

**A. I. N °** - 281508.0005/11-0  
**AUTUADO** - LOJAS AMERICANAS S.A.  
**AUTUANTES** - DILSON OLIVEIRA DE ARAÚJO  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**INTERNET** - 11.05.2012

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0073-02/12

**EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BENS DO ATIVO FIXO. Infração reconhecida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Restou comprovado que o sujeito passivo utilizou crédito fiscal relativo ao ICMS Antecipação Parcial em valor superior ao recolhido. Infração caracterizada. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS ENTRADAS SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto correspondente ao valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos decorrentes de operações anteriores, também não contabilizadas. Infração subsistente. 4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DADOS INCORRETOS. MULTA. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigações acessórias. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Contribuinte comprovou ter escriturado uma das notas fiscais objeto da autuação. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. Afastada alegação de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/10/2011, para constituir o crédito tributário no valor de R\$33.630,95, em decorrência de:

Infração 01 – 06.01.01 - Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$3.546,82, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo próprio do estabelecimento.

Infração 02 – 03.02.04 - Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$11.955,54, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, por ter utilizado outros créditos relativo ao ICMS antecipação parcial em valor superior ao recolhido.

Infração 03 – 04.05.05 - Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$16.217,33, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

Infração 04 – 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, com multa no valor de R\$1.911,26.

O autuado apresentou defesa, fls. 206 a 232, mediante advogado habilitado nos autos, informando que reconhece os valores da infração 01, motivo pelo qual providenciou seu pagamento.

Preliminarmente, argüiu decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período de julho a outubro de 2006, na forma do artigo 150, § 4º, c/c 156, VII, ambos do Código Tributário Nacional, transcrevendo trechos de decisões de outros tribunais.

No mérito, em relação a infração 02 diz que são totalmente infundadas as alegações fisco, pois, o autuado não tomou crédito a maior de ICMS Antecipado no valor de R\$11.955,54, isto porque, após análise da planilha “ICMS Antecipação Parcial Creditado X ICMS Antecipação Parcial Recolhido”, constatou 02 (dois) erros do autuante. No caso em questão, primeiramente, por não considerar o pagamento no valor de R\$14.912,98, realizado no dia 02.08.2006, referente às notas fiscais 145266 e 145277, período de referência julho/2006. Além desse equívoco, ao elaborar a mencionada planilha, o autuante lançou em duplicidade o valor de R\$2.957,54, no dia 22.08.2011. Entretanto, este valor foi recolhido no dia 21.08.2006, conforme se depreende do Documento de Arrecadação Estadual (DAE) anexado a peça defensiva.

Com o intuito de comprovar as alegações acima, o impugnante requer a juntada aos autos de cópia dos Documentos de Arrecadação Estadual (DAE), os quais comprovam a licitude do aproveitamento dos créditos lançados no LAICMS no mês de agosto de 2006. Deste modo, através dos documentos juntados, é perfeitamente possível identificar que o autuado em momento algum creditou-se a maior do ICMS, sendo certo que não houve falta de recolhimento do imposto.

Na infração 03 – 04.05.05 – Levantamento de Estoque – Frisa que sua atividade empresarial é voltada para as vendas em varejo de grande porte, comercializando diariamente por todo o País milhões de mercadorias.

Afirma que seus controles buscam conferir às operações de compra e venda a maior fidelidade possível, sendo igualmente certo que Empresa jamais realizou ou realizará tais operações através de expedientes fraudulentos, tais como a entrada e a saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal (omissão de receitas).

Entretanto, reconhece ser impossível negar que são vários os acontecimentos no dia a dia que, a despeito de todo zelo da Empresa, interferem diretamente na quantificação dos estoques. Com efeito, no cotidiano de uma rede nacional de varejo da envergadura da Empresa, há muito mais do que simples entradas de mercadorias oriundas de fornecedores e vendas de mercadorias via ECF a consumidores finais. Há, por exemplo, venda de mercadorias com o erro de código, algo comum de ocorrer com produtos de grande semelhança física, tais como tintas de cabelo e esmaltes de vários tipos e cores, toalhas de vários fornecedores, chocolates, meias, etc.

Chama a atenção para outra questão que merece cuidados especiais por parte da empresa que está nos furtos, perdas e quebras. Para melhor ilustrar a questão, cita que os produtos de bomboniere são furtados e/ou quebrados várias vezes ao dia nas lojas.

Assevera que, ciente desses problemas, a autuado há muito possui em seus quadros equipes especializadas em retificar, de tempos em tempos, os estoques das lojas, buscando manter a escrituração condizente com as mercadorias disponibilizadas fisicamente no estoque. O resultado do trabalho dessa equipe, em última análise, é refletido na esfera fiscal, ou seja, os estoques que acusam diferenças são prontamente corrigidos pelas lojas, de modo a não causar prejuízos ao Erário dos Estados.

Frisa que a empresa ajusta rigorosa e periodicamente seus estoques, corrigindo as entradas e saídas incorretas, adicionando ou eliminando os produtos divergentes da recontagem física.

Acrescenta que, fora isso, há ainda alguns problemas esporádicos de cronologia do sistema informatizado, notadamente derivados da transferência de mercadorias entre as lojas (a demora de algumas poucas horas no registro informatizado de entrada das mercadorias transferidas entre lojas, pode fazer com que estas mercadorias sejam vendidas via ECF – e, portanto, de forma automática – antes de terem suas entradas manualmente inseridas no sistema).

Assegura que são inúmeras as variáveis que obrigam a Empresa a manter ativas equipes especializadas em ajustar os estoques das lojas, seja por necessitar de exatidão sob o ponto de vista empresarial, seja para que os desencontros não ocasionem problemas fiscais.

Aduz que o inventário oficial é realizado no mínimo duas vezes ao ano, sendo que tal periodicidade aumenta conforme o tamanho e quantidade de vendas realizadas pela loja. O processo de Inventário é realizado sempre fora do horário de expediente da loja, quando então são contadas detalhadamente todas as mercadorias encontradas em sua área física (salão de vendas, estoque, etc.). Após a finalização dessa contagem física, a loja transmite via intranet, para a sede no Rio de Janeiro, um arquivo eletrônico em formato de texto (txt) contemplando o resumo de todos os itens de revenda fisicamente presentes na loja. Esse arquivo é processado pelo sistema SAP, onde é confrontado com o estoque contábil. Quando o processamento dessas informações é finalizado, a sede (localizada no Rio de Janeiro) avalia as diferenças através de um relatório gerencial extraído do SAP, sendo certo que os itens que apresentam maior diferença em suas quantidades (estoque contábil versus estoque físico), são reencaminhados para nova contagem, realizada com a finalidade de se confirmar a procedência dos números. Após esse procedimento de segurança, a sede avalia novamente o relatório gerencial e, em seguida, fecha os documentos de inventário acertando o estoque no SAP (gerando os movimentos 701 - de sobra de mercadorias e 702 - de perda de mercadorias). Protesta pela juntada posterior dos “Relatórios de Kardex” relacionados a algumas mercadorias relevantes que serviram de objeto para a autuação combatida, os quais são utilizados como base para o ajuste do estoque da loja.

Salienta que é possível verificar que os estoques iniciais e finais constantes dos relatórios conferem com aqueles levantados pela Fiscalização. Muda, apenas, a dinâmica das mercadorias no estoque, que por isso acusa números divergentes daqueles constantes do relatório fiscal. Decerto, trata-se de incompatibilidade decorrente das intervenções corretivas realizadas pela Empresa, como é o caso das devoluções de mercadorias, levantamento de perdas, reclassificação de mercadorias, etc.

Reafirma que inexistiu possibilidade de que em suas operações comerciais tenha havido qualquer entrada ou saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal apropriada. Juntamente com os “Relatórios de Kardex”, serão juntados aos autos, relatórios extraídos do SAP contendo o registro contábil das perdas apuradas, na exata quantidade que fora apurada pela fiscalização baiana, como sendo objeto de saída de mercadoria sem a emissão de documento fiscal. Ademais, importante consignar que todas as movimentações aludidas nos “Relatórios de Kardex” possuem comprovação documental idônea, uma vez que foram devidamente retratadas nos registros contábeis realizados pelo autuado, conforme será melhor esclarecido no tópico a seguir.

Sobre o registro contábil e fiscal das perdas, alega que após a apuração das diferenças existentes entre o estoque contábil e o estoque físico das lojas, a empresa realiza o ajuste de suas contas 11310010 (estoque) e 11310120 (perdas). Tal operação deve refletir com exatidão a realidade comercial da Empresa, de modo que o ajuste contábil acima desenhado sirva de base para os respectivos reflexos fiscais. Sob o ponto de vista fiscal, a legislação cearense não prevê a necessidade de emissão de Nota Fiscal para registrar a baixa dos bens perdidos. E é exatamente aí que se encontra grande parte da diferença apurada pela fiscalização estadual.

Argumenta que o Arquivo SINTEGRA, que é o meio pelo qual o contribuinte informa todas as suas operações à fiscalização estadual, ainda não retrata todas as eventualidades que acontecem dentro de um estabelecimento de grande porte, principalmente o varejista. Fato é que, eventuais perdas somente são possíveis de serem contabilizadas mediante um controle interno realizado pelo próprio contribuinte. Até porque, as informações relativas ao Registro de Inventário são prestadas anualmente, e, por este motivo, não traduzem, com fidelidade, todas as movimentações que ocorrem com determinado produto durante todo o ano. Além disso, as operações que são registradas no SINTEGRA devem estar fundamentadas em documentos fiscais, os quais somente deverão ser emitidos quando houver, de fato, uma efetiva saída de mercadoria, conforme determina o artigo 218, inciso I, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Entende que os ajustes de inventário que são realizados pelo contribuinte, não estão sujeitos à emissão de documento fiscal. Se assim o fosse, o Estado da Bahia exigiria expressamente, tanto para os casos de perda, quanto de furto, dentre outros. Ademais, a legislação do Estado, quando se refere ao tratamento fiscal que deve ser dado às “eventualidades”, dispõe apenas que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do ICMS de que se tiver creditado, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento ou o serviço tomado perecer, deteriorar ou for objeto de quebra anormal, furto e outros, nos termos do art. 100, inciso V, do RICMS/BA, transcrito abaixo:

*‘Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso: [...]*

*V - perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio, inclusive no caso de tais ocorrências com os produtos resultantes da industrialização, produção, extração ou geração;’*

Com efeito, verifica-se que a impugnante não pode ser penalizada, face à omissão da legislação deste Estado no que se refere ao fato de que as eventualidades que ocorrem no dia a dia da Companhia não são passíveis de serem retratadas no ARQUIVO SINTEGRA.

Sobre o registro contábil e fiscal das sobras aduz que quando o produto é registrado no estoque com o código de outro produto assemelhado, gera, para um lado, o acréscimo de uma mercadoria inexistente, e, para outro, uma suposta redução do estoque inicial escriturado. Outra forma de desencontro – até mais comum – reside na venda realizada através do leitor ótico do Emissor de Cupons Fiscais, quando o funcionário (operador de caixa), ao deparar-se com duas mercadorias semelhantes (porém não iguais em seus códigos) registra apenas a primeira, multiplicando-a por dois no caixa.

Salienta que tais problemas provisórios enfrentados pelos estoques das lojas já não geravam, via de regra, prejuízos de arrecadação para as Fazendas Estaduais. Aduz que a venda de um esmalte no lugar de outro, apenas com pequena diferença de cor, não altera a base tributável da mercadoria – afinal, esses produtos são, em 99% dos casos, da mesma marca, fabricante, quantidade e, portanto, mesmo valor.

Reconhece que o resultado prático de ambos os casos é o desencontro do estoque físico com o estoque escritural, visto que a mercadoria registrada em dobro possui mais saídas do que acusa no estoque físico (sobra), enquanto a outra mercadoria semelhante (que foi vendida fisicamente), não acusa qualquer alteração quantitativa (falta).

Acrescenta que: *Além das situações acima mencionadas, há ainda o descasamento momentâneo do registro das mercadorias no estoque, o qual é regularizado posteriormente.*

Alega que os relatórios e os registros gerados através do aludido sistema gerencial/contábil utilizado pela Impugnante podem conter pequenas imprecisões de datas (mas não de dados), que certamente, no caso, gerou a impressão inverídica de aquisição sem correspondente documento que a acoberte. No caso específico destes autos, a geração do Levantamento Fiscal, baseou-se em informações cronologicamente descasadas, tendo em vista o fato de que a alimentação do

sistema digital das entradas – feita por empregados da Impugnante - pode ocorrer, eventualmente, com um pouco de atraso (alguns dias), ao passo que esse trâmite de notas fiscais é físico. Por outro lado, o registro de saídas (com a respectiva baixa no estoque), que é automático, torna-se instantâneo, já que é feito por emissor de cupom fiscal – ECF. O resultado prático desse “delay” é que as saídas podem ser, certas vezes, registradas antes das entradas, caso as notas de entrada ainda não tenham sido lançadas no sistema SAP pelo seu empregado, mas as mercadorias (que entraram totalmente acobertadas por notas fiscais, conforme exemplifica algumas notas fiscais de mercadorias anexadas a presente), já tendo sido vendidas, acusem movimentação automática de saída.

Entende que tais equívocos não têm o condão de importar na presunção de que o autuado, empresa de renome no mercado brasileiro, tenha realizado operações desacobertadas por documentação fiscal. Tais equívocos, pelo contrário, são inevitáveis no escorreito e regular exercício da atividade de uma Empresa de varejo do porte da Impugnante. Ignorar tal realidade, significa simplesmente negar a própria verdade dos fatos, inviabilizando por vias escusas o próprio exercício de seu objeto social.

No tocante a infração 04 – 16.01.01 – Da falta da escrituração de documentos fiscais – Frisa que a Fazenda do Estado exige da impugnante o pagamento de multa pela não escrituração das Notas Fiscais nº 151.501; 92.037 e 619.424. Mencionar que, tal alegação não merece prosperar, com relação à Nota Fiscal nº 151.501 [151.510], uma vez que este documento fiscal foi devidamente escriturado no livro Registro de Entradas do autuado. Assim, com intuito de dirimir a presente demanda, requer a juntada aos autos da cópia do livro Registro de Entradas, na qual consta o registro do citado documento fiscal. Portanto, verifica-se a ausência de prejuízo ao Erário e, com isso, improcede a aplicação de multa descrita no Auto de Infração ora combatido.

Ao final, requer a improcedência, protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, inclusive pela juntada posterior de documentos e solicita que todas as intimações relativas ao presente processo sejam feitas ao Representante Legal da impugnante.

Na informação fiscal, fls. 304 a 314, o autuante ressalta que o auto em epígrafe resultou da fiscalização das operações comerciais do contribuinte acima identificado, relativo aos exercícios de 2006 e 2007, tendo sido constatado recolhimento do ICMS diferença de alíquota em valor inferior ao devido; utilização de ICMS pago antecipado em valor superior ao recolhido; Falta de recolhimento do ICMS decorrente de operações não escrituradas no livro de registro de entradas; omissão de recolhimento do ICMS apurada em auditoria de estoques em exercício fechado.

Frisa que inicialmente o contribuinte reconhece a procedência da infração nº 01, informa haver efetuado o pagamento da mesma. Embora não tenha juntado ao PAF comprovante do alegado pagamento, em consulta formulada no sítio da SEFAZ, consta que em 06/12/2011, a autuada recolheu o valor principal de R\$3.546,82, acréscimo moratório de R\$1.890,11 e multa por infração de R\$638,42, pagamentos vinculados ao auto de infração.

No entanto, apresenta impugnação às demais infrações, alegando preliminarmente que, a qual entende que não deve ser acatada, pois embora tenha argüido a perda do direito do Estado da Bahia, de constituir crédito tributário referente ao período de julho a outubro de 2006, efetuou o recolhimento do ICMS referente à infração nº1, que envolve crédito referente a fator gerador ocorrido no mês de outubro de 2006. Argumenta que tem entendimento diverso daquele defendido pelo contribuinte, visto que, a aplicação do § 4º do art.150 do CTN para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação pressupõe o pagamento da exação tributária, pois “a homologação tácita a que se refere o dispositivo legal relaciona-se à satisfação do crédito tributário por meio de pagamento do tributo. O que se homologa é o pagamento e, portanto, a sua falta, seja total ou parcial, impossibilita a homologação tanto a expressa como a tácita. Não se homologa pagamento parcial e fica o sujeito ativo obrigado nos termos do art.142 do CTN a efetuar o lançamento tributário para fins de cobrança do tributo não extinto. Nessas situações incide a regra geral prevista no art. 173, I do CTN o qual estabelece que o lançamento poderá ser

efetuado a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, de maneira que a infração fiscal subsiste.

No que diz respeito a infração 02, entende que as arguições do contribuinte não prosperam como passa a demonstrar.

Com relação à alegação de que o autuante não considerou valor do ICMS de R\$ 14.912,98, cujo pagamento foi realizado no dia 02.08.2006, referente ao mês de julho de 2006, não havia como o autuante considerá-lo, pois o mesmo foi lançado no livro de apuração do ICMS, pelo próprio contribuinte no mês de setembro 2006, deduzindo-o do imposto devido naquele mês, como se pode constatar à folha 47 do PAF.

NO tocante ao valor de R\$ 2.957,54, diz que a afirmação defensiva é descabida e inepta para o contribuinte, pois caso fosse verdadeira, estaria a beneficiá-lo, pois tais valores foram lançados na planilha de folha 19, como “ICMS DESCRENCIADOS RECOLHIDO”. Mas o fato é que houveram dois pagamentos de idênticos valores, como se pode constatar à folha 130, sendo um pago no dia 21.08.2006, DAE NÚMERO 2023 e o outro no dia 22.08.2006, DAE NÚMERO 858, concluindo-se, pois, pela absoluta improcedência das alegações do contribuinte, restando correta a ação a fiscal.

Relativamente a infração 03, transcreve diversos trechos da defesa reconhecendo a existência de dificuldades de seus controles internos para que seus estoques retratem as operações realizadas corretamente. Acrescenta que nas demais arguições do contribuinte - a maior parte delas, relativas ao seu “modus operandi” - não houve contestação aos preços adotados pela fiscalização para a quantificação do ICMS decorrente das omissões apuradas, nem a demonstração específica de qualquer erro nas saídas e entradas de mercadorias, de maneira que a infração deve ser mantida na sua inteireza.

Em relação a infração 04 – NOTAS FISCAIS NÃO REGISTRADAS NO LIVRO DE ENTRADAS – Diz que a alegação da impugnante que a nota fiscal 151.510, deve ser excluída dentre aquelas não registradas no livro de entradas, alegando que a mesma fora escriturada, fazendo juntada de cópia de uma folha do livro de entradas, sem autenticação, é eticamente lamentável.

Frisa que de posse do relatório das notas fiscais registradas no sistema CFAMT e sem registro nos livros de entradas, intimou o autuado (no item 2, folha 25) para “Confirmar as aquisições das mercadorias relacionadas na listagem anexa, contendo 2 folhas constantes do Controle da Fiscalização de Mercadorias em Trânsito da SEFAZ, como adquiridas pelo contribuinte, porém, cujos registros não foram identificados nos seus livros registro de entradas de mercadorias, bem como fornecer cópias das respectivas notas fiscais”. Através do documento de folhas 28/29, o autuado respondeu que “...*Em relação ao item 2, a Peticionaria esclarece que, devido a erro operacional, não efetuou os registros apontados por Vossa Senhoria. No que concerne às Notas Fiscais, seguem as relacionadas em anexo*”.

Ressalta que, como se pode concluir da leitura do documento em apreço, a autuada confessa que comprou e recebeu ditas mercadorias, porém, não registrou as notas fiscais nos livros de registros de entradas por erro operacional, todavia, afirma na sua impugnação ao auto de infração, que a infração não procede. Ante a confissão expressa do contribuinte, formulada às folhas 28/29, entende que a juntada de folha solta do livro de suposto livro de entradas, sem autenticação, não ilide a ação fiscal, razão porque a mantém.

Às folhas 316 e 317, foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor histórico de R\$3.546,82, correspondente a infração 01.

Durante a sessão de julgamento foi apresentada nova manifestação defensiva e documentos, mediante Processo nº SIPRO- Sistema de Protocolo 063206/2012-2, contendo 222 folhas, nas quais o autuado reitera suas alegações anteriores e acosta cópia do DAE relativo a infração 01 e documentos de controle interno.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto decorrente de 04 (quatro) infrações.

Em sua defesa o sujeito passivo reconheceu a infração 01, portanto, não existe lide em relação a mesma, estando devidamente caracterizada.

Portanto, no caso em tela, a lide persiste, apenas, em relação s infrações 02, 03 e 04, a qual passo a analisar.

Preliminarmente, em relação à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos no período de julho a outubro de 2006, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.

O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observo que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Também não pode ser argüida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.

Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I,

do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2006, o fisco teria até o dia 31/12/2011 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 31/10/2011 não se configurou a decadência.

No tocante as decisões citadas pela defesa, devo esclarecer que os julgados de outros tribunais não vinculam as decisões administrativas deste Estado, como também, não afastam a aplicação da legislação Estadual em vigor.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Afastada a preliminar acima, passo a análise do mérito das infrações 02, 03 e 04.

Na infração 02 é imputado ao sujeito passivo ter recolhido a menos ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, por ter utilizado outros créditos relativo ao ICMS antecipação parcial em valor superior ao recolhido.

Em sua defesa o impugnante alega que constatou 02 (dois) erros do autuante: 1- não considerou o pagamento no valor de R\$ 14.912,98, realizado no dia 02.08.2006, referente às notas fiscais 145266 e 145277, período de referência julho/2006 e 2- lançou em duplicidade o valor de R\$2.957,54, no dia 22.08.2011. Entretanto, este valor foi recolhido no dia 21.08.2006, conforme se depreende do Documento de Arrecadação Estadual (DAE) anexado a peça defensiva.

Entendo que as alegações acima não são capazes de elidir a autuação, pois com se observa à folha 47, cópia do livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro “Crédito do Imposto”, relativo ao período de setembro de 2006, consta que o valor de R\$14.912,98 foi utilizado pelo contribuinte com crédito para abater o valor do ICMS devido apurado naquele mês, ou seja, setembro de 2006. Portanto, não há com aceita que o referido valor também seja utilizado para reduzido o imposto devido em outro mês, no caso da autuação, no de agosto de 2006.

Igualmente não tem pertinência a alegação defensiva de que o autuante teria lançado em duplicidade, o valor de R\$ 2.957,54, uma vez que se fosse o caso de abater o valor, ou seja, considerado apenas o crédito apenas uma vez, o que não é correto, haveria um agravamento da infração, ou seja, o valor autuado seria maior. Além disso, o procedimento do autuante foi correto, uma vez que consta no extrato do Sistema INC – Informações do Contribuinte – Relação de DAE's – Ano de 2006, acostado aos autos à folha 130, que o contribuinte efetuou dois recolhimentos de igual valor, R\$ 2.957,54. O primeiro foi realizado no dia 21/08/2006, relativo ao DAE Nº 2023. O segundo pagamento ocorreu no dia seguinte, 22/08/2006, referente ao DAE Nº 858. Portanto, não resta dúvida de que o contribuinte recolheu os dois valores apontados, os quais foram corretamente considerado pela autuante na planilha acostada à folha 19, que embasou a autuação.

Assim, entendo que restou comprovado que o sujeito passivo utilizou crédito fiscal relativo ao ICMS Antecipação Parcial em valor superior ao recolhido, estando a infração 02 devidamente caracterizada.

Na infração 03 é imputado ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

Em sua defesa o autuado não apresenta números para contrapor os levantamentos fiscais. Também não aponta qual nota fiscal não teria sido considerada ou fora considerada de forma incorreta.



Devo ressaltar que o sujeito passivo recebeu, mediante Recibo de Arquivos Eletrônicos, fls. 95 e 96 dos autos, os arquivos relativos aos demonstrativos fiscais que embasaram a autuação, inclusive, os arquivos relativos ao levantamento quantitativo ora em exame. Não tendo apresentado uma alegação relativo a restrição de aberturas ou mesmos nenhuma dificuldade de entendimento dos citados arquivos.

No tocante as alegações apresentadas pela defesa, entendo que não são capazes de elidir a infração em tela, pois as dificuldades do contribuinte de manter um controle real sobre seus estoques, por diversas vezes ressaltadas pela defesa, relativas a problemas operacionais, de sistemas e até falta de atenção de seus funcionários aos registrarem as vendas realizadas, não podem ser utilizadas como justificativas para elidir as diferenças apuradas nos papéis de trabalho de Auditoria dos Estoques.

Cabe ao empresário e não ao Estado a responsabilidade de treinar, adequadamente seus funcionários, para que registrem corretamente as vendas realizadas, pois além de ser uma obrigação tributária é um direito do consumidor assegurado no Código de Defesa do Consumidor. Ademais, cabe ressaltar que os supostos erros dos funcionários do contribuinte, nos registros das vendas, alegados pela defesa não foram comprovados. Bem como não foram comprovadas as alegações de ajustes de estoques, pelos diversos motivos apontados pela defesa, já devidamente relatos no início do presente Acórdão. Destaco, que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Da mesma forma, entendo que os documentos acostados aos autos, mediante Processo nº SIPRO 063206/2012-2, não são capazes de elidir a infração, uma vez que são documentos de controle interno, sem que a defesa tenha apresentado nenhum documento fiscal para comprovar sua alegação.

Do acima exposto, entendo que a infração 03 restou caracterizada, uma vez que constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto correspondente ao valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos decorrentes de operações anteriores, também não contabilizadas.

Na infração 04 é imputado ao sujeito passivo ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, com multa no valor de R\$1.911,26.

Em sua defesa o autuado argumenta que tal alegação não merece prosperar, com relação à Nota Fiscal nº 151.510, uma vez que este documento fiscal foi devidamente escriturado no livro Registro de Entradas do autuado, tendo acostado aos autos cópia do citado livro.

Da informação fiscal o autuante opinou pela manutenção do valor autuado, alegando o contribuinte teria declarado que não teria registrado a citada nota fiscal, mediante documento acostado às folhas 28 e 29 dos autos.

Analisando o documento citado pelo autuante, folhas 28 e 29, o qual foi a base da autuação conforme esclarecido na informação fiscal, constatei que não consta no referido documento o número da nota fiscal em lide, qual seja, Nota Fiscal nº 151.510, como alegado pela fiscalização. Também não consta nenhum documento assinado pelo contribuinte com a declaração. Portanto, não existe prova nos autos de o contribuinte tenha declarado que não escriturou a Nota Fiscal nº 151.510.

Por sua vez, a prova trazida aos autos pela defesa, fl. 298, cópia do livro Registro de Entradas, demonstra que a Nota Fiscal nº 151.510, foi devidamente escriturada no dia 20 de julho de 2007,

constando no registro, inclusive, sua dada de emissão, o CNJ do emitente, o valor total da nota e ICMS destacado. Assim, não pode ser mantida na infração.

Logo, acato integralmente o argumento defensivo, entendendo ser correto a exclusão da Nota Fiscal nº 151.510, resultando na exclusão do fato gerador consignado na infração com data de 30/07/2006, no valor de R\$ 359,17, ficando a infração reduzida de R\$1.911,26 para R\$1.552,09.

Logo, a infração 04 é parcialmente procedente, no valor de R\$1.552,09.

Quanto ao pedido para que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos nos autos, devo ressaltar que a matéria já se encontra regulamentada nos artigos 108 e 109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto Nº 7.629 de 09 de julho de 1999, inexistindo qualquer irregularidade processual se a intimação for endereçada ao estabelecimento autuado.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281508.0005/11-0**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$31.719,69** acrescido das multas de 60% sobre R\$15.502,36 e de 70% sobre R\$16.217,33, previstas no artigo 42, II, “d” e “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.552,09**, prevista nos incisos IX, do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2012

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR