

**A. I. Nº** - 147771.0001/13-3  
**AUTUADO** - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO (EXTRA SUPERMERCADOS)  
**AUTUANTE** - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 18/12/2013

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0222-05/13**

**EMENTA: ICMS.** 1. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS POR ECF. **b)** SAÍDAS EM TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS. Infrações 1 e 2 reconhecidas. 2. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração 3 reconhecida. **b)** ESTORNO DE CRÉDITO. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. SAÍDAS SUBSEQUENTES COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Supremo Tribunal Federal, em julgamentos recentes, tem sistematicamente decidido que a redução da base de cálculo e a isenção parcial se equiparam. Assim, a menos que exista norma infra-constitucional autorizando o crédito, a fiscalização poderá glosar o valor proporcional ao que foi exonerado pela redução de base de cálculo. Infração não elidida. Infração 4 não elidida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE. Não foram apontados efetivamente quaisquer erros de ordem material ou legal nas infrações 5 e 6, e conforme análise dos demonstrativos foram cumpridas todas as obrigações exigidas pela Portaria nº 445/98, no que toca às considerações e ao cálculo do levantamento quantitativo de estoque. Infrações 5 e 6 procedentes. **c)** OMISSÃO DE ENTRADAS. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS. FALTA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA DE RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. Infração 7 reconhecida. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. Infração 8 reconhecida. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Não apontou a impugnação qualquer erro de ordem material, mas tão somente arguiu o princípio constitucional da razoabilidade, por considerar a multa abusiva e inconstitucional. De acordo com o art. 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores tal declaração e essa mesma razão, não cabe a este Conselho, discutir a

respeito da inconstitucionalidade da legislação do Estado da Bahia. Infração 9 não elidida. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AJUSTE DE ESTOQUE. PRODUTO INCLUÍDO NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infrações 10 a 14 reconhecidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

No auto de infração lavrado em 27/03/2013, foi efetuado lançamento de multa no valor total de R\$2.094.505,27,em razão das seguintes infrações à legislação do ICMS:

**INFRAÇÃO 1** – Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, por erro na aplicação da alíquota do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas por ECF, conforme demonstrativo e CD-R anexos (fls. 14 a 26 e 154 do PAF), sendo lançado o valor de R\$135.147,53, acrescido da multa de 60%. II, a, da Lei 7.014/96.

**INFRAÇÃO 2** – Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, por erro na aplicação da alíquota do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas por transferências para outras Unidades da Federação, com alíquota inferior a estabelecida na Legislação, conforme Demonstrativo e CD-R anexos (fls. 27 a 38 e 154 do PAF), sendo lançado o valor de R\$29.183,71, acrescido da multa de 60%. II, a, da Lei 7.014/96.

**INFRAÇÃO 3** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, conforme cópias de notas fiscais (amostras às fls. 52 a 68), Demonstrativos (fls. 39 a 51) e CD-R (fl.154) anexos ao PAF, sendo lançado o valor de R\$178.946,59acrescido da multa de 60%. VII, a, da Lei 7.014/96.

**INFRAÇÃO 4** – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, conforme cópias de notas fiscais (amostra às fls. 82 a 94), demonstrativos (fls. 69 a 81) e CD-R (fls.154) anexos ao PAF, sendo lançado o valor de R\$392.063,68 acrescido da multa de 60%.VII, b da Lei 7.014/96.

**INFRAÇÃO 5** – Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, conforme demonstrativo e CD-R anexos (fls. 95 a 96 e 154 do PAF), sendo lançado o valor de R\$447.155,98, acrescido da multa de 100%. III da Lei 7.014/96.

**INFRAÇÃO 6** – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, 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, conforme demonstrativo e CD-R anexos (fls. 100 a 101 e 154 do PAF), sendo lançado o valor de R\$10.500,57acrescido da multa de 100%.III da Lei 7.014/96.

**INFRAÇÃO 7** – Falta de recolhimento do imposto 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 a 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, conforme demonstrativo e CD-R anexos (fls. 100 a 101 e 154 do PAF), sendo lançado o valor de R\$3.260,51acrescido da multa de 60%. II, d da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 8 – Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89, conforme cópias de notas fiscais (amostras às fls. 52 a 68), demonstrativo (fls. 102 a 114) e CD-R (fl. 154) anexos ao PAF, sendo lançado o valor de R\$280.573,10 acrescido da multa de 60%. II, d da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 9 – Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, conforme cópias de notas fiscais (amostra às fls. 128 a 139), Demonstrativos (fls. 115 a 127) e CD-R (fl. 154) anexos ao PAF, sendo lançado o valor de R\$448.264,64acrescido da multa de 60%.II, d da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 10 – Deixou de recolher por antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária. Conforme, Demonstrativos e CD-R (fls. 140 a 145 e 154) anexos ao PAF, sendo lançado o valor de R\$73.289,65acrescido da multa de 60%.II, da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 11 - Deixou de recolher por antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, conforme demonstrativos e CD-R (fls. 140 a 145 e 154) anexos ao PAF, sendo lançado o valor de R\$18.125,66acrescido da multa de 60%.II, d da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 12 - Deixou de recolher por antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, conforme demonstrativos e CD-R (fls. 140 a 145 e 154) anexos ao PAF, sendo lançado o valor de R\$44.241,44acrescido da multa de 60%.II, d da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 13 - Deixou de recolher por antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, conforme demonstrativos e CD-R (fls. 140 a 145 e 154) anexos ao PAF, sendo lançado o valor de R\$26.659,98acrescido da multa de 60%.II, d da Lei 7.014/96.

INFRAÇÃO 14 - Deixou de recolher por antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, conforme demonstrativos e CD-R (fls. 140 a 145 e 154) anexos ao PAF, sendo lançado o valor de R\$7.092,23acrescido da multa de 60%.II, d da Lei 7.014/96.

A impugnante apresenta defesa à fls. 175/204, onde diz não se conformar com às exigências relativas aos itens 4, 5, 6 e 9 e reconhece o equívoco cometido no tocante aos itens 1, 2, 3, 7, 8, 10, 11, 12, 13 e 14; informa que procedeu ao recolhimento do montante exigido e reconhecido, cuja juntada de cópia das respectivas guias comprobatórias será devida e oportunamente providenciada nesses autos, e que na presente impugnação será tão somente contestada a cobrança atinente aos itens 4, 5, 6 e 9, do Auto de Infração.

Que a Infração 4 decorre da inadmissibilidade do estorno proporcional do crédito fiscal decorrente de saída operada com “redução de alíquota”. No entanto, esse entendimento está equivocado, tendo em vista que tratam-se de mercadorias abrangidas pela cesta básica e, por conseguinte, o direito à manutenção integral do crédito de ICMS está devidamente previsto no Convênio ICMS 128/94 e a exigência fiscal deve ser integralmente cancelada, pelos seguintes argumentos:

Diz que agiu de acordo com o Convênio ICMS 128, publicado em 24/10/1994 (que revogou o Convênio ICMS 139/93), no qual o Estado da Bahia concordou em estabelecer carga tributária mínima de 7% do ICMS, bem como não exigir o estorno proporcional do crédito deste tributo, devendo ser ressaltado que, em nenhum trecho do Convênio, há menção de que a redução da carga tributária está vinculada à base de cálculo. Que conforme LC nº 24/75, os Estados e o Distrito Federal, ao celebrarem o Convênio ICMS, determinam a forma e os termos que estão

sendo concedidos os benefícios fiscais. Cabe a cada Ente Federado, portanto, única e exclusivamente, publicar o respectivo e competente Decreto ratificando ou não os termos do Convênio.

Que por esta linha de raciocínio, seguida pela maciça jurisprudência do STF, os Convênios ICMS, firmados pelos entes federados sob a proteção da citada LC nº 24/75, não conferem autorização aos signatários para conceder, alterar ou revogar os benefícios fiscais. Ao revés, os vinculam para que executem sua ordem, de forma a conferir os benefícios aos contribuintes nos estritos termos do celebrado.

Demonstra em comparativo numérico que, com a medida que adota o fisco da Bahia, o preço de venda dos produtos da cesta básica aumenta de forma considerável, o que, sem dúvidas, inviabiliza o seu consumo

Que além disso, conforme se pode verificar da simples leitura do Convênio ICMS 128/94, não há em momento algum alusão ou referência à “redução da base de cálculo”. O termo empregado é “redução da carga tributária” e não “redução da base de cálculo” .

Que se na celebração do Convênio, os Estados e o Distrito Federal tivessem como intenção fixar a redução da carga tributária através da base de cálculo o teriam feito de maneira expressa, tal como já o tinham procedido quando da edição do Convênio ICMS 139/93, revogado pelo de nº 128/94, ora em comento. Já na celebração do Convênio ICMS 128/94, os Estados e Distrito Federal mudaram a interpretação do benefício e resolveram adotar a expressão “redução da carga tributária”, com o objetivo único de permitir a transição do benefício de redução da base de cálculo para redução da alíquota interna. Que fere frontalmente as suas disposições e, por conseguinte, as disposições da Constituição Federal (artigo 155, § 2º, incisos III e XII, alínea g) e da Lei Complementar nº 24/75.

Além disso, o princípio da não-cumulatividade foi instituído pela CF/88 (artigo 155, § 2º, I), estabelecendo ela própria as suas “exceções” e determinando exaustivamente as hipóteses em que os contribuintes não terão direito ao crédito das operações anteriores. Em suma, considerando que a impugnante agiu de acordo com o Convênio ICMS 128, publicado em 24/10/1994 (que revogou o Convênio ICMS 139/93), no qual o Estado da Bahia concordou em estabelecer carga tributária mínima de 7% do ICMS, bem como não exigir o estorno proporcional do crédito deste tributo, a exigência fiscal atinente à Infração 04 deve ser totalmente cancelada ou, quando menos, cancelada especificamente no tocante à imposição de multa, juros de mora e demais encargos.

No tocante aos itens 5 e 6, o Fiscal, ao exigir o valor do ICMS, presumiu que a impugnante efetuou entrada e saídas de mercadorias tributadas sem a emissão de documentos fiscais; que deveria, sim, determinar claramente como apurou as supostas diferenças e demonstrar detalhadamente como alcançou os valores, trazendo aos autos as provas necessárias para embasar sua acusação, o que, definitivamente, não ocorreu no presente caso. Que, alegou, apenas e tão somente, a “suposta” existência da diferença no estoque de mercadorias *“apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”*.

Destaca as lições de Alberto Xavier, Ives Gandra da Silva Martins e de Paulo de Barros Carvalho, citando posições doutrinárias. Que embora o raciocínio da Autoridade Fazendária faça com que, a partir do *“levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias”*, seja presumida a infração, isso não é suficiente. Ela deve sempre buscar a certeza da ocorrência do ilícito tributário e não, a partir da presunção, alegar com veemência a ilicitude e determinar a aplicação de penalidade.

Vale salientar, por importante, que os Tribunais Administrativos, vêm proferindo decisões favoráveis aos contribuintes e destaca algumas decisões proferidas pelo Conselho de Fazenda desse Estado da Bahia, citando diversas ementas de julgamentos, por conta de presunções como

apuração de saldo credor de caixa, etc. Que, especificamente com relação às Infrações 5 e 6, lavrou o Auto de Infração, baseando-se tão somente em mera presunção.

Que a insubsistência dos trabalhos fiscais não se limita à linha de raciocínio acima. Isto porque, de acordo com o disposto no art. 60, § 1º, do RICMS/97, é descabida a cobrança - concomitante - de entradas e saídas no mesmo período fiscal, apuradas por levantamento quantitativo de estoque. Mostra-se, portanto, absolutamente arbitrária a presente cobrança, a medida que o Auditor Fiscal cobrou indevidamente ambos os valores a título de ICMS (alusivos à suposta omissão de entrada e saída). Assim, com a devida *venia* e sem maiores delongas, há de ser reconhecida a insubsistência da presente cobrança, notadamente à infração de menor valor (Infração 6).

Aduz que na infração 5, entanto, consoante restará abaixo demonstrado, essa diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas de mercadorias inerentes à atividade da Impugnante. Consoante já bem ponderado, a Impugnante é pessoa jurídica de direito privado que exerce o comércio varejista de mercadorias em geral, consoante se verifica de seu respectivo Estatuto Social, ora acostado à presente impugnação (Doc. 01).

Justifica que na atividade de varejo é notória a ocorrência de perda e/ou quebra de mercadorias em estoque. Isto porque, independentemente da natureza das mercadorias revendidas, sempre há a possibilidade de extravio, quebra, furto, etc. No caso de alimentos, há grande probabilidade de perecimento, deterioração, decomposição, etc. Já em relação aos de eletroeletrônicos, provável é a quebra, em virtude do transporte e manuseio.

Sendo assim, é indiscutível a ocorrência reiterada de perdas e quebras de mercadorias na atividade econômica praticada pela Impugnante (varejo); fato este que ocasiona diferenças em seu estoque. Que a própria legislação baiana admite a ocorrência de perdas “normais” nas atividades do contribuinte. É o que se pode concluir, a *contrario sensu*, da leitura do inciso V, do artigo 100, do RICMS.

Aduz que Fiscalização, no “*levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado*”, relativamente à Infração 5, no ano-calendário de 2010, a impugnante obteve faturamento anual no valor de R\$ 147.227.076,18, consoante se verifica da somatória dos valores das vendas realizadas, contidas na anexa documentação (Doc. 03). Que sendo assim, a diferença apurada pelo Sr. Fiscal (R\$) representa, aproximadamente, o percentual de 1,79% sobre o faturamento anual (2010) da Impugnante.

Assim, a partir dos referidos estudos, pode-se concluir que o percentual de quebras tem superado a marca de dois pontos percentuais, percentual este que deve, portanto, ser considerando para o ano-calendário de 2010. E, nesse caso, verifica-se que o percentual de 1,79% ocorrido nas atividades da Impugnante no ano de 2010 ainda está abaixo dessa estimativa.

Alega que perante a atividade de comércio varejista em que atua a impugnante, exigir prova documental para comprovação das perdas e/ou quebras como requisito necessário para considerá-las na apuração de estoque, seria uma forma de mitigar completamente sua ocorrência, visto que não há como vislumbrar, em termos práticos, a formalização de uma quebra ou perda de mercadoria. Pergunta, como formalizar a ocorrência de um furto, se muitas vezes o estabelecimento sequer toma conhecimento de sua ocorrência? Como formalizar o perecimento de produtos alimentícios? Como formalizar a ocorrência de dano a determinado produto que logo foi recolhido pelo setor de limpeza?

De fato, empregando raciocínio minimamente razoável, é forçoso reconhecer que a formalização da ocorrência de quebras e perdas perante o comércio varejista, sobretudo quando preponderantemente de produtos alimentícios, torna-se medida absolutamente impraticável. Ainda mais se considerássemos uma empresa que dispõe do registro de aproximadamente 350.000 itens em seu cadastro, como é o caso da Impugnante.

Justamente em função das premissas acima é que as Juntas de Julgamento Fiscal, do Conselho de Fazenda desse Estado da Bahia, em casos idênticos ao presente (levantamento quantitativo de estoques), têm se manifestado como sendo indevida a exigência do ICMS relativa às “supostas” operações de saídas de mercadorias sem documentos fiscais, quando demonstrado que as quebras e/ou perdas normais e usuais não foram consideradas pela Fiscalização, exatamente como se verifica neste posicionamento e traz ementa de julgamento deste Conselho, onde traz caso de quebra de peso do cacau em amêndoas.

Por fim, a impugnante reconhece que deixou de emitir documento fiscal regularizando o seu estoque no ano calendário de 2010, cometendo, por conseguinte, infração à obrigação acessória prevista no artigo 201, do RICMS (Decreto/BA nº 6.284/97). Diante disso, deveria a Fiscalização efetuar o lançamento fiscal, apenas e tão somente, da multa por descumprimento de obrigação acessória, a qual está prevista no inciso XXII, do artigo 42, da Lei (BA) nº 7.014/96, alterada pela Lei (BA) nº 7.753/00. Aliás, esse é exatamente o entendimento das Juntas de Julgamento Fiscal, do E. Conselho de Fazenda desse Estado da Bahia, conforme se verifica da decisão que transcreve na defesa.

Que não obstante se tratar de fato notório a inevitável ocorrência de perdas, quebras e perecimentos de mercadorias na consecução da atividade de comércio varejista, cabe esclarecer, ainda, que a divergência de estoque apurada pela Fiscalização também decorre da desconsideração das entradas e saídas ocorridas por “códigos genéricos” e esclarece que somente chegou a essa conclusão após inúmeras tentativas de recomposição dos cálculos elaborados pelo Fiscal, que com efeito, se limitou a agrupar os produtos objeto da atividade da Impugnante em demonstrativos e aplicar a seguinte fórmula:

#### **ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS - SAÍDAS - ESTOQUE FINAL**

Que a partir da aplicação da referida fórmula, tendo sido identificada diferença positiva, a autuação foi lavrada no sentido de haver saídas de mercadorias sem documentação fiscal, já que, segundo a auditoria, as quantidades em estoque inicial e as mercadorias adquiridas no período se demonstraram superiores às saídas e o estoque final. Ocorre, porém, que o levantamento fiscal, além de desconsiderar as perdas e/ou quebras de mercadorias em estoque, tal como demonstrado nas linhas acima, também desconsiderou integralmente os produtos registrados pela Impugnante como “Produtos Genéricos”. Que assim, o levantamento fiscal se restringiu à comparação dos saldos em estoque e às entradas e saídas dos produtos cadastrados nos códigos ordinários, sem levar em conta, contudo, as mercadorias entradas e saídas sob códigos de “Produtos Genéricos”.

Que os referidos itens, conforme esclarecido acima, são disponibilizados aos usuários, pois, não raras vezes, em virtude do grande volume e da diversidade dos itens no estoque da Impugnante, no momento da emissão dos documentos fiscais, os usuários não conseguem registrar a mercadoria corretamente.

Ocorre que, por diversas vezes, no momento da venda, não é possível a identificação do código e, por conseguinte, a verificação exata de qual o produto é comercializado. Com vistas a atender ao cliente e viabilizar a venda é, então, disponibilizado código de “Produto Genérico” que se presta a identificar a natureza do produto vendido e sua correspondente tributação. Que se o cliente pretende adquirir, por exemplo, uma televisão em exposição, cuja embalagem (onde está aposto o código EAN) extraviou-se. Que não é por conta da falta da embalagem que a ora impugnante deixará de realizar a venda.

Diante disso, possibilita que o usuário utilize um código de “Produto Genérico” referente a Televisores para realização da operação, informando apenas o valor da operação realizada. Logo, essa situação (compra no atacado e venda no varejo) culmina na diferença formal de estoque, o que, de forma alguma, representa entrada de mercadorias sem documentação fiscal.

Por tais razões, resta mais uma vez demonstrado que o levantamento fiscal em apreço não merece prosperar, pois não levou em conta a totalidade das operações de saídas realizadas pela

Impugnante, o que enseja e denota sua fragilidade e precariedade, cujas infrações (05 e 06) devem ser integralmente canceladas ou, ao menos, objeto de nova fiscalização.

Aduz que a infração 9 decorre de multa percentual do ICMS que deixou de ser pago por antecipação parcial. A penalidade lançada afronta o princípio constitucional da razoabilidade, incorporado ao ordenamento jurídico nacional, que está implicitamente ligados ao inciso LIV, do artigo 5º, da CF/88. De fato, como admitir e entender, por razoável, o lançamento de multa no exorbitante valor percentual de 60% (sessenta por cento) do valor do tributo devido?

Que se houvesse infração, o que se admite apenas por amor à argumentação, eventual penalidade não poderia alcançar patamar tão elevado. Ademais, não pode e não deve ser ignorado que o STF, exatamente com base no citado princípio, já se manifestou no sentido que o Poder Público, principalmente em sede de tributação, não pode legislar abusivamente, pois o ordenamento positivo não outorga ao Estado o poder de suprimir direitos constitucionalmente assegurados ao contribuinte.

Diante de todo o exposto, tendo sido demonstrada a total improcedência do auto de infração em comento, relativamente aos valores que remanesceram ao pagamento realizado (Itens 4, 5, 6 e 9), a Impugnante vem, respeitosamente, perante essa Junta, requerer seja a presente IMPUGNAÇÃO julgada integralmente procedente, para o fim de ser cancelada a exigência na sua totalidade (imposto, multa, juros e demais encargos) ou, quando menos, reduzido o lançamento relativo aos itens 4 e 9.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 341/364, onde aduz que na infração 4, a autuação foi embasada na falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias com saídas subsequentes com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução e esta cobrança está respaldada na Legislação Estadual, conforme Lei nº 7.014/96, em seus artigos 30 e 100.

Que não cabe mais a justificativa de que a exigência de estorno de crédito nas operações de saídas amparadas por redução de base de cálculo não encontra amparo na referida Legislação Estadual ou na Lei Complementar nº 87/96, já que, conforme será demonstrado, tal exigência tem lastro inclusive na Constituição Federal - art. 155, § 2º, o inc. II, letras "a" e "b". Que com relação ao Convênio ICMS 128/94 estão equivocados, pois este dispositivo legal na sua cláusula Primeira § 1º tem caráter apenas autorizativo, o que significa dizer que os entes federativos não estão obrigados a segui-la.

Transcreve parte do voto do ACÓRDÃO CJF Nº 0185-11/10 relativo ao Auto de Infração nº 207494.0001/08-4 lavrado contra a mesma empresa e parte do voto do ACÓRDÃO CS Nº 0031-21/09 relativo ao A. I. Nº 110123.0016/04-9, que tratam das mesmas questões deste auto.

Alega que a tese albergada pelo Supremo Tribunal Federal no sentido de que a redução de base de cálculo é uma isenção parcial – Decisão plenária no Recurso Extraordinário nº 174.478-2 - Relator Min. Cezar Peluso - ampara-se na melhor doutrina sobre a matéria, pelo reconhecimento por parte dos meios jurídicos da competência dos mestres citados. Que com tal Decisão, consolidou-se a tese já esposada pelo Estado da Bahia, refletida na Lei nº 7014/96, e repetida no RICMS, não havendo mais que se alegar que a exigência de estorno de crédito nas operações de saídas amparadas por redução de base de cálculo não encontra amparo na referida lei ou ainda na Lei Complementar nº 87/96, já que tal exigência tem lastro na Constituição Federal - art. 155, § 2º, o inc. II, letras "a" e "b". Por sua vez, também disciplina a LC 87/96 em seu art. 21, inciso I. Que este também é o entendimento esposado pela Douta Procuradora Dra. Leila Von Söhsten Ramalho, veiculado no Processo Administrativo de nº 2985750112031, que transcreve na informação fiscal.

Ressalta ainda, que a Decisão do STF não foi posição isolada, pois algumas decisões já tinham sido proferidas neste sentido, a exemplo *do* (AI-AgR 449051 / RS - RIO GRANDE DO SUL AG. REG .NO AGRAVO DE INSTRUMENTO), e (AI-ED 497755 / PR – PARANÁ BEM .DECL. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO).

Por fim, aduz que em nenhum momento a PGE/PROFIS em sua peça recursal vinculou a matéria objeto deste julgamento – obrigatoriedade de estorno proporcional – à previsão legislativa de outros estados, como afirma o recorrido, e sim, como restou correto, embasou sua pretensão recursal com fundamento no texto constitucional.

Aduz quanto às Infração 5 e 6, os argumentos da impugnação não condizem com a realidade dos fatos, mesmo porque as Decisões citadas nas razões de defesa não têm relação com a infração em questão. Ademais, a impugnante não traz nenhuma prova que dê sustentação a suas alegações ou que possa contestar os dados apurados pela Fiscalização, constantes do presente do auto de infração, que está devidamente respaldado na Legislação e acompanhado das provas irrefutáveis das irregularidades apuradas, conforme demonstraremos em seguida.

Que o levantamento quantitativo de estoque está respaldado em demonstrativos que relacionam as entradas, as saídas, os estoques inicial e final e os preços médios de todas as mercadorias que foram incluídas no levantamento, conforme determina a legislação tributária estadual, conforme Portaria nº 445/98.

Que tendo em vista que em um mesmo exercício não se pode cobrar ICMS, concomitantemente, sobre a omissão de entrada e omissão de saída, a legislação tributária estadual, através do § 1º do artigo 60 do RICMS/BA e do artigo 13 da Portaria nº 445/98 estabelece que seja cobrado o imposto sobre a omissão de maior expressão monetária, que no caso foi a de saída.

Quanto as alegações da autuada que o agente fiscal não acostou documentos que comprovam a efetiva circulação das mercadorias, não faz nenhum sentido, pois o auto de infração está totalmente respaldado no Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias que é elaborado com fundamento nas quantidades dos produtos contidas nos documentos fiscais que foram emitidos e escriturados pela autuada, nas quantidades dos produtos constantes nos Inventários (inicial e final) levando-se em conta sua expressão monetária e a diferença apurada caracterizando-se como omissão de entradas ou omissão de saídas.

Diz que com relação ao imposto apurado, todos os valores estão devidamente relacionados nos demonstrativos que foram anexados ao auto de infração, cujas cópias foram entregues ao contribuinte através CD-R mediante recibo às fls. 150 a 153 do PAF, onde os valores dos preços médios das mercadorias e o valor do imposto foram apurados em conformidade com o que determina a Legislação Estadual, ou seja, o RICMS/BA e Portaria nº 445/98.

Quanto as alegações da autuada, com relação a infração 5 e 6, que o auto de infração, teria se baseado tão somente em mera presunção, o que, por si só, já ensejaria o cancelamento da exigência em discussão, pois seria descabida a cobrança concomitante de entradas e saídas no mesmo período fiscal, apuradas por levantamento quantitativo de estoque, não faz o menor sentido, pois tal fato não ocorreu.

Que na Infração 5, como já foi dito acima, através do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias foi cobrado o valor do imposto relativo à omissão de saída de mercadorias por ser superior ao valor apurado de omissão de entrada, seguindo o que determina o § 1º do artigo 60 do RICMS/BA e do artigo 13 da Portaria nº 445/98, estabelece que seja cobrado o imposto sobre a omissão de maior expressão monetária.

Justifica que na infração 6 foi cobrado a falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente sem a escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Que a impugnante afirma ainda, reconhecer que deixou de emitir documento fiscal regularizando o seu estoque no ano calendário de 2010, cometendo, por conseguinte, infração à obrigação acessória prevista no artigo 201, do RICMS (Decreto/BA nº 6.284/97). Neste item, a própria autuada é que afirma ter infringido a legislação tributária e fundamenta totalmente a ação fiscal, ao confirmar e reconhecer a existência das diferenças apuradas no levantamento de

estoques efetuados pela Fiscalização, apenas alegando tratar-se de perdas e quebras das mercadorias.

Alega que o levantamento de estoques por espécie de mercadorias não deixa qualquer dúvida quanto a existência de saída de mercadorias sem a emissão da documentação fiscal exigida, caracterizando omissão de saída de mercadorias no exercício fiscalizado. E, se parte ou toda a diferença apurada no levantamento quantitativo de estoque correspondesse a perdas e quebras nas mercadorias comercializadas no período fiscalizado, a autuada simplesmente não teria considerado o que determina a legislação estadual, que ela própria cita nas suas razões de defesa, ou seja, o RICMS estabelece de forma clara e específica que a defendant deveria estornar o crédito de ICMS e emitir as Notas Fiscais para o fim de corrigir os seus estoques (CFOP 5927 – Lançamento a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração).

Que deixando de cumprir o que determina a legislação tributária, a autuada teria recolhido o ICMS a menor no decorrer do exercício fiscalizado. Tendo em vista o exposto acima a autuada teria deixado de cumprir a legislação tributária, art. 100, V (RICMS/BA) e que só foram lançados no Demonstrativo de Auditoria de Estoques – Omissão de Saídas de 26305 itens de mercadorias de um total de 54161 itens de mercadorias movimentados no exercício, o que representa um percentual inferior a 50%, ou seja, se fossem lançados no levantamento todos os itens comercializados possivelmente encontrariam um valor superior àquele apurado.

Assim, o autuante conclui que o índice de perdas calculado pela autuada (1,79%) não corresponde a verdade, uma vez que o valor de omissão de saídas apurado no levantamento de estoques corresponde apenas a uma parte das mercadorias (48,6%).

Quanto às alegações da autuada da existência de alguns produtos cadastrados como “Produto Genérico” que não foram considerados no Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias, temos a informar que se a defendant utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou que a Legislação não permite tal procedimento, conforme artigo 824-F do RICMS/BA, *in verbis*:

*“Art. 824-F. O contribuinte deverá adotar código único para cada item de mercadoria ou serviço.*

*§ 1º É vedada a utilização em um mesmo exercício fiscal, de um mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço.”*

Que devido à grande quantidade de documentos fiscais (Notas Fiscais e Cupons Fiscais) movimentados pela empresa no exercício, a identificação por item de mercadoria deve estar contida nos Registros dos arquivos SINTEGRA, o que não foi cumprido pela autuada apesar de intimada em mais de uma oportunidade conforme cópias de documentos que estamos anexando à presente Informação Fiscal, ou seja, Intimação para Apresentação de Informações em meio Magnético, Demonstrativo da Irregularidades nos Arquivos Magnéticos e Recibo de Arquivos Magnéticos (fls. 365 a 369 do PAF), não atendendo até a presente data, e infringindo assim a legislação tributária, conforme prescreve os artigos 708-B, parágrafo 5º(RICMS/BA).

Que a autuada teve também vários autos de infração ( PAF 1477710001117 Acórdão 3290511 , PAF 1477710002113 Acórdão 420312, PAF 1477710003101 Acórdão 1030511, 670113 do PAF 147771.0001/12-5 e 710113 do PAF 147771.0002-12/1) contendo esta infração lavrados e julgados procedentes por este D. Conselho.

Aduz que, se foram cadastradas algumas mercadorias como Produto Genérico, deveria a impugnante ter apresentado as provas das suas alegações relacionando os documentos fiscais de cada item que não foram considerados no levantamento fiscal.

Quanto à Infração 10 – “*Multa percentual sobre a parcela de ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial*”, está caracterizada pela falta de recolhimento do imposto que deixou de ser pago por antecipação parcial, referente às entradas de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Aduz que a infração está totalmente

respaldada na Legislação Estadual pois o contribuinte infringiu os art. 61, inciso IX, art. 125, inciso II, parágrafos 7º e 8º, art. 352-A do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6284/97 com a multa prevista no artigo 42, inciso II, alínea "d" da Lei nº 7014/96.

Que a autuada em nenhum momento contestou os valores apurados pela fiscalização, apenas tenta descharacterizar a infração alegando a constitucionalidade da Legislação Estadual, porém não se incluem em nossa competência discutir a constitucionalidade, ou a negativa de aplicação de Lei ou Ato Normativo emanado do Secretario da Fazenda ou do Governador do Estado da Bahia. Que assim sendo, a autuação está de acordo com as normas que regem o ICMS/BA, como ficou demonstrado e espera que o auto de infração seja julgado PROCEDENTE, para reparar o dano causado a Fazenda Pública com o irregular procedimento da autuada.

## VOTO

Constatou que o auto de infração foi lavrado, obedecendo-se às normas de procedimentos de auditoria vertical, cumprindo-se as formalidades inerentes ao processo administrativo fiscal, havendo as devidas intimações, descrições das infrações, identificado o autuado, com as comprovações anexadas, exercida a ampla defesa e cumprido o devido processo legal, havendo por parte do impugnante, reconhecimento da maior parte das infrações, ficando a lide resumida aos itens 4, 5, 6 e 9, do auto de infração, as quais serão objeto de apreciação neste julgamento.

O item 4 decorre, segundo a descrição da infração, da inadmissibilidade do estorno proporcional do crédito fiscal em virtude das saídas operadas com redução de base de cálculo. O autuante não traz qualquer comprovação de erro material no levantamento, mas apenas uma questão de Direito, arguindo a legalidade da manutenção integral do crédito fiscal pelas aquisições, mesmo na hipótese do Estado haver autorizado a redução total da base de cálculo.

Embora impugnante e autuante tenham sustentado suas posições de maneira equilibrada, tanto na doutrina, como em julgamentos no Judiciário, tal assunto encontra controvérsia mesmo no Supremo Tribunal Federal, onde vem se questionando se a redução da base de cálculo do ICMS importa em uma isenção parcial, e se o crédito pelas entradas deve ser mesmo estornado proporcionalmente, colocando-se em dúvida o verdadeiro entendimento do art. 155, parágrafo 2º, II, "a" da Carta Magna. É que este dispositivo constitucional fala em isenção ou não incidência, ficando omissa quanto à redução de base de cálculo, havendo então, distintas interpretações, se a redução da base de cálculo equivaleria ou não a uma isenção parcial.

Assim, em alguns julgamentos proferidos pelo STF, restou definida a obrigatoriedade do contribuinte estornar créditos de ICMS relativo às operações anteriores, na hipótese de operações subsequentes ocorrerem com a redução de base de cálculo, e em outros, julgou-se o texto constitucional de forma estrita, importando o conceito de redução de base de cálculo em diminuição valorativa do *quantum* devido e não em isenção parcial.

No RE 418.412 de lavra do Ministro Eros Grau a decisão foi no sentido de que, *"conforme preceitua o art. 155, § 2º, II "a", da Carta da República, somente os casos de isenção ou de não-incidência não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, não inserida nessa vedação a hipótese de redução da base de cálculo."*

Pela decisão acima, apenas em casos de isenção ou não incidência, o crédito para efeitos de compensação nas operações seguintes não será tomado. Isto significa que a redução da base de cálculo não implicaria na obrigação ao estorno do crédito na operação subsequente.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, em julgamentos recentes, tem sistematicamente decidido que a redução da base de cálculo e a isenção parcial se equiparam. Assim, a menos que exista norma infra-constitucional autorizando o crédito, a fiscalização poderá glosar o valor proporcional ao que foi exonerado pela redução de base de cálculo, a exemplo do julgamento cuja ementa está abaixo:

**EMENTA: TRIBUTO.** Imposto sobre Circulação de Mercadorias. ICMS. Créditos relativos à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Caso de isenção fiscal parcial. Previsão de estorno proporcional. Art. 41, inc. IV, da Lei estadual nº 6.374/89, e art. 32, inc. II, do Convênio ICMS nº 66/88. Constitucionalidade reconhecida. Segurança denegada. Improvimento ao recurso. Aplicação do art. 155, § 2º, inc. II, letra "b", da CF. Voto vencido. São constitucionais o art. 41, inc. IV, da Lei nº 6.374/89, do Estado de São Paulo, e o art. 32, incs. I e II, do Convênio ICMS nº 66/88. (RE 174478, Relator: Min. Marco Aurélio, Relator p/ Acórdão: Min. Cezar Peluso, Tribunal Pleno, julgado em 17/03/2005, DJ 30-09-2005)

Dessa forma, é certo que o tema ainda não está pacificado no âmbito do STF, que recentemente foi recebido por meio de repercussão geral, através do AI 768491RG ainda não julgado, cuja decisão repercutirá sobre todo o país no que diz respeito ao aproveitamento dos créditos de ICMS em aquisições com saídas sujeitas à redução de base de cálculo. Até lá, não há qualquer vinculação, e o assunto continuará controverso.

A jurisprudência nos julgamentos dos recursos voluntários nas câmaras de segunda instância deste Conselho tem apontado pelo não provimento, de acordo com a transcrição de excerto de voto vencedor da eminente Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade.

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACORDÃO CJF Nº 0367-11/09**

*A figura da isenção parcial repudiada pelo recorrido é de fato reconhecida por doutrinadores de renome, como Pontes de Miranda e José Souto Maior Borges, não sendo assim inovação no mundo jurídico-tributário. Sobre o tema assim se manifestou o primeiro: "...as isenções podem ser totais e parciais. Dizem-se parciais as isenções que deduzem do percentual do imposto ou do imposto fixo. As isenções totais são pré-excludentes da imposição. O imposto não recai no objeto ou no negócio jurídico a que se refere a regra jurídica de isenção". Já Souto Maior Borges assim se manifesta: "...as isenções totais excluem o nascimento da obrigação tributária enquanto que, nas isenções parciais, surge o fato gerador da tributação, constituindo-se, portanto, a obrigação tributária, embora o quantum do débito seja inferior ao que normalmente seria devido se não tivesse sido estabelecido preceito isentivo."*

*Como visto, a tese albergada pelo Supremo Tribunal Federal, citada pela PGE/PROFIS, no sentido de que a redução de base de cálculo é uma isenção parcial – Decisão plenária no Recurso Extraordinário nº 174.478-2 - Relator Min. Cezar Peluso - ampara-se na melhor doutrina sobre a matéria, pelo reconhecimento por parte dos meios jurídicos da competência dos mestres citados, não merecendo guarida a insinuação de que o entendimento exposto pela Corte Suprema tenha tido cunho político.*

*Com tal Decisão, consolidou-se a tese já esposada pelo Estado da Bahia, refletida na Lei nº 7014/96, e repetida no RICMS, não havendo mais que se alegar que a exigência de estorno de crédito nas operações de saídas amparadas por redução de base de cálculo não encontra amparo na referida lei ou ainda na Lei Complementar nº 87/96, já que tal exigência tem lastro na Constituição Federal - art. 155, § 2º, o inc. II, letras "a" e "b": "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

*II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação.*

*Por sua vez, assim disciplina a LC 87/96 em seu art. 21, inciso I: "Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento: I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;" Ainda, com fulcro no referido dispositivo, a Lei instituidora do ICMS no Estado da Bahia, trouxe determinação semelhante: "Art. 30. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

*I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;*

*Do exposto, tratando a redução de base de cálculo de desoneração parcial – ou seja, isenção parcial – a regra do RICMS/BA que determina o estorno dos créditos nas operações subsequentes assim beneficiadas, tem lastro nos referidos diplomas legais e na Carta Magna.*

No que se relaciona aos itens 5 e 6, a impugnação baseou-se nos seguintes argumentos:

- presunção de que a Impugnante efetuou entrada e saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais.
- cobrança concomitante por omissão de entradas e omissão de saídas
- falta da contabilização das perdas, quebras e furtos de mercadorias
- falta da contabilização dos produtos genéricos

Pela análise dos demonstrativos apresentados, a justificativa de que houve presunção não se enquadra ao caso. As presunções legais estão previstas no parágrafo 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, a exemplo do “saldo credor de caixa”, que o impugnante trouxe em ementa de um julgamento administrativo.

Embora os lançamentos por presunções sejam possíveis, desde que estejam lastreados dentro dos parâmetros legais e não se constituem abusos ou absurdos, isto nem sequer ocorreu no caso da infração 5, visto que o cálculo do levantamento quantitativo aponta diretamente, sem qualquer presunção, a omissão de saídas de mercadorias. No caso da infração 06, constatou-se diretamente a omissão de entradas de mercadorias com substituição tributária, não havendo que se falar em presunção.

Não houve também a alegada cobrança concomitante de omissão de saídas e de entradas nas infrações 5 e 6, pois foi lançado o valor de maior repercussão nos termos da Portaria nº 445/98, e embora tenha sido lançado o imposto no item 5 por omissão de saídas e no item 6, por omissão de entradas, tendo em vista que na infração 6 trata-se de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, e portanto segregadas das demais mercadorias de tributação normal cujo imposto foi lançado por omissão de saídas no item 5, não houve erro algum. Assim, embora possa tecnicamente se falar em omissão concomitante de saídas e entradas, tais omissões dispares ocorreram com mercadorias diferentes, logo, perfeitamente dentro da legalidade, e não houve risco de tributação em duplicidade.

Quanto à falta de contabilização de perdas/quebras/furtos, isto não ocorreu por erro do autuante, mas por falta de subsídio que deveria ser fornecido pela impugnante, que inclusive confessa não ter emitido documento fiscal, alegando falta de condição de formalização deste eventos. Em verdade, tal argumento não se sustenta, pois tais fatos podem ser efetivamente documentados.

É comum no caso de bens perecíveis imóveis para o consumo, além da emissão da nota fiscal de saída das mercadorias, o contribuinte provar o descarte mediante apresentação de documentos dos órgãos sanitários que autorizam e fiscalizam as operações de transporte até os aterros. As quebras de eletrodomésticos por exemplo, costumam ser devolvidas ao fabricante com emissão de notas de retorno, ou vendidas com desconto a consumidor final ou empresas que se dedicam ao reparo de mercadorias. Os furtos também podem ser notificados às autoridades policiais e registrados na escrita fiscal/contábil e além disso, muitos varejistas vendem mercadorias em consignação com rígido controle sobre devoluções. Em suma, não procedem as alegações de inviabilidade de controle alegados pelo impugnante.

A comprovação das perdas de acordo com índices nacionais de perdas normais nas atividades do contribuinte, apresentados em planilha, não podem ser aceitas pelo fisco, pois não gozam de previsão legal, nem tampouco de razoabilidade, visto que aceitar um índice de perdas sem a prova concreta, implicaria em cálculo estatístico dirigido a todas as mercadorias que foram relacionadas na auditoria de estoque – se isto fosse possível, o índice de omissão de saída ou de entradas encontrados pelo autuante em quantidade determinada de mercadorias poderia ser estendido a todo o universo de itens comercializados e isto obviamente não encontra nenhum

amparo jurídico, nem dispõe de razoabilidade, pois poderia obrigar o contribuinte a pagar o imposto devido sobre mercadorias que não tiveram qualquer perda, provocando distorções incabíveis no lançamento tributário.

Há de se considerar, conforme pontuou muito bem o autuante em sua informação fiscal, que no caso de perdas, quebras, furtos, extravios, deverá se estornar o crédito pela aquisição, nos termos do art. 100, V do RICMS/BA 97. Como não traz qualquer prova neste sentido, revela que a forma como o impugnante trata as perdas, inerentes ao seu comércio varejistas, traz graves prejuízos aos cofres públicos.

Quanto aos produtos genéricos, cabe a empresa, passado o momento em que teve de se valer desse dispositivo, encontrar maneiras de organizar de forma criteriosa a identificação do produto. Conforme relatado pelo autuante na informação fiscal, *a identificação por item de mercadoria deve estar contida nos Registros dos arquivos SINTEGRA, o que não foi cumprido pela autuada apesar de intimada em mais de uma oportunidade conforme cópias de documentos que estamos anexando à presente Informação Fiscal, ou seja, Intimação para Apresentação de Informações em meio Magnético, Demonstrativo da Irregularidades nos Arquivos Magnéticos e Recibo de Arquivos Magnéticos ( fls. 365 a 369 do PAF).*

A mesma justificativa foi utilizada pelo impugnante na defesa do auto de infração, cujo Recurso Voluntário foi julgado pela 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, ACÓRDÃO CJF Nº 0198-12/11 em que transcrevo trecho pertinente:

*Relativamente à demonstração do débito, o autuado, na segunda defesa, reclama que a planilha fiscal tem três linhas, com descrição de “produto genérico alíquota 25”. Protesta que, com uma descrição nesses termos, a empresa não pode defender-se, por não saber a qual produto se refere o Auto, afrontando os princípios da ampla defesa e do contraditório.*

*No entanto, chamo a atenção para as peças às fls. 11 e 13, em que a auditora intimou a empresa no sentido de detalhar de forma inequívoca o conteúdo dos registros constantes nos arquivos magnéticos, corrigindo os termos “produto genérico”. A empresa, no ofício anexo às fls. 28-29, atribui o aparecimento da referida expressão a uma falha no seu sistema de informatização. Fala das medidas adotadas para sanar o problema. Por conseguinte, a designação “produto genérico” é atribuída pela própria empresa. Considero caracterizada a infração objeto do item 4º. Mantenho o lançamento.*

Assim, não foram apontados efetivamente quaisquer erros de ordem material ou legal nas infrações 5 e 6, e conforme análise dos demonstrativos foram cumpridas todas as obrigações exigidas pela Portaria nº 445/98, no que toca às considerações e ao cálculo do levantamento quantitativo de estoque. Infrações 5 e 6 procedentes.

Quanto à infração 10, não apontou a impugnação qualquer erro de ordem material, mas tão somente arguiu o princípio constitucional da razoabilidade, por considerar a multa abusiva e inconstitucional. De acordo com o art. 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores tal declaração e essa mesma razão, não cabe a este Conselho de Fazenda, discutir a respeito da inconstitucionalidade da legislação do Estado da Bahia.

Verifico que o lançamento versa sobre a falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial, em decorrência da aquisição de mercadorias em outros estados infringido o dispositivo legal do RICMS/BA vigente à época dos fatos:

*Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

A multa consignada está prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7014/96, que assim dispõe:

*- 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*(...)*

*d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares.*

Na assentada de julgamento, em consulta ao sistema SIGAT, foi constatado pagamentos referentes às infrações em lide, aproveitando- se dos benefícios da LEI 12.903/13 (REFIS).

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 147771.0001/13-3, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO (EXTRA SUPERMERCADOS)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.094.505,27**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.636.848,72 e 100% sobre R\$457.656,55, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a", "d", VII, alíneas "a" e "b" e III, da Lei nº 7.014/96, dos acréscimos legais, devendo ser homologados ao pagamentos já efetuados.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR