

A.I. Nº - 281424.0003/11-1
AUTUADO - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
AUTUANTE - ANDERSON PEIXOTO SAMPAIO e CARLITO NEVES DE LACERDA JÚNIOR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 18.07.2012

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0158-02/12

EMENTA: ICMS. 1. MERCADORIAS SUBMETIDAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO CUJAS OPERAÇÕES FORAM TRIBUTADAS NA SAÍDA. MULTA PORCENTUAL. Infração reconhecida. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Infração reconhecida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. c) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. As imputações foram demonstradas nos levantamentos fiscais, que foram entregues ao contribuinte. Defesa não apresentou elementos capazes de elidir as infrações. Infrações caracterizadas. Negados os pedidos de perícia/diligência. Não apreciadas as questões de inconstitucionalidades argüidas pela defesa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/12/2011, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$1.840.619,99, em razão de:

Infração 01 – 07.01.03 - Multa percentual, no valor de R\$28.621,80, sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Infração 02 – 03.02.02 - Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$ 50.031,05, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Infração 03 – 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto [ICMS], no valor de R\$1.621.266,79, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques

estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Consta que os demonstrativos que fundamentam esta infração encontram-se no Anexo 3 do auto de infração, cujas cópias foram entregues, mediante recibo, ao representante legal do estabelecimento em mídia tipo CR-R.

Infração 04 – 04.05.09 - Falta de recolhimento do imposto [ICMS], no valor de R\$45.089,13, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Consta que os demonstrativos que fundamentam esta infração encontram-se no Anexo 4 do auto de infração, cujas cópias foram entregues, mediante recibo, ao representante legal do estabelecimento em mídia tipo CR-R.

Infração 05 – 04.05.08 Falta de recolhimento do imposto [ICMS], no valor de R\$ 95.611,22, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Consta que os demonstrativos que fundamentam esta infração encontram-se no Anexo 5 do auto de infração, cujas cópias foram entregues, mediante recibo, ao representante legal do estabelecimento em mídia tipo CR-R.

O autuado, às folhas 423 a 444, impugnou parcialmente o lançamento tributário, tendo reconhecido as infrações 01 e 02.

Em relação a infração 03, entende que é improcedente por não ter levado em consideração o índice de perdas normais no processo de industrialização, armazenagem, expedição e distribuição do autuado, bem como o índice relativo à devolução dos produtos devido ao prazo de validade vencido, deteriorização, quebras de estoque. Frisa que é notória a existência de perdas e quebras num processo de industrialização e comercialização e, conforme preceitua o art. 334, I, do CPC, “não dependem de prova os fatos notórios”.

Sustenta que, se não carece de prova a existência de perdas, caberia ao autuante provar que as perdas registradas pelo autuado são anormais ou mesmo que não são perdas. Jamais simplesmente desconsiderar sua existência, inverter o ônus da prova e concluir que, ao contrário de perdas, ocorreram saídas sem a emissão de Notas Fiscais. Aduz que em prol da **verdade material**, o autuado junta aos autos os Relatórios de Quebras do período autuado em mídia digital, requerendo desde já a juntada posterior de sua contabilização.

Sustenta que sobre o assunto, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, reconhecendo que o procedimento de auditoria de estoque deve observar a quebra de peso, as perdas normais e, por conseguinte, que estas não devem ser reconhecidas como omissão de saídas, julgou improcedente a autuação, transcrevendo trecho do ACÓRDÃO JJF N. 2112-02/01: “Portanto, tais índices de perda devem ser considerados sobre as entradas de cacau em amêndoas, correspondente a 752.938 quilos, do que verifica-se que a diferença de 9.035 quilos, apurada no levantamento fiscal como saídas sem notas fiscais, conforme fl. 8 dos autos, está contida, plenamente, no intervalo de percentual acima, pois tal diferença representa o índice de 1,20% das entradas de cacau em amêndoas no período.”

Transcreveu, ainda, decisão do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Ceará, que trata sobre carne.

Entende que das decisões acima transcritas observa-se primeiro que no levantamento de estoque as perdas devem ser consideradas; segundo, ao autuante caberia a discussão do índice de perdas normais, jamais simplesmente desconsiderar sua existência; terceiro, sobre as perdas não pode ser presumida a omissão de saídas, no máximo a exigência do estorno do crédito; e quarto, as perdas

perdas não são exclusividade da atividade comercial, ocorrerá no transporte, na armazenagem, na exposição dos produtos ao cliente etc.

Destaca que as perdas estão contabilizadas e podem ser facilmente analisadas pelo Fisco, transcrevendo decisão do Tribunal Administrativo Tributário de Pernambuco – TATE ao julgar autuação semelhante procedida contra outro engarrafador “Coca-Cola”.

Requer a realização de perícia fiscal para analisar se o autuante observou ou não os índices de perda e a “quebra” de estoque, sobretudo diante dos documentos que acostou.

Entende que outro motivo para improcedência da infração 03 é por exigir o ICMS sobre o valor das saídas e não o estorno do crédito fiscal, transcrevendo o *caput* do artigo 100 e seu inciso V, do RICMS/BA, que determina que o estorno do crédito nos casos de quebra anormal, conforme transcreveu:

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; (grifamos)

Sustenta que, em outras palavras, prevê a possibilidade do não estorno do crédito quando a perda for inerente ao processo de comercialização ou produção, for dentro dos limites tecnicamente aceitos para a atividade.

Aduz que nesse sentido, tem se posicionado este Conselho, transcrevendo ementa da 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL - ACÓRDÃO JJF Nº 1180/99.

Argumenta que se fossem todas as perdas levantadas pelo autuante como anormais, deveria o mesmo realizar o lançamento fiscal considerando o estorno do crédito fiscal. E tal providência culminaria no levantamento de valores completamente diferentes por duas razões. Primeiro, a base de cálculo seria o valor da entrada e não o da saída. Segundo, a alíquota a ser considerada seria a da entrada e não a da saída.

Frisa que a imputação não poderá ser alterada pelo Julgador e considerando se tratar de acusação de omissão de saídas, não poderá o Julgador refazer o lançamento fiscal para exigir o pagamento do imposto decorrente do estorno do crédito fiscal.

Em relação as infrações 03, 04 e 05, alega que o fiscal deixou de observar as determinações da Portaria nº 445/98, segundo a qual, nos levantamentos de estoque, em razão da dificuldade em face da diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas das mercadorias, deve-se fazer o agrupamento dos itens, reunindo num mesmo item as espécies afins. Frisa que, de acordo com o art. 3º, III, da citada portaria, quando determinada mercadoria comportar vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item, reunindo-se num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Salienta que o autuante fez um levantamento de estoque parcial, considerando exclusivamente os itens que eram convenientes à conclusão pretendida. Aduz que se o autuante tivesse procedido conforme determina a Portaria nº 445/98 não teria chegado ao resultado a que chegou.

Em relação às multas aplicadas, 60% e 70%, entende que são desarrazoadas, desproporcionais, injustas e abusivas, tendo nítido caráter confiscatório, afrontando o Art. 150, IV, da Constituição Federal, citando doutrina sobre o tema. Entende que o lançamento foi baseado apenas em presunções, sem que os elementos tenham sido considerados com a devida cautela, citando doutrinadores sobre o tema.

Reitera o pedido de diligência e/ou perícia para responder aos seguintes questionamentos:

- 1) O autuante, no levantamento fiscal, considerou as perdas do processo de comercialização, armazenagem, produtos com data de validade vencida, impróprio para comercialização e consumo devido à deteriorização do produto, embalagem danificada ou estragada etc.?
- 2) Na comercialização dos produtos existem perdas, avarias, perecimento e deteriorização?
- 3) As perdas estão contabilizadas?
- 4) Existindo perda, gera omissão de saída?
- 5) Existem mercadorias dentre as listadas pelo Fiscal que são adquiridas inteiras ou em fardos e comercializadas fatiadas ou pedaços menores ou em quantidade menores do que as recebidas, recebendo novas embalagens e códigos diferenciados?
- 6) As mercadorias adquiridas pela impugnante podem ser comercializadas em diferentes códigos?
- 7) Há alteração do código de entrada das mercadorias após sua colocação em estoque?
- 8) Para uma correta conclusão do levantamento de estoque, faz-se necessária a reunião de toda movimentação de entradas e saídas dos diferentes códigos para o mesmo produto, estando equivocadas as conclusões apresentadas pela fiscalização?
- 9) As alterações de códigos constam nos controles fiscais e contábeis da impugnante?

Entende que deve ser observado o princípio do benefício da dúvida, fundado no art. 112 do CTN.

Ao final, pede pela improcedência das infrações 03, 04 e 05, e, sucessivamente, requer seja excluída, ou no mínimo reduzida, as confiscatórias multas aplicadas nos percentuais de 70% (setenta por cento) e de 60% (sessenta por cento), requerendo que na dúvida seja adotada a interpretação mais benéfica ao autuado. Protesta por todos os meios de prova permitidos em direito, bem como a juntada posterior de provas, perícia e diligência fiscal-contábil, assim como vistoria, inspeção e tudo o mais que propicie a prática da justiça.

Os autuantes ao prestarem a informação fiscal, fls. 492 e 502, em relação a infração 03, aduzem que é notório que os fatores citados como quebras, deterioração, perecimento, dentre outros, de produtos, são fatos relevantes dentro de qualquer estabelecimento, devem estar efetivamente registrados na escrita oficial do contribuinte, bem como, estar amparados pela emissão de documentos fiscais ou outros laudos técnicos emitidos por entidades com poderes específicos para tais atos, que pudessem se consubstanciar em força probatória dos citados fatos, conforme a legislação do ICMS/BA, ao tratar especificamente do assunto, regulamenta como deve o contribuinte proceder, obrigatoriamente, quando esses eventos, em regra geral, acontecerem. O artigo 100, inciso V, do RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, disciplina esta questão, conforme a seguir transcrito:

*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;*** (grifaram)

Argumentam que o mesmo regulamento prossegue determinando no artigo 102 a forma pela qual o contribuinte deve estornar o crédito fiscal das mercadorias mencionadas no inciso V, artigo 100, acima transcrito:

Art. 102. A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será "Estorno de crédito", explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro "Débito do Imposto - Estornos de Créditos". (grifaram).

Sustentam que analisando os dispositivos legais supracitados, verifica-se que, no caso dos eventos

eventos ali mencionados, deve a empresa emitir documento fiscal com o fito de dar baixa no estoque relativo as mercadorias envolvidas nos eventos e estornar ou anular o crédito fiscal correspondente. É compulsório, portanto, a emissão de documento fiscal. Para este fim, existe um CFOP que é o de número 5927 – “Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração”, e que simplesmente a empresa não faz uso. Esta é a regra geral. Evidentemente existem outros eventos semelhantes que podem acontecer nas empresas que também caracterizam a perda da mercadoria, é o caso das “quebras” citadas pela autuada em sua defesa.

Salientam que a atividade da Autuada é a de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – hipermercado – e que na elaboração do levantamento quantitativo do estoque de mercadorias, objeto desta infração, foram retirados desse levantamento todos os produtos fabricados internamente pelo estabelecimento, bem como, os seus insumos. Assim é que todas as mercadorias como frios, carnes, e os diversos produtos que foram adquiridos pela autuada para se fabricar outros produtos, não entraram nos trabalhos desenvolvidos pela fiscalização, ou seja, somente fazem parte desse levantamento mercadorias adquiridas exclusivamente para comercialização.

Destacam que no caso da perda dessas mercadorias adquiridas exclusivamente para comercialização, a legislação do ICMS do Estado da Bahia não prevê, portanto, não permite a manutenção do crédito lançado nas suas respectivas entradas. Portanto, deveria o autuado, no caso da existência de perdas, ter procedido à baixa do estoque através do CFOP 5927.

Asseguram que o autuado não cumpre a legislação neste específico caso. Prova desta afirmação está nos relatórios constantes das fls. 486 a 491, onde se percebe, claramente, que, na discriminação dos CFOP's utilizados pela empresa durante os exercícios de 2007 e 2008, não há lançamentos com o CFOP 5927, evidenciando que a empresa não procedeu aos corretos lançamentos, em casos de perdas, quebras, roubo ou extravio e deterioração alegados pela autuada.

Argumenta que, não obstante toda a orientação legal a respeito do assunto, a empresa, após a autuação, numa tentativa de descaracterizar a infração em comento, apresentou duas planilhas relacionando possíveis quebras nos exercícios de 2007 e 2008, as quais não podem ser recebidas, em nenhuma hipótese, como documentos oficiais da autuada. Para possuírem este caráter, imprescindível que elas estivessem embasadas na escrituração oficial do estabelecimento, ou seja, seus dados deveriam ter sido extraídos dos livros e documentos fiscais previstos no RICMS/BA.

Afirmam que não foi isto que aconteceu. Questionam, qual teria sido a origem dos dados.

Destaca que caso fosse esse tipo de procedimento permitido, possibilitaria a qualquer contribuinte descaracterizar por completo o roteiro de auditoria – levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado. Para tanto, bastaria apresentar planilhas, após o trabalho da fiscalização, relacionando eventos que em nenhum momento estiveram registrados em documentos oficiais da empresa, objetivando descaracterizar a infração, ou simplesmente, efetuar ajustes de estoque.

Em relação aos julgamentos citados pela defesa, argumentam que as seguintes situações têm que ser analisadas:

- a) Não se está defendendo a não observância das perdas de mercadorias em levantamento quantitativo de estoque. O que se pugna neste momento é que para essas perdas serem levadas em consideração elas devem estar efetivamente comprovadas em livros e documentos oficiais da empresa ou em outros documentos emitidos por órgãos com competência legal para conferirem autenticidade ao que se está afirmando, o que não ocorre no presente caso;
- b) As decisões tratam de produtos específicos de determinadas atividades que não se coadunam com a atividade do autuado, com exceção da carne (julgamento de fls. 429 e 430),

produto este que foi efetivamente retirado do levantamento quantitativo de estoque, conforme já dito anteriormente.

Em relação às devoluções esclarece que todas foram contempladas, já que as mesmas interferem na movimentação dos estoques, tanto que os CFOP's 5202 e 6202 podem ser claramente vistos nos relatórios de Notas Fiscais de Saídas que estão contidos no CD-R, à fl. 26, não sendo procedente esta afirmação.

Com relação aos argumentos de que se exigiu o ICMS sobre o valor das saídas e não o estorno do crédito fiscal, de certa forma já se exauriu a discussão no item anterior, uma vez que não existe na escrita fiscal da empresa ou em qualquer outro documento oficial nenhuma comprovação de quebras, sejam elas normais ou anormais, para que pudessem ser cotejadas pela fiscalização. Portanto, no roteiro de auditoria – levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado – não há que se falar em perdas que pudessem interferir no resultado obtido, como também em estorno de crédito já que em nenhum momento, no período fiscalizado (exercícios 2007 e 2008), houve lançamentos ou emissão de documentos fiscais que pudessem ensejar este tipo de perdas ou estorno.

No tocante ao pedido de improcedência das infrações 03, 04 e 05 por ter a fiscalização supostamente ter desrespeitado a portaria nº 445/98, em especial seu inciso III, do art. 3º, a seguir transcrito:

Art. 3º...

...

*III - nos casos em que o contribuinte **não** especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins. (grifaram)*

Observa que a peça defensiva traz o dispositivo legal, mas não menciona um exemplo sequer que sirva de base para provar que algum item não foi devidamente agrupado, como estabelece o mandamento legal. Ou seja, não traz ao processo um único exemplo de produto que deveria ter sido agrupado e que não o foi, mostrando apenas o caráter protelatório da defesa, pois nenhuma prova foi trazida em relação a esta alegação.

Aduz que não obstante a falta de evidências da defesa, a empresa utiliza codificação e descrição específicas para a maioria de seus produtos, estando assim fora da previsão do dispositivo acima, pois o mesmo apenas deve ser utilizado quando NÃO se especifique com exatidão suas mercadorias comercializadas.

Informam que em relação a alguns itens a empresa utilizou códigos diferentes para produtos com a mesma descrição, no que foram realizados os agrupamentos constantes das páginas 301 a 312 (relatório completo no CD-R anexo à pág. 26) por se tratarem do mesmo produto. Percebe-se então que não observou a defendente que os agrupamentos devidos foram efetivamente realizados. Em relação aos demais itens não se aplicam o agrupamento por não serem afins, estando corretamente discriminados e codificados, não tendo relação com a observação do inciso III do art. 3º da Portaria 445/98, transcrito acima. Ressaltam que este agrupamento ajudou o contribuinte a reduzir as omissões, tanto de entradas como de saídas, pois as omissões positivas e negativas, no momento do agrupamento, se anulam ou são reduzidas.

Destacam que o autuado é uma empresa de grande porte do Segmento Supermercados, no que é de conhecimento geral sua informatização em termos de codificação de produtos e automatização no momento do *checkout* quando do registro dos produtos no Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, não havendo assim solidez nesta alegação.

No tocante a alegação de que as infrações 03, 04 e 05 teriam sido elaboradas com base em presunção, asseguram que é totalmente descabida. Em nenhuma etapa o trabalho da fiscalização

foi pautado pela presunção. O levantamento que resultou a ação fiscal foi, exclusivamente, elaborado com base nas notas fiscais de entradas e saídas, nos lançamentos efetuados nos livros de Registro de Entradas e Saídas e nos livros de Registro de Inventário referentes aos dois exercícios fiscalizados. O resultado obtido, que fundamenta as infrações em comento, pode ser claramente comprovado através da simples análise dos documentos oficiais do autuado, bem como, dos diversos demonstrativos elaborados, todos acostados ao processo nos Anexos 3, 4 e 5, fls. 132 a 380. Estes anexos explicitam com clareza e exatidão todo o produto objeto da exigência fiscal, que foi constituída com estrita observância aos preceitos da Portaria nº 445/98.

Destacam que o sujeito passivo não apontou, em sua peça defensiva, uma única inconsistência nos relatórios apresentados, apenas traz aos autos ponderações sem qualquer comprovação material válida, não podendo, desta forma, elidir as infrações lavradas. É ponto pacífico, tanto para os Órgãos Julgadores Administrativos quanto para os Judiciais, que “a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, baseado nos documentos e livros oficiais do sujeito passivo, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível”. Trata-se o referido levantamento de uma equação matemática, onde se leva em consideração, o inventário inicial, as entradas e saídas de mercadorias em exercício fechado e o inventário final, apontando ao término as divergências existentes entre o que foi escriturado pelo contribuinte e o apurado pela fiscalização. Portanto, não há que se falar em presunção. São fatos devidamente comprovados e extensamente demonstrados.

Frisa que o sujeito passivo em sua defesa como um todo tenta anular provas materiais irrefutáveis sem ao menos contradizê-las, sem apontar um único erro, sem trazer ao processo novos elementos materiais válidos, ou seja, tenta fazê-lo apenas com construções jurídicas, contudo sem comprovar efetivamente o que afirma.

Relativamente ao pedido de diligência e/ou perícia, dizem que é de competência dos Julgadores o pronunciamento sobre o deferimento ou não do pedido.

Em relação as multas aplicadas, informam que estão amparadas pelo artigo 42, inciso III, e pelo inciso II, alínea “d”, do mesmo artigo, da Lei nº 7.014/96, respectivamente.

Ao final, opinam pela manutenção do Auto de Infração.

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 05 (cinco) infrações.

Na peça defensiva, o autuado reconheceu integralmente as infrações 01, e 02, tendo inclusive realizado o respectivo recolhimento dos valores. Portanto, não existe lide em relação às referidas imputações, estando caracterizadas.

Assim, no caso em tela a lide persiste em relação as infrações 03, 04 e 05, as quais passo a analisar.

Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade das multas aplicadas, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99.

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 (infrações 01 e 02), possibilitando decidir a presente lide.

No mérito, observo que as infrações 03, 04 e 05, foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado. Na infração 03 é imputado ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Já na infração 04 é imputada a falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Por fim, a infração 05 acusa a falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Consta ainda da acusação, que os demonstrativos que fundamentam esta infração encontram-se nos Anexos 3, 4 e 5 do auto de infração, cujas cópias foram entregues, mediante recibo, ao representante legal do estabelecimento em mídia tipo CR-R.

Entendo que os argumentos defensivos relativos ao índice de perdas normais no processo de industrialização, armazenagem, expedição e distribuição alegado pelo autuado, bem como o índice relativo à devolução dos produtos devido ao prazo de validade vencido, deteriorização, quebras de estoque, que no entendimento do impugnante não é necessária comprovação, bem como a alegação relativa ao estorno do crédito, não é capazes de elidirem a autuação, pelos motivos que abordarei em seguida.

Assim como é verdade a existência de quebras, deterioração, perecimento, dentre outros, também é verdade que são fatos relevantes dentro de qualquer estabelecimento. Por se tratar de fatos relevantes na atividade empresarial, gerando consequências, inclusive, tributárias, essas ocorrem e devem estar efetivamente registradas na escrita oficial do contribuinte. Para que isso ocorra, é indispensável estar amparados pela emissão de documentos fiscais ou outros laudos técnicos emitidos por entidades com poderes específicos para tais atos, que pudessem se consubstanciar em força probatória dos citados fatos, conforme a legislação do ICMS/BA, ao tratar especificamente do assunto, regulamenta como deve o contribuinte proceder, obrigatoriamente, quando esses eventos, em regra geral, acontecerem.

A questão foi regulamentada no artigo 100, inciso V, do RICMS/BA, *in verbis*:

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;

No mesmo sentido, o artigo 102 do citado regulamento, determina a forma pela qual o contribuinte deve estornar o crédito fiscal, conforme segue:

Art. 102. A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será "Estorno de crédito", explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro "Débito do Imposto - Estornos de Créditos".

Na análise dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que, no caso dos eventos ali mencionados, deve a empresa emitir documento fiscal com o objetivo de dar baixa no estoque relativo as mercadorias envolvidas nos eventos e estornar ou anular o crédito fiscal correspondente.

A emissão de documento fiscal é indispensável. Para este fim, existe um CFOP que é o de número 5927 – “Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração”, e que simplesmente a empresa assim não procedeu. Esta é a regra geral. Evidentemente existem outros eventos semelhantes que podem acontecer nas empresas que também caracterizam a perda da mercadoria, é o caso das “quebras” citadas pela autuada em sua defesa.

Saliento que os autuantes, considerando que o autuado atua no ramo de hipermercado, na elaboração do levantamento quantitativo do estoque de mercadorias, retiraram os produtos fabricados internamente pelo estabelecimento, bem como, os seus insumos. Assim, todas as mercadorias como frios, carnes, e os diversos produtos que foram adquiridos pela autuada para se fabricar outros produtos, não entraram nos trabalhos desenvolvidos pela fiscalização, ou seja, somente fazem parte desse levantamento mercadorias adquiridas exclusivamente para comercialização. No caso da perda dessas mercadorias adquiridas exclusivamente para comercialização, a legislação do ICMS do Estado da Bahia não prevê, portanto, não permite a manutenção do crédito lançado nas suas respectivas entradas. Portanto, deveria o autuado, no caso da existência de perdas, ter procedido à baixa do estoque através do CFOP 5927.

Como bem destacaram os autuantes na informação fiscal, o autuado não cumpre a legislação neste específico caso. Prova desta afirmação está nos relatórios constantes das fls. 486 a 491, onde se percebe que, na discriminação dos CFOP's utilizados pela empresa durante os exercícios de 2007 e 2008, não há lançamentos com o CFOP 5927, evidenciando que a empresa não procedeu aos corretos lançamentos, em casos de perdas, quebras, roubo ou extravio e deterioração alegados pela autuada.

A relação de quebras dos exercícios de 2007 e 2008 acostada pela defesa, não tem nenhuma força probante, uma vez que não foi embasada em documentos fiscais, conforme exige a legislação acima analisada.

Com relação as acórdãos citados pela defesa, o mesmo não se aplicam ao caso em tela, uma vez que o autuado não apresentou nenhuma prova de suas perdas. Além disso, os produtos cacau em amêndoa e carne não foram objeto da presente lide.

Quanto às devoluções, acolho o posicionamento dos autuante, os quais esclareceram que todas foram contempladas, já que as mesmas interferem na movimentação dos estoques, tanto que os CFOP's 5202 e 6202 podem ser claramente vistos nos relatórios de Notas Fiscais de Saídas que estão contidos no CD-R, à fl. 26, não sendo procedente esta afirmação. Cabe destacar que a defesa não apontou nenhuma operação que não tenha sido considerada.

Ainda, em relação as infrações em tela, a defesa alegou que não foi observada a orientação contida na Portaria nº 445/98, cujo art. 3º, III, pois deveria ter realizado o agrupamentos de itens, a argumento não pode ser acolhido, uma vez que o inciso III, do artigo 3º da Portaria nº 445/98, estabelece certas condições para o agrupamento, conforme segue:

Art. 3º. A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;

II - atentar para a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidades, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de 'x' quilos, caixas com 'x' unidades, metros, litros, etc.;

III - nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item de

de cada item de forma a reunir num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins.

Portanto, o inciso III acima transcrito, dispõe que quando determinada mercadoria comportar vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item, reunindo-se num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Ocorre que, no caso em lide, infrações 03, 04 e 05, não há nos autos provas de que houve falta de especificação exata das mercadorias ou que a mesma mercadoria foi identificada por mais de um código, ou que nos documentos fiscais de entrada, saída e livros de Registro de inventário a especificação e códigos estavam divergentes, não atendendo as condições previstas no dispositivo do aludido ato normativo para o requerido agrupamento.

A defesa não aponta, de forma objetiva, nenhum exemplo sequer que sirva de base para provar que algum item não foi devidamente agrupado, ou seja, não traz ao processo um único exemplo de produto que deveria ter sido agrupado e que não o foi.

Ademais, se trata de empresa de grande porte do segmento supermercados, no que é de conhecimento geral sua informatização em termos de codificação de produtos e automatização no momento do *checkout* quando do registro dos produtos no Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, utilizando codificação e descrição específicas para de seus produtos, estando assim fora da previsão do dispositivo acima.

Cabe ressaltar que o autuante ao realizar o levantamento quantitativo efetuou o agrupamento previsto na citada Portaria, conforme se verifica às folhas 301 a 312 (relatório completo no CD-R anexo à pág. 26) por se tratarem do mesmo produto, fato que não constou da defesa. Quanto aos demais itens não se aplica o agrupamento por não serem afins, estando corretamente discriminados e codificados, não tendo relação com a observação do inciso III do art. 3º da Portaria 445/98, transcrito acima. Ressaltam que este agrupamento ajudou o contribuinte a reduzir as omissões, tanto de entradas como de saídas, pois as omissões positivas e negativas, no momento do agrupamento, se anulam ou são reduzidas.

Também não pode ser acolhido o argumento defensivo de que o lançamento foi baseado “*apenas em presunções*”, uma vez que as imputações foram embasadas nos Anexos 3, 4 e 5 do auto de infração, cujas cópias foram entregues, mediante recibo, ao representante legal do estabelecimento em mídia tipo CR-R. O Roteiro de Auditoria de Estoque, denominado de Levantamento Quantitativo de Estoque, tratar-se de um levantamento numérico das quantidades de entradas, saídas e dos estoques (iniciais e finais), o qual reflete a real movimentação de mercadorias no determinado período, não cabendo a alegação defensiva.

No tocante ao pedido de cancelamento ou redução da multa, o mesmo não pode ser atendido por falta de previsão legal, pois o art. 158, do RPAF/99, limita a competência das Juntas de Julgamentos Fiscais apenas para as penalidades por descumprimento de obrigação acessória, que não é o caso em lide.

Quanto ao pedido defensivo para que se interprete a norma jurídica da forma mais favorável, o mesmo não pode ser acolhido, pois conforme acima exposto a norma é bastante clara, não existindo nenhuma dúvida em relação a sua interpretação. De igual modo, não existem dúvida quanto aos valores apurados nos demonstrativos e levantamentos que embasaram as infrações.

Logo, entendo que as infrações 03, 04 e 05 restaram caracterizadas.

Do exposto, voto pela Procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281424.0003/11-1**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.811.998,19**, acrescido das multas de 60% sobre R\$95.120,18 e

e de 70% sobre R\$1.716.878,01, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “b”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$28.621,80**, prevista no art. 42, II, “d” e §1º da citada Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de julho de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA –RELATOR

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO –JULGADOR