

A. I. N° - 269197.0007/12-7
AUTUADA - LOJAS AMERICANAS S.A.
AUTUANTE - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
INTERNET - 02/09/13

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0133-05/13

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Item não contestado. 2. ALÍQUOTA. ERRO DE APLICAÇÃO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) JUROS OU ENCARGOS FINANCEIROS, DECORRENTES DAS VENDAS FINANCIADAS COM RECURSOS PRÓPRIOS. Devem incidir tributação do ICMS, por integrar a base de cálculo do imposto, conforme previsão legal. Exigência subsistente. b) ENCARGOS FINANCEIROS. OPERAÇÕES PARCELADAS. A empresa não tributou (alíquota zero) ou aplicou a alíquota de 7% (sete por cento), em operações com produtos tributados à alíquota de 17% (dezesete por cento). Itens não constados. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Exigência do imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, ou seja, sobre as operações de saídas, cuja diferença constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão de documento fiscal. Insuficientes às razões de defesa para elidir a imputação. Exigência subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 04/12/2012, no valor de R\$105.652,69, mais acréscimos legais, com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadoria (s) adquiridas (s) com pagamento de impostos por substituição tributária. Conforme resumo mensal no ANEXO I e demonstrativo de todos os produtos em mídia eletrônica devidamente autenticado em CD anexo ao presente PAF. Valor da infração: R\$10.003,38. Período autuado: jan a dez de 2010. Multa: 60% - art. 42, inc. VII, “a”, da lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 – Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. 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, conforme resumo mensal no ANEXO II e demonstrativos analíticos por produto em mídia eletrônica em CD devidamente autenticados. Valor da Infração: R\$14.017,97. Período autuado: jan a dez de 2010. Multa: 60% - art. 42, inc. II, “a”, da Lei nº 7.014,96.

INFRAÇÃO 3 – Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. A empresa não tributou (alíquota zero) os encargos financeiros exigidos do consumidor nas vendas de produtos tributados e que o pagamento foi feito de forma parcelada que deram saídas por ECF. Os totais mensais seguem no ANEXO III e o demonstrativo analítico por operação segue na mídia eletrônica devidamente autenticada em anexo ao PAF. Valor da infração: R\$ 2.731,29. Período autuado: jan a dez de 2010.

Multa aplicada: 60% - Art. 42, inc. II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 4 – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente de 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. No anexo V são apresentados os totais das omissões e o total do ICMS devido. Os demonstrativos analíticos de todo o levantamento de estoque constam na mídia eletrônica anexa ao PAF. Valor da infração: R\$ 78.900,05. Período autuado: exercício de 2010 (exercício fechado). Multa aplicada: 100,00 (art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96).

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 05/03/2013.

Foi apresentada defesa, em 04/04/2013, subscrita por advogado com procuração nos autos. A peça defensiva foi apensada às fls. 156 a 183 do PAF.

Inicialmente, o contribuinte reconhece as infrações 1, 2 e 3. À fls. 436 a 437v, foi juntado relatório SIGAT com os detalhes dos valores recolhidos.

A impugnação se restringe à infração nº 4. Ao contestar este item a defesa, começa por fazer um relato sobre o “*modus operandi*” da empresa na atividade de venda a varejo (fls. 159 a 161), dizendo que funciona na forma de lojas de departamento, que movimenta centenas de milhares de produtos que são distribuídos por uma sofisticada rede de logística. Que atua no mercado altamente competitivo à quase oito décadas e que seus sistemas já se encontram parametrizados. Afirma que o controle de estoque é a tônica do sucesso no varejo, ao qual é possível mensurar o custo da operação, a margem de lucro e as necessidades comerciais. Finaliza este relato inicial afirmando que a empresa jamais realizou ou realiza qualquer operação comercial sem o respectivo “retrato documental”.

Em seguida na folha 161 deste PAF, a autuada diz: “*Por outro lado, também é incontestável que a Empresa enfrenta rotineiramente problemas de ordem operacional, os quais, eventualmente, impactam em seu registro de estoque. Contudo, isso não significa dizer que as inconsistências encontradas não são corrigidas pela Impugnante, que possui departamento especializado na busca dessas informações, ou mesmo que vende ou compra mercadoria sem a devida cobertura documental. Afinal, repita-se, essa é a essência do negócio.*” (grifos nosso)

A seguir a defesa apresenta o tópico, “*Do levantamento de Estoque*”, onde volta a relatar o seu *modus operandi*. Ressalta na folha 162 que: “*Entretanto, 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...*” Cita como exemplo, a venda de mercadoria com erro de código, que é comum ocorrer com produtos semelhantes. Destaca também o problema que tem com furtos, perdas e quebras. Ciente destes problemas, diz que possui equipes para retificar e ajustar os estoques, e que os trabalhos destas equipes são refletidos na esfera fiscal. Outro problema esporádico apontado é com a cronologia do sistema informatizado, dizendo que eventualmente pode ser dada saída num produto por ECF, que é totalmente informatizado, sem ter sido digitado a nota fiscal de entrada no sistema.

Relata toda a sua rotina de levantamento do inventário é o seu tratamento pelo sistema SAP. Apresenta as contas que são feitos os lançamentos contábeis das perdas e sobras.

Afirma que as divergências apontadas pela fiscalização estadual decorrem das intervenções corretivas realizadas pela Empresa.

Na folha 167 do PAF a empresa destaca:

“ Como é cediço, 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.

Discorre, mais à frente 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, e que, eventuais perdas somente são possíveis de serem contabilizadas mediante um controle interno realizado pelo próprio contribuinte. Que 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.

Sustenta que a empresa não pode ser penalizada, face à omissão da legislação do Estado da Bahia 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.

Diz que a fiscalização deveria utilizar um procedimento mais cuidadoso, procurando identificar as vicissitudes do negócio, e não apontar de forma cartesiana uma pretensa venda sem nota.

Afirma ainda que as suas perdas são convertidas em custos, e que em última análise o valor das mercadorias perdidas são adicionadas residualmente ao preço, de forma a manter inalterada a margem de lucro esperada nas vendas. Apresenta o princípio econômico básico que se há perda recorrente experimentada, esta deve compor o preço final da mercadoria vendida, sob pena de estar minorando a margem efetiva de lucro ou mesmo gerando perda.

A empresa também trás a seguinte afirmação (folha 169): “*Por essa razão, muito embora não haja a efetiva saída das mercadorias perdidas, é certo que seus valores são integralmente considerados para a composição do preço das demais mercadorias...*”

Em seguida apresenta um conceito do regime de créditos financeiros para apuração do ICMS e aproveitamento do crédito de mercadorias que efetivamente não saíram. E assim dito na folha 171: “*Na realidade vivenciada pela Empresa Impugnante, veja-se que muito embora não haja a saída física da mercadoria que originou o crédito (afinal, ela se perdeu), há a saída financeira dos valores referentes a sua entrada, sob a forma de custo de composição do preço da mercadoria que efetivamente saiu.*” Desenvolve uma linha interpretativa para sustentar que o crédito fiscal não deve ser estornado em relação às mercadorias que foram provisionadas como perdas e /ou roubo.

Ressalva que o art. 21 da Lei Complementar nº 87/96 deve ser lida sob a premissa da natureza financeira dos créditos.

Às folhas 172 e 173, argumenta que “*... a Sociedade Impugnante reconhece que não procedeu à emissão de Notas Fiscais de estorno dos créditos provenientes das perdas. Contudo, a ausência de emissão de Nota Fiscal relativa às perdas de mercadorias não pode, de forma alguma, ser interpretada pela fiscalização estadual como saída de mercadorias sem a emissão de documentação fiscal. “No máximo, poderia a administração fazendária exigir o estorno de crédito do ICMS em razão das perdas ocorridas, mas nunca ter acusado gravosamente a ora Impugnante de ter praticado omissão de saídas de mercadorias, principalmente porque a tipificação da autuação mesquinhamente se baseou em controles eletrônicos, sem qualquer avaliação física dos fatos e procedimentos reais.*”

Às fls. 173 a 174, a defesa apresenta alguns exemplos de ajustes dos estoques realizados pela empresa em razão de perdas, furtos, roubos etc, bem como demais razões que acabaram por ocasionar o suposto descasamento de estoque (encargos financeiros, desencontro cronológico etc). Traz como exemplos os seguintes itens: Produto 2131275 – Enfeite Estrela Gliter (doc. 3); produto código 2067271007 – calça clássica; e outros produtos listados à fl. 21 da defesa (175, do PAF).

Reitera a inexistência de omissão de entradas e apresenta, por amostragem, outros exemplos: produto com código nº 4135297 – forno elétrico prime 28L – fl. 26 da defesa – fl. 180 do PAF. Listou também outros produtos (fl. 27 da defesa, fl. 181 do PAF).

Pede a improcedência do item impugnado e afirma que o prazo de 30 dias não foi suficiente para apresentar as provas que abrangessem todos os itens do levantamento fiscal.

Protesta a impugnante pela produção de todas as provas admitidas em direito, inclusive pela juntada posterior de documentos e realização de diligência.

Solicita também que as todas as intimações relativas ao presente processo sejam feitas ao Representante Legal da Impugnante, Dra. Ana Elvira Moreno Santos Nascimento, OAB/BA 9.866,

estabelecida na Rua Itatuba, nº 201 (Edif. Cosmopolitan Mix), salas 103/104, Jardim Bela Vista, Brotas, Salvador/Bahia, CEP 40275-350.

Foi prestada informação fiscal. O núcleo da peça informativa, onde são rebatidas as alegações defensivas, se encontra disposta às fls. 6 a 8 (fls. 424 a 430 do PAF), que tratam do mérito da exigência fiscal.

Preliminarmente, o autuante ressaltou que a íntegra dos levantamentos quantitativos foram disponibilizados previamente para análise da empresa, de forma tornar o trabalho bem transparente e elucidativo durante o período de fiscalização, conforme exemplificado através dos e-mails nas folhas 08 a 12 deste PAF.

Disse que nesta auditoria fiscal foi adotada a mesma metodologia aplicada na fiscalização das filiais de V. Conquista e Itabuna, e que a época a empresa fez a conferência de dois itens e comprovou que as omissões de saídas foram contabilizadas como ROUBO/PERDA. Que foram feitos diversos ajustes, como a exclusão dos itens de mercadorias lançados do registro 60R separadamente como encargos financeiros e objeto da infração 3 deste PAF. Que houve também ajuste de compatibilização ao sistema SAP, já relatado pela empresa, com a exclusão nas entradas das notas fiscais de transferências de mercadorias provenientes do seu Centro de Distribuição de Pernambuco, com data de emissão anterior ao período fiscalizado, lançadas no Registro de Entradas, devido às mesmas terem sido computadas no estoque inicial.

No mérito o autuante rebate os argumentos defensivos, afirmando que a empresa apresenta uma argumentação inusitada, que no campo teórico apresenta um raciocínio com certa lógica, mas no campo prático e real é inaplicável e sem previsão legal.

O ponto de partida, é que a empresa admite as omissões de saídas referentes a perdas e as omissões de entradas referentes a sobras, e que são contabilizadas em duas contas no seu sistema SAP. Como a empresa, mantém a sua margem de lucro, o valor financeiro das perdas é redistribuído para as demais mercadorias sobre a forma de custo. Teoricamente o estado não teria prejuízo, ou seja, desta forma o valor do ICMS sofreria reflexo nas mercadorias vendidas “mais caras”.

O autuante afirma que no campo teórico, a princípio, existe uma lógica nas razões defensivas, no entanto na prática, é impossível esta mensuração, distribuição e o controle, principalmente pelas autoridades fiscalizadoras, além de não ter nenhum amparo na legislação tributária. Disse ter ficado surpreendido com a declaração da empresa de que os arquivos SINTEGRA não refletem a realidade dos seus estoques. No entanto, os seus livros fiscais são idênticos aos arquivos.

Daí conclui: se os livros fiscais e os arquivos SINTEGRA de apresentação obrigatória e previstos na Legislação Tributária, parecem que não são para a empresa documentos comprobatórios das suas operações, por outro lado, o seu sistema de controle interno substitui os livros fiscais e arquivos magnéticos previstos na legislação tributária.

Argumenta que os exemplos apresentados, pela defesa na impugnação e depois em novo processo apensado ao PAF, somente demonstra que os lançamentos contábeis das perdas feitos no seu sistema são os mesmos das omissões de saídas e das omissões de entrada, sem os respectivos lançamentos na escrita fiscal.

Outra inusitada tese é o direito ao crédito fiscal das mercadorias que foram objetos a perdas, roubo ou perecimento, através de um novo conceito teórico de crédito financeiro. Defende que essa tese é totalmente desprovida, por falta de previsão legal, inclusive na Lei Complementar 87/96, que segundo a defesa deveria o art. 21 ser lido sobre a premissa do crédito financeiro.

Em seguida o autuante reproduziu as disposições do RICMS/BA, atinentes ao procedimento de controle e registro do ICMS, no caso da baixa por perdas, furtos ou perecimento, contidos no art. 100 (estorno de crédito de mercadorias sinistradas, roubadas, furtadas ou objeto de perecimento ou perda anormal); art. 340 (suspensão da incidência do ICMS), e, art. 347 (lançamento e pagamento do imposto no caso de perda, roubo, perecimento ou sinistro de mercadoria, nas

hipóteses de diferimento).

Ao concluir a peça informativa o autuante sustenta que os procedimentos adotados pela empresa são equivocados e sem fundamentação legal, estando a defesa totalmente equivocada. Diante das argumentações expostas, solicita a procedência total do item 04 do Auto de Infração.

Às fls. 437 e 437v, foi juntado relatório gerado nos sistemas informatizados da SEFAZ-Ba com os detalhes dos pagamentos efetuados pelo contribuinte em relação às infrações 1, 2 e 3.

Na assentada de julgamento foram apresentadas memoriais, apensados ao PAF, às fls. 491 a 496, onde foram reproduzidos, de forma sintética, as razões defensivas articuladas na inicial.

VOTO

Da análise das peças processuais verifico que, apesar de o lançamento de ofício consignar quatro infrações, a lide se restringe, unicamente, à quarta infração, relativa ao levantamento quantitativo de estoques do exercício de 2010, uma vez que o contribuinte reconheceu e recolheu, integralmente, o montante exigido nos itens 1, 2 e 3 da exigência fiscal.

Inicialmente, nos termos do art. 147 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de diligência ou de perícia, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, assim como em razão de destinar a verificar fatos vinculados à escrituração fiscal ou a documentos que estão na posse do requerente e cuja prova (levantamentos e demonstrativos referentes às alegações defensivas) simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, como também em razão da prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos.

Quanto à infração contestada (item 4 do Auto de Infração), na qual se exige o ICMS no montante de R\$ 78.900,05, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário – os das saídas tributáveis - verifico que a auditoria de estoque foi realizada no exercício de 2010. O levantamento se baseou nos dados fornecidos pelo próprio contribuinte através dos arquivos magnéticos SINTEGRA, em cumprimento às exigências legais do Convênio ICMS 57/95, tendo a aludida auditoria de estoque sido fundamentada em levantamentos de estoques iniciais e finais, entradas e saídas, por espécie de mercadorias, consoante mídia eletrônica (CD-R), com todos os arquivos que embasaram o levantamento de estoque, diversos demonstrativos e levantamentos apensados aos autos, os quais foram entregues ao sujeito passivo, conforme fls. 58 a 133 do PAF (Anexo 4, do Auto de Infração).

No mérito a empresa admite as omissões de saídas referentes a perdas e as omissões de entradas referentes a sobras, e que são contabilizadas em duas contas no seu sistema SAP (controle interno). Como a empresa, mantém a sua margem de lucro, o valor financeiro das perdas é, segundo a mesma, redistribuído para as demais mercadorias sobre a forma de custo.

O autuante afirma que no campo teórico, a princípio, existe uma lógica nas razões defensivas, no entanto na prática, é impossível esta mensuração, distribuição e o controle, principalmente pelas autoridades fiscalizadoras, além de não ter nenhum amparo na legislação tributária.

Na nossa avaliação, fica evidente que os procedimentos adotados pela empresa levam necessariamente a provocar divergência entre as quantidades apuradas nos seus controles internos (sistema SAP) e os lançamentos existentes na escrita fiscal e arquivos SINTEGRA, que tem por base essa escrita.

O próprio contribuinte declara que os arquivos SINTEGRA não refletem a realidade dos seus estoques. Ocorre que seus livros fiscais são idênticos aos arquivos e é a partir desses registros que o ICMS mensal é apurado para efeitos de pagamento à Fazenda Pública.

Por sua vez, os exemplos apresentados pela defesa na impugnação para os itens Enfeite Estrela Gliter 8 (produto 21312750); Calça Clássica (produto 2067271007), Forno Elétrico Prime 28L

(produto 4135297), entre outros, reforçam a convicção deste julgador de que os lançamentos contábeis das perdas feitos no seu sistema de controle interno, são os mesmos das omissões de saídas e das omissões de entrada, sem os respectivos lançamentos na escrita fiscal.

Resta, portanto, evidenciada a divergência em controles internos e registros fiscais.

Considerando que a empresa apura o ICMS a partir da escrita fiscal, essas divergências deveriam compor os lançamentos fiscais, na conta de estoques, com os lançamentos de cabíveis, no período mensal de suas ocorrências, com a conseqüente repercussão nos registros em meio eletrônico e na apuração do ICMS.

Por outro lado o argumento de que a empresa dilui nos custos das mercadorias vendidas os valores relativos a perdas, roubos, extravios e demais ocorrências, não se mostra razoável do ponto de vista fiscal. Nenhum levantamento quantitativo de estoques seria de prova do cometimento de infrações do ICMS.

Ademais, contabilmente também não restou demonstrado essa tributação e nem sequer os estornos de crédito de ICMS. No PAF não foram juntados provas documentais que atestassem as alegações articuladas na peça defensiva. O sistema de controle interno da autuada não constitui meio probatório que demonstre que a empresa cumpriu regularmente as suas obrigações perante o fisco estadual.

O fisco, através dos demonstrativos apensados ao PAF, fez prova do cometimento de infração à legislação tributária. O contribuinte, por sua vez, não se desincumbiu do ônus de fazer a prova em contrário, pois lançamento contábil das perdas e os reflexos na formação de custo de revenda das demais mercadorias foram alegadas, porém não evidenciadas neste processo.

Outra inusitada tese defensiva é o direito ao crédito fiscal das mercadorias que foram objetos a perdas, roubo ou perecimento, através de um novo conceito teórico de crédito financeiro. Essa tese é totalmente desprovida, por falta de previsão legal, inclusive na Lei Complementar nº 87/96 e no RICMS/Ba, que segundo a defesa deveria acolhida, a partir de uma outra leitura do art. 21 da LC, sobre a premissa do crédito financeiro.

Face ao acima exposto voto pela PROCEDÊNCIA do item 4 da autuação, devendo ser homologados os valores recolhidos pelo sujeito passivo, conforme relatório anexado à fl. 437 do presente PAF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269197.0007/12-7**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$105.652,69**, acrescidos das multas de 60% sobre R\$26.752,61 e de 100% sobre R\$78.900,05, previstas no art. 42, incisos II, “a”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos pelo sujeito passivo, conforme fls. 436/437 dos autos.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de agosto de 2013.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR