

A. I. Nº. - 269197.0005/12-4  
AUTUADO - LOJAS AMERICANAS S.A.  
AUTUANTES - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA  
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL  
INTERNET 15.04.2013

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0092-04/13**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração reconhecida. **b)** BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. Infração elidida por comprovação de uso extemporâneo de crédito de direito. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA NA SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Infração parcialmente subsistente. Valor reduzido em face de exclusão de mercadoria enquadrada na substituição tributária. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das saídas omitidas for superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto correspondente ao valor das saídas omitidas. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 24/09/2012, exige-se o valor de valor de R\$294.914,50, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 201.455,73 e 100% sobre R\$ 93.458,77, pelo cometimento das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, exigindo o ICMS no valor de R\$16.439,77.

**INFRAÇÃO 2** – Recolheu a menos o ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, sendo exigido o imposto no valor de R\$52.530,89.

Consta que a empresa não tributou (alíquota zero) ou aplicou alíquota de 7% em produtos que deveriam ser tributados pela alíquota de 17% nas saídas por ECF's, conforme resumo mensal no Anexo II e demonstrativos analíticos por produto em mídia eletrônica devidamente autenticada.

**INFRAÇÃO 3** – Recolheu a menos o ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, sendo exigido o imposto no valor de R\$52.530,89.

Consta que a empresa não tributou (alíquota zero) ou aplicou alíquota de 7% em produtos tributáveis e que o pagamento foi feito de forma parcelada, cujas saídas se deram via ECF's, conforme resumo mensal no Anexo III e demonstrativo analítico por produto em mídia eletrônica devidamente autenticada.

INFRAÇÃO 4 – Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Valor: R\$ 27.329,42. Período: fevereiro a maio de 2009. Multa: 60%.

Consta que a empresa nos meses de fevereiro a maio de 2009, creditou-se a maior no livro de apuração de ICMS em relação ao valor apurado no CIAP, conforme demonstrativo Anexo IV.

INFRAÇÃO 5 – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem 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 por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor: R\$ 181.888,83. Período: Exercícios 2009 e 2010. Multa de 60% sobre R\$ 88.430,06 e 100% sobre R\$ 93.458,77.

Às fls. 143-177, o autuado, por meio de representante legalmente constituída, impugna o lançamento. Descreve as infrações e assim as protesta:

#### INFRAÇÃO 2

Transcrevendo o art. 144 do CTN diz que o lançamento deve observá-lo e que não cometeu a infração. Alega que, para as mercadorias relacionadas, aplicou a alíquota correta, conforme segue:

*1.a – NCM 1902.30.30 – Macarrão Instantâneo e NCM 2104.10.11 – Sopão Maggi: alíquota 7%, conforme art. 16, I, da Lei 7.014/96 c/c art. 51, I, “a”, do RICMS/BA (transcritos).*

*Esclarece que deixou de recolher o ICMS na venda dessas mercadorias por ter enquadrado as operações nas regras da ST, vale dizer, sem débito do imposto na saída.*

*Todavia, não identificou que ditos produtos não se encontram enquadradas na ST sendo devida a tributação, mas não sob alíquota de 17%, sim 7%.*

*1.b – NCM 2204.10.10; NCM 2206.00.10; 2202.10.00; 1904.20.00; 2207.20.10; 1806.90.00 e 1806.32.20: alíquota 0%, conforme art. 353, II, do RICMS/BA (transcrito).*

Esclarece que deixou de recolher o ICMS na venda dessas mercadorias porque no momento das respectivas aquisições o ICMS devido no regime de ST já havia sido recolhido pelo contribuinte substituto, impondo que as operações subsequentes ocorressem sem débito do imposto na saída. Por isso, entende, não há como prevalecer à exigência fiscal em face do recolhimento do imposto por ST em fase anterior.

#### INFRAÇÃO 4

Esclarece que o crédito de ICMS glosado refere-se a crédito apropriado extemporaneamente e referente ao imposto incidente sobre as aquisições do período fevereiro a dezembro 2008, conforme Doc. 2. Destaca que tais créditos foram lançados posteriormente no LAICMS, sob a rubrica “Crédito CIAP”, respeitada a proporcionalidade trazida pela legislação.

Exemplifica que em fevereiro 2009 o crédito de ICMS por compra de ativo imobilizado corresponde aos bens de janeiro 2009 e também aos meses de fevereiro a março (crédito extemporâneo): Período fev/09; Cred apurado CIAP em fev/08 = R\$ 2.752,10; Cred apurado CIAP em mar/08 = R\$ 2.762,81; Cred apurado CIAP em jan/09 = R\$ 206,84; Vlr creditado no LAICMS = R\$ 5.721,75.

Diz que o mesmo ocorreu nos demais meses. Assim, considerando que os registros dos créditos foram corretamente realizados; que seu direito ao crédito do ICMS sobre aquisição dos ativos; que os lançamentos foram proporcionais ao seu valor, na razão de 1/48 avos, pugna pelo reconhecimento do crédito apropriado e improcedência da autuação.

#### INFRAÇÃO 5

Nega o cometimento da infração. Faz relata sobre a operação peculiar da empresa, dizendo que movimenta diariamente centenas de milhares de mercadorias em todo o país, as quais são distribuídas por sofisticada logística.

Argumenta que as vendas no varejo caracterizam-se pelo alto grau de competitividade entre *players* do mercado, a obrigado possuir um sistema de controle de estoques preciso e eficiente, retratando de maneira segura suas compras, vendas, devoluções, transferências, demandas e fluxos, enfim, todas suas operações. Por isso, assegura que não realizou nem realiza operação de circulação de mercadoria sem o respectivo documental fiscal, pois eximir-se de tal responsabilidade, seria suicídio para a empresa na condição de S.A.

Por outro lado, aduz ser incontestável que enfrenta problemas na rotina operacional que, eventualmente, impactam em seu registro de estoque. Contudo, corrige as inconsistências.

Com base nessas considerações passa a demonstrar as inconsistências apontadas no levantamento fiscal que, afirma, de forma singela, aplicando uma fórmula padrão e trabalhando dados frios num sistema eletrônico de dados, deixou de considerar vários aspectos operacionais da empresa e que, alega, nunca poderiam ser tratados como operações realizadas sem o respectivo documento fiscal.

Sobre o levantamento de estoque afirma que seus controles buscam conferir às operações de compra e venda a maior fidelidade possível, sendo certo que não realizou ou realizará operações com expedientes fraudulentos, tais como entrada e saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Entretanto, diz 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. Há, por exemplo, venda de mercadorias com erro de código, algo comum de ocorrer com produtos semelhantes, tais como tintas de cabelo e esmaltes de vários tipos e cores, toalhas de vários fornecedores, chocolates, meias, etc.

Também há furtos, perdas e quebras. Para isso, ilustra com ocorrências na época da Páscoa.

Diz que levantamento feito pelo PROVA/FIA, em parceria com a ABRAS, as perdas por furto, roubo ou produtos abertos ou quebrados no interior das lojas compararam-se ao faturamento de um grande *player* supermercadista do país, pois em 2010 somaram R\$ 16,4 bilhões, o que representa 1,75% do faturamento das 103 empresas participantes da pesquisa.

Ciente disso, diz possuir equipes especializadas em retificar, de tempos em tempos, os estoques das lojas, buscando manter a escrituração condizente com as mercadorias fisicamente em estoque. Aduz que esse trabalho reflete na esfera fiscal. Os estoques que acusam diferenças são corrigidos de modo a não causar prejuízo ao Erário. Frisa que ajusta periodicamente seus estoques, corrigindo as entradas e saídas incorretas, adicionando ou eliminado os produtos divergentes da recontagem física.

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

Diz que realiza inventário oficial nas lojas, no mínimo, duas vezes ao ano, transmitindo o resultado para a sede no Rio de Janeiro que, avaliando as diferenças fecha acerta os estoques gerando os movimentos 701 (sobra de mercadorias) e 702 (perda de mercadorias). Os movimentos contábeis gerados por esse ajuste fazem contrapartidas nas duas contas apropriadas: a de estoque (11310010) e a de perdas (11310120).

Alega que, certamente, os números divergentes apontados pela fiscalização decorrem das intervenções corretivas, como é o caso das devoluções de mercadorias, levantamento de perdas, reclassificação de mercadorias, ETC.

Em tópico próprio alega inexistir omissão de saída de mercadoria, trazendo alguns exemplos para reforçar a inocorrência de omissão de mercadorias sujeitas à tributação normal.

Repete a forma em que contabiliza os ajustes que realiza e diz que o SINTEGRA ainda não retrata todas as eventualidades que acontecem dentro de um estabelecimento de grande porte varejista.

Ressalta que as eventuais perdas somente são possíveis de serem contabilizadas mediante um controle interno realizado pelo contribuinte. Até porque, as informações relativas ao Registro de Inventário são prestadas anualmente, e, por esse motivo, não traduzem, com fidelidade, todas as movimentações que ocorrem com determinando produto durante todo o ano.

Alega que não pode ser penalizada, face à omissão da legislação da Bahia no que se refere ao fato de que as eventualidades que ocorrem no dia a dia da companhia não são possíveis de serem retratadas no arquivo SINTEGRA. Aduz que, nesse caso, se adicionamente à fiscalização pelos meios eletrônicos fosse adotado procedimento mais cuidadoso, em vez de apontar, de forma extremamente cartesiano uma pretensa venda sem nota, seria possibilitado à empresa exercer seu direito de defesa, municiando o Fisco de todos os elementos necessários para que se concluisse que não houve omissão de saídas de mercadorias.

Ressalta que traduz suas perdas comerciais em custo de operação passando o valor das perdas aos preços, de forma a manter sua margem de lucro e base de cálculo do ICMS.

Assim, afirma que muito embora não haja a efetiva saída das mercadorias perdidas, essa conduta comercial faz com que todo o ICMS devido nas operações de venda seja recolhido, como se todas as mercadorias tivessem sido vendidas – sem perda.

Diz que a sistemática não cumulativa do ICMS impõe regras garantidoras do abatimento do imposto pago na etapa anterior quando da apuração do imposto devido pela saída subsequente. Alega que quando se adotava o regime de créditos físicos, os provenientes das entradas somente poderiam ser aproveitados quando da saída tributada. Assim, caso o contribuinte não desse saída na mercadoria, o aproveitamento do crédito lhe seria vedado.

Alega que com a adoção do regime de créditos financeiros para apuração do ICMS, o entendimento passou a ser no sentido de que todos os custos da operação onerados pelo imposto ensejam o aproveitamento do crédito, pois se desviou o foco da cadeia física de circulação para a cadeia financeira, onde o critério não mais se refere à saída específica da mercadoria que originou o crédito, mas sim da saída que comporte o custo da mercadoria cuja entrada se deu com a incidência do ICMS.

Logo, é possível afirmar que o valor da saída comporta todos os custos de entrada (origem do crédito), o que torna o creditamento das mercadorias perdidas necessário, sob pena de desequilíbrio da não-cumulatividade prevista para o ICMS, proveniente da entrada sem crédito e saída tributada.

Ressalta que conhece a legislação que prevê a emissão de notas fiscais para o estorno do crédito relativo às perdas. Contudo, diz tratar-se de procedimento inaplicável aos fatos, eis que as perdas não são tratadas como despesa, mas sim como custo da operação. Ressalta que não é a regra fiscal que determina as atividades das empresas, mas sim as atividades das empresas que determinam se as regras fiscais são ou não aplicáveis.

Reconhece que não emitiu NF's de estorno dos créditos pelas perdas, mas isso não pode ser interpretado como saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal. Entende que, no máximo, a administração fazendária poderia exigir o estorno de crédito do ICMS em razão das perdas, mas não acusar omissão de saídas de mercadorias, principalmente porque a tipificação da

autuação “mesquinhamente” se baseou em controles eletrônicos, sem avaliação física dos fatos e procedimentos reais.

Argumenta que ao analisar a movimentação de alguns exemplos se concluirá que, se levado em consideração os ajustes de estoque em razão das perdas, furtos, roubos, etc, bem como as demais razões alegadas (encargos financeiros, desencontro cronológico, etc.) não haverá omissão de entrada.

No exemplo cita os produto 2002612 – Meia calça Newa Arroz (doc. 3), cujo relatório fiscal acusa omissão de uma unidade que foi objeto de ajuste de estoque por inventário (EWI), registrado na conta contábil 1130120 (tipo de movimento: 702), não considerado na fiscalização, cujo relatórios extraídos do SAP contendo o registro contábil das perdas/sobras na exata quantidade apurada pela fiscalização, junta aos autos.

Também alega inexistir omissão de entrada pelas mesmas particularidades justificadas para a omissão de saída, acrescentando ser inevitável que, eventualmente, registrar no estoque uma mercadoria no lugar de outra quando se comercializa grande quantidade de itens semelhantes, o que gera, para um lado, o acréscimo de uma mercadoria inexistente, e, para outro, uma suposta redução do estoque inicial escriturado.

Observa que outra forma de desencontro com implicação no estoque físico reside na venda realizada através do leitor ótico do ECF, quando o operador de caixa, ao deparar-se com duas mercadorias semelhantes, porém de diferentes códigos, regista apenas a primeira, multiplicando-a por dois.

Afirma que os arquivos digitais disponibilizados pelos contribuintes para a fiscalização podem comportar desconexão temporal que pode induzir a fiscalização a erro e concluir pelas realizações de operações desacobertadas de nota fiscal. Argumenta que isso ocorre em face de alimentação do sistema com atraso ao passo que o trâmite de notas fiscais é físico, ao tempo que o registro de saída por ECF, com a baixa do estoque é instantâneo. Isso pode resultar em saídas antes do registro das entradas no sistema SAP e isso é o que chama de “desencontro cronológico”.

Diz que tais ocorrências, por exemplo, correspondem às diferenças que a fiscalização encontrou no produto 4141237 – Caneca Plástica Rosa C/B (doc. 6), cuja sobra de 2 corresponde ao ajuste de estoque por inventário (EWI), registrado na conta contábil 1130120 (tipo de movimento: 905).

Junta aos autos relatórios do SAP contendo o registro contábil na exata quantidade apurada pela fiscalização, como sendo objeto de saída/entrada de mercadoria sem nota fiscal, a saber: 5007578 – Kit Loleston (doc. 7) e 4139815 – Esm Colorama V&C Atrav (doc. 8), para dizer que não promove operações de circulação de mercadorias sem documentação fiscal.

Solicitando que as intimações relativas ao PAF sejam feitas ao representante legal constituído nos autos, conclui pedindo a exclusão da autuação os valores exigidos pelas infrações 1 e 3 (integralmente) e da infração 2 (parcialmente) em razão do pagamento e que seja julgado improcedente a parte não reconhecida da exigência pela infração 2.

O autuante presta informação fiscal às fls. 304 a 317. Resume a defesa e assim a rebate:

#### Infração 2

Informa que a empresa faz impugnação desprovida de provas, pois reconhece parte da infração, mas não junta demonstrativo dos produtos objeto do reconhecimento, como apresentado através de relatórios das saídas do sistema SIFRA, através do registro 60R do arquivo SINTEGRA.

Sobre os itens de NCM's 1902.30.30 e 2104.10.11, que a autuada diz ser macarrão instantâneo e sopa Maggi, que deveria ser tributado a 7% e não a 17%, diz que o próprio Impugnante contraria o argumento defensivo ao transcrever o parágrafo 3º do art. 51 do RICMS/BA, uma vez que o macarrão instantâneo é pré-cozido, conforme expresso na própria embalagem. Logo, se

apresenta na exceção prevista no parágrafo 3º citado, bem como o produto massa de sopa, observando que no AI se exige imposto sobre o produto CUP NOODLES, que é um tipo de sopa de macarrão instantâneo, e não de sopão maggi, como descrito na defesa.

Sobre os itens de NCM 2204.10.10; NCM 2206.00.10; 2202.10.00; 1904.20.00; 2207.20.10; 1806.90.00 e 1806.32.202204.10.10, diz:

NCM 2204.10.10 (vinhos – bebidas alcoólicas): no período 01/01 a 31/03/2009 não estava na substituição tributária, sendo normalmente tributável.

NCM 2206.00.10 (sidras – bebidas alcoólicas): no período 01/01 a 31/03/2009 não estava na substituição tributária, sendo normalmente tributável.

NCM 2202.10.00 (água, incluídas as minerais e gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas): produtos sujeitos a ST, mas que não constam da fiscalização.

NCM 1904.20.00 (preparações alimentícias obtidas a partir de flocos de cereais não torrados ou de misturas de flocos de cereais não torrados com flocos de cereais torrados ou expandidos), que na fiscalização referem-se a barras de cereais, que constitui a maior parte da exigência tributária da infração e que não se enquadra nas alíneas do inciso II, do art. 353, do RICMS/A.

NCM 2207.20.10 (álcool etílico): verificando, associou ao produto Veja Gel Álcool e, concordando ser enquadrado na ST, o exclui da infração nos seguintes valores: agosto 2009: R\$ 34,42, setembro 2009: R\$ 88,28, outubro 2009: 7,62, novembro 2009: R\$ 5,05 e dezembro 2009: R\$ 2,37, num total de R\$ 130,18.

NCM 1806 (chocolates e outras preparações alimentícias contendo chocolate), NCM 1806.90.00 (outros): produtos sujeitos à ST, mas que não constam da fiscalização.

NCM 1806.32.20 (outros, em tabletes, barras e paus: não recheados: outras preparações): verificou nos arquivos de registro das entradas que a empresa deu para algumas barras de cereais essa NCM e presumiu que por erro de saída por ECF sem tributar algumas barras de cereais, sendo que a maioria teve suas entradas classificadas corretamente no NCM 1904.20.20. Efetuou pesquisa em saídas e composição de alguns fabricantes e certificou tratar-se de produtos à base de cereais classificados no NCM 1904.20.00, conforme informações capturadas da Internet que transcreve.

Reproduz o item 8.5, do inciso II do art. 353 do RICMS-BA para dizer que o produto principal a ser alcançado pela ST é o chocolate em suas diversas formas, o que exclui as barras de cereais.

#### INFRAÇÃO 4

Acata as argumentações defensivas, apesar das informações no LRAICMS, nas descrições dos créditos fiscais lançados serem imprecisas por não fazer referências aos meses das apropriações.

Ressalta que antes de lavrar o AI disponibilizou os levantamentos fiscais à autuada (fl. 126), mas a empresa, naquele momento, se omitiu.

#### INFRAÇÃO 5

Ressalta que os levantamentos quantitativos foram disponibilizados antes da lavratura do AI para análise da empresa, conforme fls. 123 a 130. Consta na fl. 127 e-mail informando conferencia de dois itens e comprovação que as omissões de saídas foram contabilizadas como roubo/perda e que foram feitos ajuste, como a exclusão dos itens de mercadorias lançados do registro 60R separadamente como encargos financeiros e objeto da infração 3.

Ajuste de compatibilização ao sistema SAP relatado pelo Impugnante, com exclusão nas entradas das notas fiscais de transferência de mercadorias provenientes do Centro de Distribuição de Pernambuco, com data de emissão anterior ao período fiscalizado, lançadas no RE, devido terem sido computadas no estoque inicial.

Quanto ao mérito da infração diz que a Impugnante apresenta argumentação inusitada que na teoria tem certa lógica, mas inaplicável porque sem previsão legal.

Diz-se surpreso com a declaração da Impugnante dizendo que os arquivos SINTEGRA não refletem a realidade dos estoques, pois os livros fiscais são idênticos aos arquivos.

Fala que os livros fiscais e arquivos SINTEGRA previstos na legislação parece que para a empresa não são documentos comprobatórios de suas operações e que os sistemas de controle interno, para a empresa, substitui os livros fiscais e arquivos magnéticos previstos na legislação tributária.

Aduz que os exemplos apresentados na impugnação somente demonstram os lançamentos contábeis das perdas feitos no sistema de controle interno e são os mesmos das omissões de saídas e entradas, sem os respectivos lançamentos na escrita fiscal.

Argumenta que a tese defensiva de crédito financeiro não tem previsão legal. Reproduz os arts. 340, §§ 1º e 2º, 347, III, “b” e 100, V, do RICM/BA, para dizer que os procedimentos adotados pela autuada são equivocados.

Concluindo, solicita a procedência parcial da infração 2 com as exclusões citadas, a improcedência da infração 4 e a procedência da infração 5.

Às fls. 319-321 consta extrato SIGAT informando pagamento de parte do Auto de Infração.

## **VOTO**

Compulsando os autos, observo que o procedimento fiscal cumpriu o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF, bem como o processo se conforma nos artigos 12, 16 e 22 do mesmo regulamento. As infrações estão claramente descritas, foram corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos contidos nos autos (Infração 1: Anexo I - fls. 17-25; Infração 2: Anexo II - fls. 27-55; Infração 3: Anexo III - fls. 55-83; Infração 4: Anexo I Infração 2: Anexo II - fls. 27-55; - fls. 84-96; Infração 5: Anexo V - fls. 97-122, constantes do CD de fl. 136), cujas cópias foram entregues ao contribuinte (recibo de fl. 15). Elas estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator. O contribuinte exerceu o direito de ampla defesa e contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no auto de infração. Não constatando vício no lançamento tributário de ofício, passo à análise de mérito.

Tendo sido reconhecido o cometimento das infrações 1 e 3, estas não terão o mérito apreciado.

Infrações procedentes

Infração 2

Reconhecendo em parte o valor exigido, o contribuinte impugna a exigência fiscal relativa às mercadorias dos NCM's: 1902.30.10 (Macarrão Instantâneo), 2104.10.11 (Sopão Maggi), 2204.10.10, 2206.00.10, 1904.20.00, 2207.20.10, 1806.90.00 e 1806.32.20.

Para os dois primeiros, reconheceu que as mercadorias não estão enquadradas na substituição tributária, mas que não são tributáveis com alíquota de 17% e sim 7%, como previsto no art. 51, I, “a” e §3º, do RICMS/BA.

Para as mercadorias dos demais NCM's, alegou que quando das aquisições o imposto já havia sido recolhido pelo contribuinte substituto.

Observando que Sopão Maggi não consta da autuação, a alegação defensiva não procede para as mercadorias dos dois primeiros NCM's, pois, sendo massas pré-cozidas, se enquadram na exceção prevista no §3º do artigo citado pelo Impugnante.

Quanto às demais mercadorias, temos:

Vinhos – bebidas alcoólicas (NCM 2204.10.10), Sidras – bebidas alcoólicas (NCM 2206.00.10), no período 01/01 a 31/03/2009 não estiveram enquadradas na ST;

Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas. Embora estejam enquadradas na ST não constam tributadas nos autos.

NCM 1904.20.00: Nesta se enquadraram preparações alimentícias obtidas a partir de flocos de cereais não torrados ou de misturas de flocos de cereais não torrados com flocos de cereais não torrados com flocos de cereais torrados ou expandidos. No levantamento fiscal refere-se às barras de cereais que não se enquadra na NCM. Portanto, barras de cereais sofre incidência normal de ICMS por não estar na ST prevista no art. 353, II, do RICMS-BA.

NCM 2207.20.10 (Ácool Etílico): Esta mercadoria está sujeita à ST. Contendo no levantamento fiscal de 2009, indevida exigência fiscal num total de R\$ 137,74 (R\$ 34,42 em agosto, R\$ 88,28 em setembro, R\$ 7,62 em outubro, R\$ 5,05 em novembro, e R\$ 2,37 em dezembro 2009), corretamente o autuante excluiu do levantamento fiscal a mercadoria “Veja Gel Álcool”.

NCM 1806.90.00 (“outros” do grupo Chocolate e outras preparações alimentícias contendo cacau): Mercadorias com essa NCM não integra o levantamento fiscal com exigência de imposto.

NCM 1806.32.20 (Outros, em tabletes, barras e paus: Não recheados: Outras preparações).

Além de entrada de barras de cereais com a NCM 1904.20.00, há registros de entradas de barras de cereais com a NCM 1806.32.20 na escrita da empresa. De fato, o item 8.5, do inciso II, do art. 353 do RICMS-BA, que inclui a NCM 1806.32.20, claramente define as mercadorias sujeitas à ST, que são derivados ou compostos de chocolate, nas seguintes formas: chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de ovo de páscoa, bombons ou outras preparações de confeitoria, recheados ou não, desde que prontas para o consumo.

Portanto, tendo em vista que “barra de cereais” ou mesmo “barra a base de cereais” não consta da normativa citada para sujeição à substituição tributária, correta está a exigência fiscal relativa à mercadoria “barra de cereais” uma vez que sua comercialização deve ser normalmente tributada.

Assim, a exigência fiscal deve ser mantida, ajustando o valor exigido de R\$ 52.530,89 para **R\$ 52.393,15**, dela apenas deduzindo os valores relativos à mercadoria “Veja Gel Álcool” constante do levantamento original com NCM 2207.20.10, por sujeitar-se à ST.

Por conta da exclusão, o demonstrativo de débito da infração modifica-se nas seguintes ocorrências: 31/08/2009: de R\$ 2.072,40 para **R\$ 2.037,98**; 30/09/2009: de R\$ 2.181,90 para **R\$ 2.093,62**; 31/10/2009: de R\$ 2.264,94 para **R\$ 2.257,32**; 30/11/2009: de R\$ 2.010,23 para **R\$ 2.005,18** e 31/12/2009: de R\$ 2.094,50 para **R\$ 2.092,13**.

#### Infração 4

A acusação é de uso indevido de crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de bens do ativo imobilizado por apropriação de valor superior ao permitido pela legislação.

Na oportunidade de defesa o contribuinte autuado trouxe aos autos a comprovação documental de que os lançamentos glosados por este lançamento tributário de ofício referem-se a crédito de direito escriturados extemporaneamente.

Considerando que após análise da razão defensiva o autor do feito expressou a admissão probatória, tenho que a infração é insubstancial.

#### Infração improcedente.

#### Infração 5

Cuida de exigência de ICMS em face de omissão de saídas de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documento fiscal, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em

valor inferior ao das saídas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, elaborado conforme disposições da Portaria 445/98, levando-se em conta para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Sem contrastar os dados ou apontar inconsistência no levantamento fiscal fundado em informações da movimentação comercial da empresa constantes dos arquivos magnéticos SINTEGRA (espelho da escrita fiscal periódica) passados à SEFAZ em cumprimento das obrigações previstas na legislação pertinente, em especial, arts. 708-A e 708-B, do RICMS/BA.

Ressalto que o sujeito passivo recebeu, mediante Recibo (fl. 15) cópia dos papéis de trabalho que suportam a autuação, inclusive, os arquivos relativos ao levantamento quantitativo ora em exame. Não tendo apresentado uma alegação relativa à restrição de aberturas ou mesmos nenhuma dificuldade de entendimento dos citados arquivos.

No tocante aos alegados transtornos enfrentados pela empresa na sua atividade comercial e que até pode ser comum a todos que atuam no comércio varejista, não elidem a infração em tela, pois as dificuldades do contribuinte de manter um controle real sobre seus estoques, relativas a problemas operacionais, de sistemas e até falta de atenção de seus funcionários aos registrarem as vendas realizadas, devem ser corrigidas no âmbito interno da empresa e, se for o caso, refletidas nos livros de documentos fiscais na forma prevista em lei, uma vez que apenas livros e documentos estipulados na legislação tributária interessam ao Fisco e provam a favor ou contra o contribuinte, conforme cada caso concreto.

Portanto, tendo em vista o necessário controle para a preservação do princípio da igualdade entre todos os contribuintes, ao contrário da destacada alegação defensiva, cabe ao empresário ajustar a sua atividade às regras legais. Para tanto, se preciso deve adequadamente treinar seus funcionários, para que registrem corretamente as suas operações com repercussões tributárias, pois além de isso ser uma obrigação que deve ser cumprida na sua justa grandeza é um direito do consumidor (contribuinte de fato no caso), assegurado pelo seu Código de Defesa. Ademais, cabe ressaltar que os supostos erros dos funcionários do contribuinte, nos registros das suas operações de registro de entradas, saídas do estoque alegados pela defesa e que, segundo o Impugnante, resultaram nos ajustes de estoques alegados e exaustivamente acima relatados, não foram legal e devidamente comprovados nos autos.

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.

Portanto, os documentos de controle interno da empresa não são capazes de elidir a infração, uma vez que os ajustes que diz efetuados não constam refletidos na escrita fiscal na forma prevista na legislação tributária.

De mais amais, tratando-se o caso de imposto indireto cujo custo, ao fim e ao cabo, é bancado pelo contribuinte de fato (consumidor final), dado ao fenômeno da translação tributária, funcionando o contribuinte autuado como mero responsável pelo recolhimento do tributo ao Erário, outra sustentação técnica não vejo na tese defensiva da diferenciação entre “regime de crédito físico” e “regime de crédito financeiro” que não apropriação indevida e ilegal de crédito fiscal em face à não-cumulatividade do ICMS, isto em prejuízo da sociedade por um recolhimento do imposto menor que o devido, além da atuação por concorrência desleal no mercado do comércio varejista.

Do acima exposto, constato que a infração 5 resta caracterizada, uma vez que, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das saídas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto correspondente ao valor das saídas.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em face do ajuste efetuado no valor exigido pela infração 2 e exclusão da 4.

### **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 **269197.0005/12-4**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$267.447,34**, acrescido das multas de 60% no valor de R\$85.558,31, 70% sobre R\$88.430,06 e 100% sobre R\$93.458,77, previstas nos incisos VII, “a”, II, alíneas “a” e “f” e III, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR