

A. I. N° - 281424.0004/13-4
AUTUADO - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
AUTUANTE - CARLITO NEVES DE LACERDA JÚNIOR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 05.05.2014

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0030-06/14

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Tendo sido constatado no mesmo exercício, diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso sobre as saídas omitidas, a qual constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração subsistente. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. **c)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigido o pagamento do imposto devido na condição de responsável solidário, bem como o imposto devido por antecipação tributária, apurado em função do valor acrescido. Infrações subsistentes. Rejeitada a solicitação de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/13, acusa o contribuinte de:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissões de operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2010 e 2011), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis, conforme Anexo I. ICMS: R\$481.946,47 - Multa de 100%.

INFRAÇÃO 2. Falta de recolhimento do imposto, devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2010 e 2011), sendo lançado imposto no valor de R\$45.859,75, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 3. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal e, conseqüentemente sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2010 e 2011), sendo lançado imposto no valor de R\$ 99.974,35, mais multa de 100%.

O autuado apresentou defesa (fls. 171 a 183) e, após demonstrar a tempestividade da impugnação e fazer uma síntese dos fatos, sustenta que a autuação não procede, conforme os argumentos relatados a seguir.

Referindo-se à infração 1, argumenta que o autuante desconsiderou as perdas normais e as quebras de estoque na armazenagem, expedição e distribuição, bem como o índice relativo à devolução dos produtos devido ao prazo de validade vencido, deterioração etc.

Afirma que no seu ramo de atividade, comércio varejista, é do conhecimento geral que há perdas, furtos, quebras e deterioração de mercadorias, conforme comprova o Relatório da ABRAS – Associação Brasileira de Supermercados –, cuja cópia acosta às fls. 210 a 261. Frisa que tais perdas, por não representarem atividade de comercialização de produtos, mas sim prejuízos sofridos, não podem ensejar o recolhimento de ICMS, já que não se subsumem à hipótese de incidência legalmente descrita.

Diz que o aludido Relatório ABRAS especifica que o índice de perdas normais do setor de varejo dos supermercados é de 2,28%, e se perecíveis é de 4,3%, do valor total dos estoques. Apresenta uma tabela, na qual consta o índice de perda de alguns produtos que comercializa.

Sustenta que como a fiscalização não computou o índice de perda normal, desconsiderando as “quebras” de estoques, está sendo exigido ICMS sem que tenha ocorrido fato gerador. Para corroborar sua tese, transcreve ementas de acórdãos deste CONSEF, da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Ceará e do Tribunal Administrativo Tributário de Pernambuco.

Assevera que dos acórdãos citados, quatro premissas básicas são extraídas: a) no levantamento de estoques as perdas devem ser consideradas; b) ao autuante caberia a discussão do índice de perdas normais, jamais simplesmente desconsiderar sua existência; c) sobre as perdas não pode ser presumida omissão de saídas, d) as perdas não são exclusividade da atividade comercial, ocorrendo também no transporte, armazenamento e exposição dos produtos.

Frisa que não se pode confundir omissão de saídas com perdas, ainda que anormais. Se anormal, sobre a perda deve ser exigido o estorno do crédito fiscal, não a acusação de omissão de saídas.

Quanto às infrações 2 e 3, diz que a autuação não procede, pois o autuante deixou de considerar desmembramentos de produtos em outros códigos.

Explica que é comum no seu ramo de comércio as aquisições realizadas no atacado (caixa, fardo, saco, etc.) e as revendas efetuadas em unidades ou a retalho (quilo, garrafa, lata, etc.). Afirma que, nessa dinâmica, um mesmo produto é movimentado com diversos códigos, por exemplo: o que entrou como “fardo de açúcar” (que tem um código) sairá como “quilo de açúcar” (que tem outro código). Aduz que, em razão de promoções temporárias, um mesmo produto pode ser classificado com mais de um código, tanto na entrada como na saída.

Sustenta que, ao deixar de considerar o controle interno de estoque da empresa, realizado por meio de códigos diferentes para o mesmo produto em diversas situações, o autuante presumiu que houve aquisição de mercadoria sem documentação fiscal, o que diz não ter ocorrido.

Afirma que as multas indicadas na autuação afrontam os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, devendo, portanto, ser afastadas por este colegiado. Discorre sobre esses princípios e cita doutrina e jurisprudência.

Faz alusão ao princípio insculpido no art. 112, do CTN, segundo o qual na dúvida quanto ao fato e suas circunstâncias a norma jurídica deve ser interpretada de forma favorável ao contribuinte. Reproduz jurisprudência.

Ao finalizar, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente e, sucessivamente, solicita que seja excluída ou reduzida a multa aplicada no percentual de 100%. Protesta por todos os meios de prova admitidos em direito, bem como pela realização de diligência.

O autuante, na informação fiscal (fls. 263 a 270), afirma que é notória a ocorrência de perdas decorrentes de quebras, deterioração e perecimento de produtos, porém essas perdas devem estar registradas na escrita fiscal do contribuinte, bem como amparada em documento fiscal capaz de comprovar esse fato, nos termos dos artigos 100, V, e 102, ambos do RICMS-BA/97. Frisa que é compulsória a emissão de documento fiscal, sendo que para esse fim existe até um CFOP (código fiscal de operações e prestações) próprio que é o 5927 – *“lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração”*. Menciona que na auditoria não foram considerados os produtos fabricados internamente pelo autuado, bem como os seus insumos.

Ressalta que o Relatório da ABRAS não pode ser recebido como um documento oficial do autuado, e diz que as perdas deveriam estar registradas nos livros e documentos fiscais do estabelecimento fiscalizado, o que frisa não ter ocorrido. Afirma que as decisões citadas na defesa tratam de produtos específicos que não se coadunam com as atividades do autuado. Aduz que as devoluções foram consideradas, tanto que os CFOP's n^{os} 5202 e 6202 constam nos relatórios que compõem o levantamento quantitativo. Mantém a autuação quanto à infração 1.

No que tange às infrações 2 e 3, afirma que todos os produtos que foram registrados pelo autuado com dois ou mais códigos foram agrupados, em observância aos preceitos da Portaria n^o 445/98, conforme diz que pode ser visto nos relatórios que integram o levantamento quantitativo. Ressalta que o autuado não cita um único produto, não faz a juntada de qualquer documento que pudesse comprovar sua alegação. Afirma que todas as entradas e saídas registradas pelo autuado são lançadas nas notas fiscais e nos respectivos livros por unidade de retalho, apesar de alguns produtos constarem erradamente nas notas fiscais como sendo atacado. Diz que esse fato pode ser observado nos demonstrativos das entradas e das saídas anexadas aos autos. Mantém a ação fiscal quanto às infrações 2 e 3.

Afirma que as multas aplicadas estão amparadas no art. 42 da Lei n^o 7.014/96. Diz que não tem competência para se pronunciar acerca da ilegalidade ou inconstitucionalidade da citada lei.

Diz que não há dúvida que justifique a aplicação do princípio da interpretação a lei de forma mais favorável ao contribuinte.

Ao finalizar, sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

VOTO

Conforme relatado, o Auto de Infração em epígrafe trata de falta de recolhimento de ICMS, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2010 e 2011), em estabelecimento do ramo de supermercado.

Inicialmente, indefiro a solicitação de diligência formulada pelo autuado, pois os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, conforme previsto no artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

Quanto ao mérito, o autuado requereu a improcedência da infração 01, sob o argumento de que não foram consideradas, no levantamento de estoques, as perdas normais e as quebras de estoque, bem como o índice relativo à devolução de produtos em decorrência de prazo de validade vencido, deterioração, etc.

Inicialmente, convém esclarecer que o roteiro de auditoria de estoques aplicado, “Levantamento Quantitativo de Estoques”, apura no período fiscalizado a movimentação quantitativa de todas as mercadorias arroladas no levantamento com base na correspondente documentação fiscal de cada operação realizada pelo estabelecimento e dos estoques iniciais e finais inventariados e devidamente registrados na escrita fiscal.

Em relação às perdas normais e quebras de estoques, saliento que legislação tributária estadual reconhece a ocorrência de perdas decorrentes de perecimento, sinistros, deterioração, quebra anormal, furto, roubo ou extravio, conforme o disposto no art. 100, inc. V, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, cujo teor transcrevo a seguir:

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

[...]

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

Todavia, há que se observar que essas perdas ou quebras devem estar devidamente comprovadas mediante a emissão de documento fiscal e o correspondente registro na escrita fiscal, com o objetivo de dar baixa no estoque relativo às mercadorias envolvidas nos eventos e estornar ou anular o crédito fiscal correspondente, conforme prevê art. 102 do RICMS/97, abaixo reproduzido.

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

Dessa forma, a emissão e registro do documento fiscal são indispensáveis para se comprovar a perda ou quebra e para se proceder à correspondente redução do estoque, sendo que para esse fim existe um CFOP (Código Fiscal de Operação ou Prestação) específico que é o de número 5927 – “Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração”. No caso em comento, verifica-se que o autuado não observou essas obrigações tributárias acessórias previstas na legislação.

O Relatório da ABRAS apenas demonstra a existência de quebras e perdas no ramo de supermercado, porém não possui o condão de desobrigar os contribuintes dos procedimentos expressamente previstos na legislação tributária estadual.

Os acórdãos citados pela defesa não servem como paradigma para o caso em comento, uma vez que tratam de produtos específicos que, como afirmou o autuante, não se coadunam com as atividades desenvolvidas pelo autuado.

No que tange às devoluções, observo que o levantamento quantitativo as considerou. Se alguma operação de devolução deixou de ser incluída na auditoria fiscal, o autuado não a identificou.

Em face ao acima exposto, o levantamento quantitativo de que trata a infração 1 comprova a ocorrência de omissões de operações entradas e de saídas de mercadorias tributáveis nos exercícios de 2010 e 2011. Dessa forma, tendo sido constatado no mesmo exercício, diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso sobre as saídas omitidas, a qual constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração subsistente.

Quanto à infração 2, o autuado alega que o autuante deixou de considerar desmembramentos de produtos em outros códigos.

Ao tratar dos cuidados que devem ser tomados na realização de levantamentos quantitativos de estoques, a Portaria nº 445/98, no seu art. 3º, assim dispõe:

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

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

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

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

O exame dos demonstrativos que compõem o levantamento quantitativo evidencia que o autuante tomou os devidos cuidados ao elaborar o levantamento, de sorte que não se vislumbra equívoco quanto à quantificação das mercadorias incluídas na auditoria fiscal. O autuado, por sua vez, não indica, em sua defesa, quais os itens em que foi utilizado código equivocado.

Dessa forma, por falta de prova, não há como prosperar a alegação defensiva e, em consequência, ficou comprovada a ocorrência de omissões de operações de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Nessa situação, deve-se exigido o pagamento do imposto devido na condição de responsável solidário, bem como o imposto devido por antecipação tributária, apurado em função do valor acrescido, conforme acertadamente fez o autuante. As infrações 2 e 3 são subsistentes.

No que tange à aplicação do princípio insculpido no art. 112 do CTN, o pleito defensivo não pode ser acolhido, pois não há dúvida que o justifique.

Ressalto que as multas indicadas no Auto de Infração estão previstas no artigo 42, incisos III e II, alínea "d", da Lei nº 7.014/96, para as infrações que foram apuradas, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar a constitucionalidade desses dispositivos legais, a teor do disposto no art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB).

Quanto ao pedido de redução ou dispensa de multa, saliento que, por se trata de multa por descumprimento de obrigação principal, o atendimento de tal pleito ultrapassa a competência das Juntas de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281424.0004/13-4**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$627.780,57**, acrescido das multas 100% sobre R\$581.920,82 e 60% sobre R\$45.859,75, previstas, respectivamente, no artigo 42, incisos III e II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS DE CARVALHO - JULGADORA

A. I. N° - 281424.0004/13-4
AUTUADO - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
AUTUANTE - CARLITO NEVES DE LACERDA JÚNIOR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 05.05.2014

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0030-06/14

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Tendo sido constatado no mesmo exercício, diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso sobre as saídas omitidas, a qual constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração subsistente. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. **c)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigido o pagamento do imposto devido na condição de responsável solidário, bem como o imposto devido por antecipação tributária, apurado em função do valor acrescido. Infrações subsistentes. Rejeitada a solicitação de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/13, acusa o contribuinte de:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissões de operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2010 e 2011), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis, conforme Anexo I. ICMS: R\$481.946,47 - Multa de 100%.

INFRAÇÃO 2. Falta de recolhimento do imposto, devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2010 e 2011), sendo lançado imposto no valor de R\$45.859,75, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 3. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal e, conseqüentemente sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2010 e 2011), sendo lançado imposto no valor de R\$ 99.974,35, mais multa de 100%.

O autuado apresentou defesa (fls. 171 a 183) e, após demonstrar a tempestividade da impugnação e fazer uma síntese dos fatos, sustenta que a autuação não procede, conforme os argumentos relatados a seguir.

Referindo-se à infração 1, argumenta que o autuante desconsiderou as perdas normais e as quebras de estoque na armazenagem, expedição e distribuição, bem como o índice relativo à devolução dos produtos devido ao prazo de validade vencido, deterioração etc.

Afirma que no seu ramo de atividade, comércio varejista, é do conhecimento geral que há perdas, furtos, quebras e deterioração de mercadorias, conforme comprova o Relatório da ABRAS – Associação Brasileira de Supermercados –, cuja cópia acosta às fls. 210 a 261. Frisa que tais perdas, por não representarem atividade de comercialização de produtos, mas sim prejuízos sofridos, não podem ensejar o recolhimento de ICMS, já que não se subsumem à hipótese de incidência legalmente descrita.

Diz que o aludido Relatório ABRAS especifica que o índice de perdas normais do setor de varejo dos supermercados é de 2,28%, e se perecíveis é de 4,3%, do valor total dos estoques. Apresenta uma tabela, na qual consta o índice de perda de alguns produtos que comercializa.

Sustenta que como a fiscalização não computou o índice de perda normal, desconsiderando as “quebras” de estoques, está sendo exigido ICMS sem que tenha ocorrido fato gerador. Para corroborar sua tese, transcreve ementas de acórdãos deste CONSEF, da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Ceará e do Tribunal Administrativo Tributário de Pernambuco.

Assevera que dos acórdãos citados, quatro premissas básicas são extraídas: a) no levantamento de estoques as perdas devem ser consideradas; b) ao autuante caberia a discussão do índice de perdas normais, jamais simplesmente desconsiderar sua existência; c) sobre as perdas não pode ser presumida omissão de saídas, d) as perdas não são exclusividade da atividade comercial, ocorrendo também no transporte, armazenamento e exposição dos produtos.

Frisa que não se pode confundir omissão de saídas com perdas, ainda que anormais. Se anormal, sobre a perda deve ser exigido o estorno do crédito fiscal, não a acusação de omissão de saídas.

Quanto às infrações 2 e 3, diz que a autuação não procede, pois o autuante deixou de considerar desmembramentos de produtos em outros códigos.

Explica que é comum no seu ramo de comércio as aquisições realizadas no atacado (caixa, fardo, saco, etc.) e as revendas efetuadas em unidades ou a retalho (quilo, garrafa, lata, etc.). Afirma que, nessa dinâmica, um mesmo produto é movimentado com diversos códigos, por exemplo: o que entrou como “fardo de açúcar” (que tem um código) sairá como “quilo de açúcar” (que tem outro código). Aduz que, em razão de promoções temporárias, um mesmo produto pode ser classificado com mais de um código, tanto na entrada como na saída.

Sustenta que, ao deixar de considerar o controle interno de estoque da empresa, realizado por meio de códigos diferentes para o mesmo produto em diversas situações, o autuante presumiu que houve aquisição de mercadoria sem documentação fiscal, o que diz não ter ocorrido.

Afirma que as multas indicadas na autuação afrontam os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, devendo, portanto, ser afastadas por este colegiado. Discorre sobre esses princípios e cita doutrina e jurisprudência.

Faz alusão ao princípio insculpido no art. 112, do CTN, segundo o qual na dúvida quanto ao fato e suas circunstâncias a norma jurídica deve ser interpretada de forma favorável ao contribuinte. Reproduz jurisprudência.

Ao finalizar, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente e, sucessivamente, solicita que seja excluída ou reduzida a multa aplicada no percentual de 100%. Protesta por todos os meios de prova admitidos em direito, bem como pela realização de diligência.

O autuante, na informação fiscal (fls. 263 a 270), afirma que é notória a ocorrência de perdas decorrentes de quebras, deterioração e perecimento de produtos, porém essas perdas devem estar registradas na escrita fiscal do contribuinte, bem como amparada em documento fiscal capaz de comprovar esse fato, nos termos dos artigos 100, V, e 102, ambos do RICMS-BA/97. Frisa que é compulsória a emissão de documento fiscal, sendo que para esse fim existe até um CFOP (código fiscal de operações e prestações) próprio que é o 5927 – “*lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração*”. Menciona que na auditoria não foram considerados os produtos fabricados internamente pelo autuado, bem como os seus insumos.

Ressalta que o Relatório da ABRAS não pode ser recebido como um documento oficial do autuado, e diz que as perdas deveriam estar registradas nos livros e documentos fiscais do estabelecimento fiscalizado, o que frisa não ter ocorrido. Afirma que as decisões citadas na defesa tratam de produtos específicos que não se coadunam com as atividades do autuado. Aduz que as devoluções foram consideradas, tanto que os CFOP's n^{os} 5202 e 6202 constam nos relatórios que compõem o levantamento quantitativo. Mantém a autuação quanto à infração 1.

No que tange às infrações 2 e 3, afirma que todos os produtos que foram registrados pelo autuado com dois ou mais códigos foram agrupados, em observância aos preceitos da Portaria n^o 445/98, conforme diz que pode ser visto nos relatórios que integram o levantamento quantitativo. Ressalta que o autuado não cita um único produto, não faz a juntada de qualquer documento que pudesse comprovar sua alegação. Afirma que todas as entradas e saídas registradas pelo autuado são lançadas nas notas fiscais e nos respectivos livros por unidade de retalho, apesar de alguns produtos constarem erradamente nas notas fiscais como sendo atacado. Diz que esse fato pode ser observado nos demonstrativos das entradas e das saídas anexadas aos autos. Mantém a ação fiscal quanto às infrações 2 e 3.

Afirma que as multas aplicadas estão amparadas no art. 42 da Lei n^o 7.014/96. Diz que não tem competência para se pronunciar acerca da ilegalidade ou inconstitucionalidade da citada lei.

Diz que não há dúvida que justifique a aplicação do princípio da interpretação a lei de forma mais favorável ao contribuinte.

Ao finalizar, sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

VOTO

Conforme relatado, o Auto de Infração em epígrafe trata de falta de recolhimento de ICMS, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2010 e 2011), em estabelecimento do ramo de supermercado.

Inicialmente, indefiro a solicitação de diligência formulada pelo autuado, pois os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, conforme previsto no artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

Quanto ao mérito, o autuado requereu a improcedência da infração 01, sob o argumento de que não foram consideradas, no levantamento de estoques, as perdas normais e as quebras de estoque, bem como o índice relativo à devolução de produtos em decorrência de prazo de validade vencido, deterioração, etc.

Inicialmente, convém esclarecer que o roteiro de auditoria de estoques aplicado, “Levantamento Quantitativo de Estoques”, apura no período fiscalizado a movimentação quantitativa de todas as mercadorias arroladas no levantamento com base na correspondente documentação fiscal de cada operação realizada pelo estabelecimento e dos estoques iniciais e finais inventariados e devidamente registrados na escrita fiscal.

Em relação às perdas normais e quebras de estoques, saliento que legislação tributária estadual reconhece a ocorrência de perdas decorrentes de perecimento, sinistros, deterioração, quebra anormal, furto, roubo ou extravio, conforme o disposto no art. 100, inc. V, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, cujo teor transcrevo a seguir:

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

[...]

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

Todavia, há que se observar que essas perdas ou quebras devem estar devidamente comprovadas mediante a emissão de documento fiscal e o correspondente registro na escrita fiscal, com o objetivo de dar baixa no estoque relativo às mercadorias envolvidas nos eventos e estornar ou anular o crédito fiscal correspondente, conforme prevê art. 102 do RICMS/97, abaixo reproduzido.

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

Dessa forma, a emissão e registro do documento fiscal são indispensáveis para se comprovar a perda ou quebra e para se proceder à correspondente redução do estoque, sendo que para esse fim existe um CFOP (Código Fiscal de Operação ou Prestação) específico que é o de número 5927 – “Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração”. No caso em comento, verifica-se que o autuado não observou essas obrigações tributárias acessórias previstas na legislação.

O Relatório da ABRAS apenas demonstra a existência de quebras e perdas no ramo de supermercado, porém não possui o condão de desobrigar os contribuintes dos procedimentos expressamente previstos na legislação tributária estadual.

Os acórdãos citados pela defesa não servem como paradigma para o caso em comento, uma vez que tratam de produtos específicos que, como afirmou o autuante, não se coadunam com as atividades desenvolvidas pelo autuado.

No que tange às devoluções, observo que o levantamento quantitativo as considerou. Se alguma operação de devolução deixou de ser incluída na auditoria fiscal, o autuado não a identificou.

Em face ao acima exposto, o levantamento quantitativo de que trata a infração 1 comprova a ocorrência de omissões de operações entradas e de saídas de mercadorias tributáveis nos exercícios de 2010 e 2011. Dessa forma, tendo sido constatado no mesmo exercício, diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso sobre as saídas omitidas, a qual constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração subsistente.

Quanto à infração 2, o autuado alega que o autuante deixou de considerar desmembramentos de produtos em outros códigos.

Ao tratar dos cuidados que devem ser tomados na realização de levantamentos quantitativos de estoques, a Portaria nº 445/98, no seu art. 3º, assim dispõe:

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

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

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

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

O exame dos demonstrativos que compõem o levantamento quantitativo evidencia que o autuante tomou os devidos cuidados ao elaborar o levantamento, de sorte que não se vislumbra equívoco quanto à quantificação das mercadorias incluídas na auditoria fiscal. O autuado, por sua vez, não indica, em sua defesa, quais os itens em que foi utilizado código equivocado.

Dessa forma, por falta de prova, não há como prosperar a alegação defensiva e, em consequência, ficou comprovada a ocorrência de omissões de operações de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Nessa situação, deve-se exigido o pagamento do imposto devido na condição de responsável solidário, bem como o imposto devido por antecipação tributária, apurado em função do valor acrescido, conforme acertadamente fez o autuante. As infrações 2 e 3 são subsistentes.

No que tange à aplicação do princípio insculpido no art. 112 do CTN, o pleito defensivo não pode ser acolhido, pois não há dúvida que o justifique.

Ressalto que as multas indicadas no Auto de Infração estão previstas no artigo 42, incisos III e II, alínea "d", da Lei nº 7.014/96, para as infrações que foram apuradas, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar a constitucionalidade desses dispositivos legais, a teor do disposto no art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB).

Quanto ao pedido de redução ou dispensa de multa, saliento que, por se trata de multa por descumprimento de obrigação principal, o atendimento de tal pleito ultrapassa a competência das Juntas de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281424.0004/13-4**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$627.780,57**, acrescido das multas 100% sobre R\$581.920,82 e 60% sobre R\$45.859,75, previstas, respectivamente, no artigo 42, incisos III e II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS DE CARVALHO - JULGADORA