita Federal do Brasil, em razão do controle dos selos de IPI aplicados nas carteiras.

Assevera que o RICMS estabelece no art. 312 que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto perecimento.

Após transcrever o teor do referido dispositivo legal diz que da análise dos demonstrativos elaborados pelo auditor fiscal os valores apurados têm como base de cálculo do estorno de crédito, os valores das notas fiscais eletrônicas emitidas para efeito de baixa de estoque.

Ressalva que valor contábil do estoque compreende todos os custos provenientes da produção dos cigarros, enquanto que a legislação estabelece que o estorno de crédito do imposto deve corresponder ao imposto de que se tiver creditado pelas aquisições de insumos para a produção da mercadoria perecida.

Assim diz ser fácil perceber que a sistemática utilizada está em desacordo com a legislação, e com base no art. 18, § 1º, do RPAF pede a nulidade do lançamento, por não ser possível se conhecer com segurança o montante do débito.

Na informação fiscal às fls. 51 a 52 o autuante após fazer um resumo dos argumentos defensivos se posiciona em relação ao pedido de nulidade informando que os demonstrativos por ele elaborados são claros, completos e permitem a ampla defesa do Contribuinte.

Acrescenta que o mesmo foi regularmente intimado para esclarecer as operações objeto do auto de infração representadas pelas NF-e acostadas nas fls. 7 a 37 do auto. Informa tratar-se de

descartes de cigarros que implicam, necessariamente, no estorno de crédito das entradas relativas àquelas mercadorias descartadas. Foram documentadas por meio dessas notas fiscais de baixa de estoque, CFOP 5927 (classificam-se neste código os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias). Entretanto, o Contribuinte não destacou nem se debitou do imposto relativos aos créditos, como disposto no art. 312 do RICMS.

Como evidenciado, as NF-es destinam-se ao estorno do imposto que se tiver creditado. Nelas lança-se o valor das entradas a estornar. São, dessa forma, a própria base de cálculo do imposto a estornar.

Entende que esses lançamentos têm presunção de veracidade relativa. Assim, o Contribuinte pode retificá-los, mas deve demonstrar e provar suas alegações e nunca o fez, nem quando intimado a esclarecer a operação, nem agora em sua defesa.

Frisa que o Contribuinte não adquire somente insumos de produção pois há que se considerar os cigarros que são recebidos em devolução de venda, os quais têm perfeita equivalência com uma aquisição de mercadoria de terceiros.

Lembra que após a primeira saída da mercadoria, a operação do ICMS se efetivou por completo e não se desconstitui mais. Quando ocorre devolução opera-se uma nova circulação de mercadoria, só que agora com entrada de mercadoria e não de insumo. O valor que o Contribuinte se creditou foi o relativo à entrada. Na devolução. É esse valor que deve ser considerado quando do descarte para efeitos do estorno do crédito.

Informa existir muitas operações de devolução que somam um valor compatível com o cobrado, conforme Demonstrativo Resumo CFOP, em anexo, no qual evidencia o total de ICMS creditado nas mercadorias devolvidas.

Finaliza pugnando pelo conhecimento e manutenção do presente auto de infração em todos os termos em que foi lançado.

Na sessão de julgamento realizada em 12 de fevereiro de 2020 o processo foi convertido em diligência para que o **autuante** elaborasse novo demonstrativo dos estornos dos créditos fiscais, empregando a metodologia prevista no § 4º e 5º do art. 312 do RICMA/BA, ou seja, o estorno do crédito deverá ser relativo às entradas de insumos utilizados na produção dos itens objeto da baixa de estoque efetuado através das notas fiscais indicadas no demonstrativo de fl. 06 do PAF.

Após a realização da diligência, a repartição fazendária deveria intimar o contribuinte com reabertura do prazo de defesa.

À fl. 66 encontra-se anexado o resultado da diligência, cadastrado no sistema SIPRO sob o número 112936/2023-0 em 30/10/2023, onde o autuante diz ter elaborado o “**Demonstrativo Baixa Estoque sem Tributação – Revisado**”, onde o estorno dos créditos respeita a proporcionalidade estatuída no § 4º. Esclarece que a proporcionalidade foi efetuada com base na movimentação, de entrada e de saída, do início do respectivo ano à data da baixa do estoque.

Diz que para instruir o demonstrativo acima elaborou duas planilhas anuais denominadas **Somatório ICMS Creditado**”, anos 2016, 2017 e 2018, e “**Demonstrativo Somatório Val Oper (Saídas)**”, anos 2016, 2017 e 2018.

Ao final, pugna pela procedência do Auto de Infração nos termos destes novos demonstrativos.

O contribuinte foi cientificado através de mensagem DT-e, com data de Ciência expressa em 29/10/2023 e reaberto o prazo de defesa, sendo que à fl.88 encontra-se a sua manifestação onde diz que o auditor fiscal utilizou metodologia diversa da prevista na legislação e reitera o pedido de nulidade do lançamento.

À fl. 94 o autuante diz que o contribuinte não apresentou defesa objetiva ou específica à diligência contida nas fls. 66 a 81 dos autos. Somente afirma, de forma genérica, que o auditor

fiscal teria utilizado metodologia diversa da prevista na legislação, sem contestar a Diligência Fiscal que foi de requisição da 4ª Junta de Julgamento Fiscal.

Afirma que a Diligência seguiu estritamente os parâmetros exigidos pela Lei, pelo Regulamento do ICMS. Assim, pugna pela procedência do presente auto de infração nos termos das modificações decorrentes da Diligência realizada.

VOTO

O presente lançamento trata da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal que posteriormente foram deterioradas.

Em complementação foi consignada a seguinte informação: *“O contribuinte deixou de promover o estorno, previsto no art. 312 do RICMS, relativo aos créditos relativos às saídas de mercadorias vencidas levadas a processos de descarte junto à receita federal, com CFOP 5927.”.*

O defendente apresentou defesa pedindo a nulidade do lançamento, alegando que a sistemática utilizada pela fiscalização está em desacordo com a legislação, não sendo possível se conhecer com segurança o montante do débito.

Afirma que tem como atividade a fabricação de cigarros e as mercadorias recebidas em seu estabelecimento eram insumos utilizados na fabricação dos referidos produtos, enquanto que os valores exigidos no presente lançamento tiverem como base de cálculo as informações contidas nas notas fiscais emitidas para efeito de baixa de estoque, que compreende todos os custos de produção, indo de encontro ao estabelecido no art. 312 do RICMS/BA.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal confirma ter utilizado como base de cálculo os valores das notas fiscais de baixa de estoque – CFOP 5927, sob a justificativa de que o sujeito passivo não destacou nem se debitou do imposto relativo aos créditos. Defende a tese de que há que se considerar os cigarros que são recebidos em devolução de venda, que no seu entender têm perfeita equivalência com uma aquisição de mercadoria de terceiros.

O RICMS/12 prevê, em seu artigo 312, inciso IV, o estorno do imposto de que se tiver creditado, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento *vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.*

Por outro lado, o § 4º e 5º do mesmo artigo prevê os métodos de cálculo dos estornos de crédito: (i) quando não for conhecido seu valor exato; (ii) quando não for possível precisar a alíquota incidente nas entradas da mercadoria; ou (iii) quando não for possível determinar a qual aquisição correspondia a mercadoria, como a seguir reproduzido:

§ 4º Tendo o contribuinte empregado mercadorias ou serviços na comercialização, fabricação, produção, extração, geração ou prestação, conforme o caso, de mercadorias ou serviços cujas operações de saídas ou prestações sejam algumas tributadas e outras não tributadas ou isentas, o estorno do crédito será efetuado de forma proporcional, relativamente às mercadorias, materiais de embalagem, insumos ou serviços empregados nos produtos ou serviços não tributados.

§ 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.

Da leitura dos dispositivos transcritos conclui-se que o contribuinte deverá proceder ao estorno

do imposto que eventualmente tenha se creditado (ou apropriado), sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento para comercialização, industrialização, produção rural, ou prestação de serviços “vier a perecer, deteriorar-se ou for objeto de roubo, furto ou extravio”.

No caso sob análise por se tratar de uma indústria, o valor a ser estornado deve corresponder exatamente ao valor do crédito efetuado por ocasião **das entradas dos insumos** e não sobre o valor utilizado para a baixa de estoque pois ali estão inseridos todos os custos de fabricação, não sendo aceitável a justificativa do autuante de que: *“após a primeira saída da mercadoria, a operação do ICMS se efetivou por completo e não se desconstitui mais. Quando ocorre devolução opera-se uma nova circulação de mercadoria, só que agora com entrada de mercadoria e não de insumo”*. Isso porque a operação de devolução nada mais é do que uma anulação do débito fiscal decorrente da saída anterior, portanto, não se caracterizando aquisição de produto final, muito menos de insumos.

Diante destes aspectos, e por existir, de fato, equívocos no cálculo do imposto, incorreção esta perfeitamente sanável, conforme previsto no § 1º do art. 18 do RPAF/BA, é que o processo foi convertido em diligência para que **o autuante** elaborasse novo demonstrativo dos estornos dos créditos fiscais, empregando a metodologia prevista nos dispositivos legais anteriormente transcritos, especialmente o § 4º do art. 312 do RICMA/BA, ou seja, o estorno do crédito deveria ser relativo às entradas de insumos utilizados na produção dos itens objeto da baixa de estoque efetuado através das notas fiscais indicadas no demonstrativo de fl. 06 do PAF.

A diligência foi atendida e ao autuado foi dada ciência do saneamento realizado, com reabertura do prazo de defesa, momento em que se manifestou. Portanto, o argumento acima aduzido não pode ser aceito como motivador à nulidade da ação fiscal,

Ultrapassadas as arguições de nulidades apresentadas, e nas quais para rechaçá-las teve-se que abordar questões de mérito do presente processo, passo a análise da diligência realizada.

O autuante em atendimento a diligência solicitada por este órgão julgador elaborou **“Demonstrativo Baixa Estoque sem Tributação – Revisado”**, esclarecendo que o estorno dos créditos respeitou a proporcionalidade estatuída no § 4º do art. 312 do RICMS/BA, e foi efetuada com base na movimentação, de entrada e de saída, do início do respectivo ano à data da baixa do estoque.

Para instruir o referido demonstrativo foram elaboradas duas planilhas anuais denominadas **“Demonstrativo Somatório ICMS Creditado”**, anos 2016, 2017 e 2018, e **“Demonstrativo Somatório Val Oper (Saídas)”**, anos 2016, 2017 e 2018.

Os referidos documentos foram disponibilizados ao autuado, que se manifestou reiterando o pedido de nulidade do lançamento sob o argumento de que o auditor fiscal utilizou metodologia diversa da prevista na legislação.

Considerando que o defendente não indicou a metodologia que considera correta, nem foram trazidas comprovações do efetivo registro dos estornos dos créditos fiscais objeto do presente lançamento, acato os ajustes efetuados pelo fiscal às fls. 67 a 80, resultando na alteração do valor a ser exigido de R\$ 581.258,47 para R\$ 102.208,88, conforme a seguir:

Data Ocorr.	ICMS A. I.	ICMS Diligencia	ICMS Julgado
abr/16	159.231,08	32.597,87	32.597,87
jul/16	181.528,95	35.445,03	35.445,03
ago/16	1.973,35	352,41	352,41
set/16	181.529,91	31.507,68	31.507,68
mar/17	117,48	6,21	6,21
mai/17	786,39	45,52	45,52
out/17	49.206,64	2.222,36	2.222,36
fev/18	4.665,26	21,27	21,27
mai/18	2.219,41	10,53	10,53
Totais	581.258,47	102.208,88	102.208,88

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 276468.0007/19-0, lavrado contra **GOLDEN LEAF TOBACCO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para pagamento do imposto no valor de **R\$ 102.208,88**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de junho de 2025.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR