

PROCESSO - A. I. Nº 206919.0009/14-2  
RECORRENTE - LOJAS AMERICANAS S.A.  
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0166-05/14  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 16/03/2015

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0039-11/15

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração caracterizada; **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Nessa situação, deve-se exigir o tributo do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário. Infração caracterizada. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurada em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido tais mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal. Infração caracterizada. Afastadas as preliminares. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 31/03/2014 para cobrar ICMS no valor de R\$ R\$331.953,66, em decorrência do suposto cometimento de 03 infrações, abaixo descritas:

*INFRAÇÃO 1 - Falta de recolhimento do imposto relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Foi apurado no exercício de 2011, mediante aplicação do Roteiro de Auditoria Fiscal - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE - que a empresa auditada promoveu venda de mercadorias sem a respectiva emissão dos documentos fiscais próprios, incorrendo em prática de sonegação fiscal denominada de OMISÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Tudo conforme demonstrativos anexos por amostragem e arquivos magnéticos destes referidos demonstrativos gravados em mídia específica e fornecidos na sua íntegra. Valor Histórico de R\$303.397,95. Multa de 100%. Art. 42, III;*

*INFRAÇÃO 2 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor Histórico de R\$22.732,36. Multa de 100%. Art. 42, III;*

**INFRAÇÃO 3** - *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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Foi apurado no exercício de 2011, mediante aplicação do Roteiro de Auditoria Fiscal - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE - que a empresa auditada promoveu aquisição de mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária desacompanhada dos respectivos documentos fiscais, pelo que deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária. Tudo conforme demonstrativos anexos por amostragem e arquivos magnéticos destes referidos demonstrativos gravados em mídia específica e fornecidos na sua íntegra. Valor Histórico de R\$5.823,35. Multa de 60%. Art. 42, II, "d";*

Foram apresentadas Defesa tempestiva às fls. 50 a 77 pugnando pela improcedência das infrações, bem como a respectiva Informação Fiscal pelo autuante, às fls. 130 a 134, acolhendo parte das justificativas defensivas, trilhando o entendimento da procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a novo julgamento pela 5ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela Procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

#### **VOTO**

*O lançamento de ofício, ora impugnado, contempla 03 infrações já devidamente relatadas no início do relatório.*

*As 03 infrações imputadas foram apuradas através do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, sendo a infração 01, por omissão de saídas, a infração 02, por aquisição de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, enquadradas no regime de substituição tributária, atribuindo ao sujeito passivo a condição de responsável solidário e a infração 03 por aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, enquadradas no regime de substituição tributária, na condição de responsável substituto com antecipação do imposto.*

*Da análise das alegações defensivas, verifica-se que, apesar da conhecida idoneidade do contribuinte, os números apurados constatam a existência de diferenças quantitativas tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, relativas às infrações 01, 02 e 03, fato este inquestionável numericamente vez que os demonstrativos apresentados pela fiscalização estão em conformidade com a técnica normatizada e prevista na Portaria 445/98, cuja apuração decorreu dos dados apresentados pelo autuado através dos arquivos magnéticos SÍNTEGRA, tendo a auditoria de estoque sido fundamentada em levantamentos de estoques iniciais e finais, entradas e saídas por espécie de mercadorias, consoantes diversos demonstrativos em mídia eletrônica, cuja cópia foi fornecida ao sujeito passivo, o qual não elidiu a acusação fiscal, limitando-se, apenas, a negar a infração sem, contudo, comprovar documentalmente os fatos alegados, uma vez que: perdas, furtos, quebras, devoluções, venda de mercadorias com erro de código, reclassificação de mercadorias, devem ser documentados, tanto para regularização do estoque, como também para o consequente estorno de créditos fiscais correspondentes, conforme o caso e, por exemplo, regulamentava à época o art. 102 do RICMS/97, uma vez que, nestas situações, se faz necessária a emissão de documentação fiscal para efeito de cumprimento à legislação tributária, controle do estoque e apuração do ICMS.*

*Assim, só através da apresentação das notas fiscais para efeito de estorno do ICMS poderia o contribuinte comprovar sua alegação, sendo ineficientes, para tal, seus relatórios de controle interno.*

*A alegação de que realiza o ajuste anual dos estoques através das contas contábeis 11310010 (estoque) e 11310120 (perdas) carece das respectivas notas fiscais que acobertariam estes arguidos ajustes do estoque.*

*Conforme destaca o autuante, o sujeito passivo relaciona em sua defesa alguns impressos, ditos contábeis, destas pretensas operações de ajuste de estoque as quais refutamos veementemente, pois a legislação do ICMS (art. 100 e 102 C/C ART. 356 §5º do RICMS/97), indicam os procedimentos eficazes para o devido enfrentamento da acusação que paira sobre o autuado.*

*Acrescenta o autuado arguições relativas ao descontrole dos lançamentos de entrada e saídas os quais em seu entender podem gerar descompassos, ou seja, saídas antes das entradas, que também explicariam as divergências apontadas no levantamento fiscal, contudo, mais uma vez, não apresenta provas documentais que demonstrem tal fato, não havendo elementos materiais que justifiquem saídas antes do registro das entradas.*

*Assim, diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 161 a 184, repisando os argumentos já levantados na defesa inicial, objetivando a revisão do julgamento.

Após alegar a tempestividade do seu apelo, passa a descrever as infrações lançadas, as penalidades aplicadas e fatos vividos no presente PAF e colocar as razões pela reforma da Decisão recorrida.

Propala que a fundamentação utilizada pelos julgadores de 1<sup>a</sup> Instância foi no sentido de que “*toda a documentação acostada pela ora recorrente não seria capaz de confrontar os pontos suscitados pelo Fiscal Autuante*”. Entretanto, pontua que a referida documentação que comprova a incontestável improcedência do lançamento “*sequer foi objeto de análise, pelo julgador de 1<sup>a</sup> Instância*”, pois refutou as provas trazidas.

No que tange a infração 1, alega que elucidou os mais diversos acontecimentos no dia a dia que, a despeito de todo zelo da Companhia, interferem diretamente na quantificação dos estoques.

Narra que é uma rede nacional de varejo, que existe venda de mercadorias com o erro de código, “*algo comum de ocorrer com produtos de grande semelhança física, tais como tintas de cabelo e esmaltes de vários tipos e cores, toalhas de vários fornecedores, chocolates, meias, etc.*”.

Alega que há furtos, perdas e quebras e que no levantamento feito pelo PROVAR/FIA, em parceria com a ABRAS, com 79 empresas brasileiras dos setores de Atacado, Eletrônico, Farmácia, Material de Construção, Vestuário e Supermercado, mostrou que as principais causas de perdas no varejo são: a) Quebra operacional = 30,9%; b) Furto externo = 20,4%; c) Furto interno = 20,1%; e c) Erros administrativos = 14,5% (Fornecedores, com 9% e; outros ajustes contabilizando 5,2%).

Diz ter equipes especializadas em retificar, de tempos em tempos, os estoques das lojas, para que a Sociedade ajuste seus estoques, “*corrigindo as entradas e saídas incorretas, adicionando ou eliminando os produtos divergentes da recontagem física*”.

Assevera que “*há ainda alguns problemas esporádicos de cronologia do sistema informatizado, notadamente derivados da transferência de mercadorias entre as lojas*”. Coloca que seu Inventário oficial é realizado **no mínimo duas vezes ao ano**, sendo que tal periodicidade aumenta conforme o tamanho e quantidade de vendas realizadas pela loja.

Explica seu procedimento de contagem física do estoque, relatando que os ajustes são feitos em “*duas contas contábeis apropriadas, a saber, a de estoque (11310010) e a de perdas (11310120)*”.

Ao atestar o procedimento realizado, diz que acostou aos autos os “*Relatórios de Kardex*”, os quais relacionam mercadorias contidas na autuação fiscal que sofreram ajustes do estoque da loja, sem que fossem sopesados pelos Julgadores de piso.

Neste ponto, diante da análise dos documentos acostados, assegura que “*atestam que os ajustes contábeis foram realizados na exata quantidade em que as supostas omissões de receita foram apuradas*”.

Pondera, com base nos art. 123 do RPAF, que assegura ao sujeito passivo a produção de qualquer meio de prova, quais foram os argumentos do julgador *a quo* para, simplesmente, presumir a ocorrência de omissão de receitas?

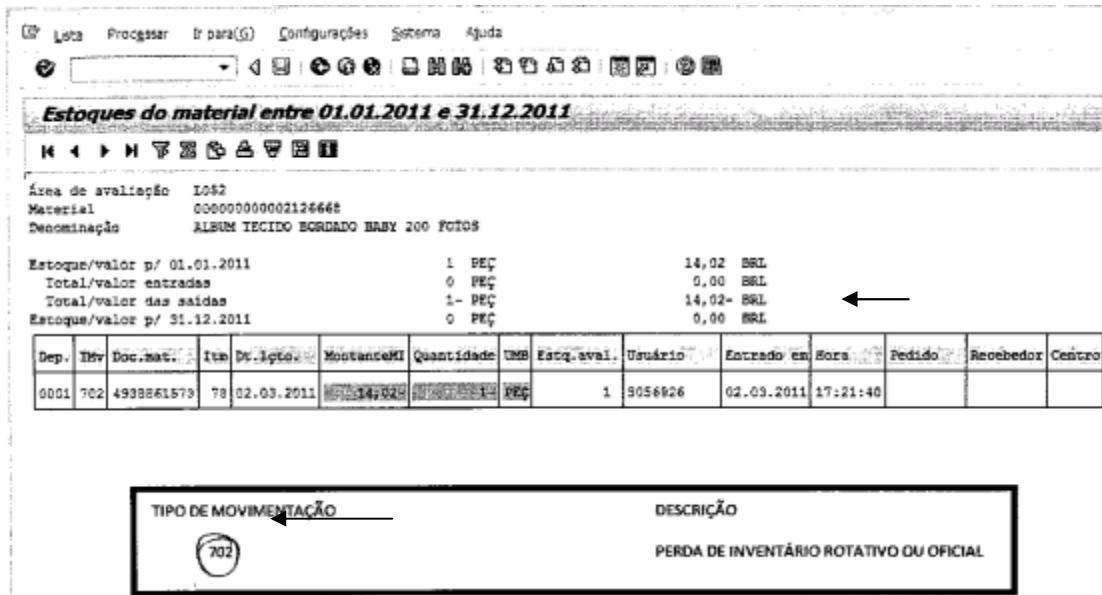
Afiança que restou amplamente demonstrado que eventuais perdas somente são possíveis de serem contabilizadas mediante um controle interno realizado pelo próprio contribuinte, uma vez que, as informações relativas ao Registro de Inventário são prestadas anualmente e, por este motivo, “*não traduzem, com fidelidade, todas as movimentações que ocorrem com determinado produto durante todo o ano*”.

Entende que, se a fiscalização, “*pelos meios eletrônicos disponíveis, adotasse um procedimento mais cuidadoso, preocupado em identificar as vicissitudes do negócio, em vez de apontar, de forma extremamente cartesiana uma pretensa venda sem nota, seria possibilitado à Companhia exercer seu direito de defesa, municiando o Fisco baiano de todos os elementos necessários para que se chegasse à conclusão de que nunca houve, e nunca haverá, qualquer omissão de saídas de mercadorias, acusação esta muitíssimo gravosa para ser imputada com base em*

elementos genéricos, grosseiros e obtidos sem qualquer critério”.

Pontua que seria um suicídio vender sem nota fiscal, deixando o controle nas mãos de funcionários, que é uma Companhia que tem cotação em Bolsa de Valores, como modelo de gestão totalmente adaptado à governança corporativa e que acostou aos autos diversos exemplos capazes de demonstrar que não ocorreu omissão de saídas de mercadorias, sujeitas à tributação normal, mas apenas ajuste de estoque por Inventário (EWI).

Para exemplificar a inexistência de venda de mercadorias sem documento fiscal, cita o produto **2126668 – ALBUM TECIDO BORDADO BABY 200 FOTOS 8** – que, segundo argumenta, no “Relatório Totalizador elaborado pelo Fiscal Autuante, 1 (uma) unidade do item em análise teria sido vendida sem documento fiscal, as a fiscalização não considerou a entrada de 1 (um) item por ajuste de estoque por inventário (EWI), devidamente registrado na conta contábil 11310120 (Tipo de Movimento: 702) que é justamente o registro das perdas explicitado acima”.



Dep.	Inv.	Doc. Mat.	Itm	Dt. Lote	Montante/M\$	Quantidade	UMB	Estq. aval.	Usuário	Entrada em Sist.	Pedido	Recebedor	Centro
0001	702	4938861579	78	02.03.2011	14,02	1	PEÇ	1	9056926	02.03.2011 17:21:40			

TIPO DE MOVIMENTAÇÃO → 702 → DESCRIÇÃO  
PERDA DE INVENTÁRIO ROTATIVO OU OFICIAL

Neste diapasão, alega que “a comprovação da licitude da movimentação de estoque do ora recorrente deve considerar, decerto, elementos que ultrapassam a singela observação das entradas e saídas em um momento único (congelado), em confronto com o saldo remanescente em estoque”. A simples operação aritmética “entradas – saídas = estoque”, deixa de apreciar alguns eventos (como o acima especificado), comumente verificados na realidade de uma Empresa do porte de Lojas Americanas.

Sintetiza sua argumentação dizendo que, i) não por isso a Empresa se exime de efetuar os devidos ajustes em seus registros contábeis de estoque. ii) que os exemplos acima colacionados (que foi somente um) denotam que a Fiscalização baiana pautou-se em premissas totalmente equivocadas para presumir que a ora recorrente realizou a venda de mercadorias sem documentação fiscal e iii) resta-se inequívoco que o recorrente jamais procedeu a saída de mercadorias sem a respectiva documentação fiscal.

Quanto as **infrações 2 e 3, alega a impossibilidade de exigir-se o recolhimento do ICMS antecipação tributária e ICMS Substituição Tributária decorrente da omissão de entrada de mercadorias.**

Diz que há diversas particularidades que são inerentes aos estoques de contribuintes que atuam no varejo de grande porte e que essas particularidades afastam a possibilidade de que sejam implementadas auditorias eletrônicas estritamente algébricas, uma vez que, no cotidiano dessas empresas, há situações cuja ocorrência distorcem momentaneamente o controle de estoque, embora seja essencial ao negócio, conforme já foi afirmado mais acima, que as correções sejam feitas de forma minuciosa, sob pena de desmantelamento das informações que baseiam, por exemplo, a conformação dos preços.

Fala ser inevitável na atividade de uma Empresa de varejo do porte do recorrente, eventualmente, registrar no estoque uma mercadoria no lugar de outra, ainda mais quando se comercializa itens de grande semelhança física.

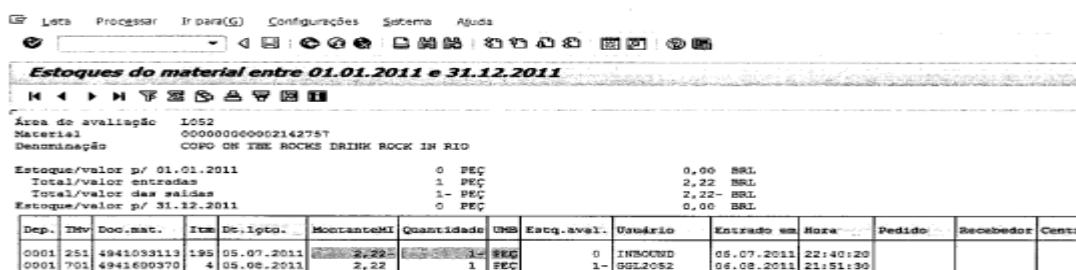
Explica que outra forma de desencontro e a venda realizada através do leitor ótico do Emissor de Cupons Fiscais, quando o funcionário (operador de caixa), ao deparar-se com duas mercadorias semelhantes (porém não iguais em seus códigos) registra apenas a primeira, multiplicando-a por dois no Caixa.

Assegura que tais problemas provisórios enfrentados pelos estoques das lojas já não geravam, via de regra, prejuízos de arrecadação para as Fazendas Estaduais. Além das situações acima mencionadas, há ainda o descasamento momentâneo do registro das mercadorias no estoque, o qual é regularizado posteriormente.

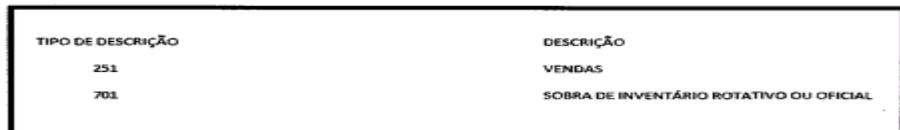
Afiança que “*Muitas vezes os arquivos digitais disponibilizados pelos contribuintes para análise da fiscalização podem comportar uma pequena desconexão temporal, que pode acabar por induzir a erro a Fiscalização, levando-a à conclusão de que o contribuinte teria realizado operações desacobertadas de nota fiscal, o que frequentemente não corresponde a realidade dos fatos*”.

Relata atrasos no seu sistema de contabilização do estoque, assegurando que todos os equívocos relatados “*obviamente não têm o condão de importar na presunção de que a ora recorrente, empresa de renome no mercado brasileiro, tenha realizado operações desacobertadas por documentação fiscal*”.

Fala que, buscando comprovar suas alegações, o recorrente acostou aos autos diversos exemplos capazes de demonstrar que não ocorreu omissão de entradas de mercadorias, mas sim equívocos cometidos pelo Fiscal autuante, dentre eles, o produto 2142757 – COPO ON THE ROCKS DRINK ROCK IN RIO – que de acordo com Relatório Totalizador elaborado pelo Fiscal Autuante, 1 (uma) unidade do item em análise teria sido adquirida sem documento fiscal., apontando que a Fiscalização não considerou a entrada de 2 (dois) itens, por ajuste de estoque por inventário (EWI), devidamente registrado na conta contábil 11310120 (Tipo de Movimento: 905) que é justamente o registro das sobras explicitado acima.



Dep.	IMB	Doc. mat.	Itm	Dt. lige.	MovimentaMI	Quantidade	UMB	Estq. avel.	Usuário	Entrado em	Hora	Pedido	Recebedor	Cenário
0001	251	4941093113	195	05.07.2011	2,22	0 PEC	0 PEC	0 INSCONTO	06.07.2011	22:40:30				
0001	701	4941090370	4	05.08.2011	2,22	1 PEC	1- GOL2052	06.08.2011	21:51:30					



TIPO DE DESCRIÇÃO	DESCRIÇÃO
251	VENDAS
701	SOBRA DE INVENTÁRIO ROTATIVO OU OFICIAL

Alega que “*a suposta divergência encontrada pelo Fisco decorre de erro na análise das informações fiscais da Empresa, não cabendo, portanto, a alegação do Fisco Cearense de que o recorrente adquiriu mercadoria desacobertada de documento fiscal*”.

Em outro tópico, fala das provas e da primazia da verdade material.

Diz que a matéria discutida nos autos perpassa pela necessidade de comprovação de que o

recorrente jamais procedeu à aquisição e/ou venda de mercadoria sem documento fiscal. Coloca que para comprovar tal alegação, acostou aos autos os relatórios “Kardex” que evidenciam tais correções efetuadas, na exata quantidade em que o Fisco presume terem ocorridas as aquisições/vendas sem documento fiscal.

Afirma que, em que pese a ora recorrente não tenha observado estritamente o procedimento previsto na norma para efetuar o controle de seu estoque, é incontestável que a sistemática adotada pela Companhia se reveste de idoneidade, o que acarreta a impossibilidade de serem simplesmente desconsiderados pela Administração Fazendária, pois, frise-se, comprovam a flagrante improcedência do lançamento.

Entende que, para comprovar a ilegalidade do lançamento, deveriam os julgadores de 1<sup>a</sup> Instância avocar o princípio da verdade material e analisar os documentos apresentados pelo Contribuinte. Neste sentido, cita Celso Antônio Bandeira de Mello, Hely Lopes Meirelles.

Após tecer suas conclusões, pede que seja dado provimento ao seu Recurso Voluntário, para julgar improcedentes as infrações lançadas.

Em termos, os autos foram remetidos à PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fl. 200, a i. procuradora Maria Dulce Baleiro Costa, após síntese do argumentos recursais, diz que “*Os alegados erros no levantamento quantitativo de estoques, baseados em furtos, perdas, equívocos nos registros de vendas das mercadorias, não foram comprovados pela empresa, como determina a legislação vigente, o que impossibilita o acolhimento*”.

Diante disso, opina pelo Não Provimento do Recurso.

## VOTO

Está sob análise, Recurso Voluntário contra a Decisão da 5<sup>a</sup> JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, pelo suposto cometimento de 3 infrações.

Na infração 1, é imputado ao autuado ter deixado de recolher o imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Já na infração 2, é imputado ao autuado ter deixado de recolher o 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. Por sua vez, na infração 03, é imputado ao autuado ter deixado de recolher o 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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Em sua defesa, o sujeito passivo apresentou diversos argumentos, os quais não são capazes de elidir as imputações das infrações, pelas razões que passo a analisar.

No tocante ao argumento de que “*atua no setor varejista e movimenta diariamente milhares de mercadorias em todo o País*”, cabe registrar que diversas outras empresas passam por essas dificuldades, entretanto, não existe na legislação do ICMS nenhuma previsão para que essas empresas deixem de atender as obrigações tributárias e acessórias relacionadas ao referido imposto.

Em relação ao argumento defensivo de que “*jamais realizou ou realizará qualquer operação de circulação de mercadorias sem o respectivo documento fiscal*” não pode ser acolhido ante as

provas acostadas aos autos, quais seja, os demonstrativos relativos dos levantamentos quantitativos, os quais comprovam que houve operações realizadas sem os respectivos documentos fiscais.

Cabe registrar que a defesa não apontou, de forma objetiva, nenhum erro nos levantamentos fiscais. Não indicou nenhum documento não considerado pela fiscalização ou que sua quantidade ou valor tivesse sido considerado equivocamente. Não apontou nenhum erro na quantidade dos estoques iniciais e finais, mas sim, trouxe aos autos, exemplos em que houve retificação do estoque dentro do sistema interno da empresa, para elidir o levantamento realizado com base em informações fiscais expedidos pelo próprio Contribuinte.

Tais fatos, cabalmente demonstram que o levantamento fiscal foi corretamente realizado, existindo, portanto, operações sem documentos fiscais.

Relativamente a alegação de que as “*inconsistências foram corrigidas*”, igualmente não restou comprovado nos autos, pelos mesmos argumentos referente ao item anterior. Ademais, a defesa não apresentou nenhum elemento de prova para validar sua alegação, mas tão somente relatórios administrativos do programa SAP, que não é um programa fiscal.

Quanto aos argumentos defensivos de que “*existem diversas particularidades que afastariam a possibilidade de implementar auditorias eletrônicas estritamente algébricas*” pois “*é gerada uma enorme quantidade de cadastros internos para identificação destas mercadorias; visando não perder a negociação com o cliente*” e que se a fiscalização, “*pelos meios eletrônicos disponíveis, adotasse um procedimento mais cuidadoso, preocupado em identificar as vicissitudes do negócio, em vez de apontar, de forma extremamente cartesiana uma pretensa venda sem nota*” entendo que tais posicionamento igualmente não elidem a autuação, uma vez que o Roteiro de Auditoria de Estoque está devidamente respaldado na Legislação Estadual, especialmente na Portaria n.º 445/1998, e nos dados constantes das Notas Fiscais Eletrônicas que foram confrontadas com os dados da Escrituração Fiscal Digital (EFD) da empresa e nos Inventários de mercadorias no período fiscalizado.

Caberia a empresa demonstrar, por exemplo, que houve agrupamentos errados nos estoques iniciais ou finais, através de documentos contábeis pertinentes à demanda.

Cabe esclarecer, sobre essas particularidades apontadas na defesa é que a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, editou a Portaria n.º 445/1998, que estabelece o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, orientando os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais, face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas e de procedimentos aplicáveis nas diversas situações.

Na referida norma legal não consta nenhuma previsão de não aplicação do roteiro que as empresas que atuam na venda em varejo de grande porte.

Relativamente aos argumentos troca de código, etiqueta e que o seu funcionário passa duas vezes um produto diferente daquele efetivamente vendido, tais procedimentos não têm amparo na legislação do ICMS, portanto, cabe ao contribuinte adotar as medidas necessárias visando o fiel cumprimento da legislação ou melhor controle de estoque e treinamento dos seus funcionários, para que não acarretem mais desrespeitos à legislação tributária-fiscal do Estado da Bahia.

Aliás, a legislação tributária prevê que todo evento que implique na circulação jurídica de mercadorias deve se fazer acompanhar do respectivo documento fiscal. Assim, ocorrendo troca de etiquetas, de códigos, sinistros que envolvam as mercadorias ou produtos do contribuinte implicando impossibilidade de sua comercialização ou sua saída regular, tais ocorrências devem ser materializadas através do competente documento fiscal e apresentado à fiscalização para a avaliação da repercussão tributária ou correspondência com as omissões apuradas. Disso não cuidou o autuado.

Em relação à alegação do contribuinte de que há perdas e furtos de mercadorias, caso isso ocorra, o contribuinte encontra no RICMS previsão legal para regularização da situação, devendo ESTORNAR OS CRÉDITOS das mercadorias perdidas ou furtadas.

Entretanto, vejo que a empresa não apresentou documentos para comprovar o alegado.

Entendo que tal argumento defensivo é sim verdadeiro, há furtos nestes estabelecimentos. Contudo, por se tratar de fatos relevantes na atividade comercial varejista, gerando consequências, inclusive, tributárias, essas ocorrências devem estar efetivamente registradas na escrita oficial do contribuinte, conforme a legislação.

Para que isso ocorra, é indispensável estar amparados pela emissão de documentos fiscais ou outros laudos técnicos emitidos por entidades com poderes específicos para tais atos, que pudessem se consubstanciar em força probatória dos citados fatos, conforme a legislação do ICMS/BA que, ao tratar especificamente do assunto, regulamenta pormenorizadamente como deve o contribuinte proceder, quando da ocorrência desses eventos que, em regra geral, acontecerem.

Pela importância para o deslinde do feito, transcrevemos a norma do artigo 100, inciso V, do RICMS/97/BA, que regulamenta a questão, *in verbis*:

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

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

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

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

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

A emissão de documento fiscal é indispensável. Para este fim, existe um CFOP que é o de número 5927 – “*Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração*”, e que simplesmente a empresa assim não procedeu.

No tocante ao argumento que o “*a comprovação da licitude da movimentação de estoque da mercadoria deve considerar, de certa forma, elementos que ultrapassam a singela observação das entradas e saídas em um momento único (congelado), em confronto com o saldo remanescente em estoque*”, não cabe acolhimento, pois, o cálculos realizados pela fiscalização está consoante ao que dispõe a norma, válida e eficaz, que deve ser observada pelo Contribuinte, não o contrário.

Ademais, constatei que nos relatórios elaborados na ação fiscal está consignada a relação completa das mercadorias que apresentaram omissão.

Todas as mercadorias elencadas contêm código, descrição, tipo de unidade, quantidade de entrada e saída de mercadoria, estoque inicial, estoque final, preço médio, e apresentam, para cada tipo codificado, a omissão de saída ou de entrada com a respectiva base de cálculo. Além desse relatório, o levantamento quantitativo de estoque gera também outros demonstrativos, tais como: Percentual das Saídas Tributadas; Preço Médio Entradas; Preço Médio Saídas; Relação das Notas Fiscais de Entrada; Relação das Notas Fiscais de Entradas com Omissão de Saídas;

Relação das Notas Fiscais de Saídas com Omissão de Saídas; Relação das Notas Fiscais de Saída.

Portanto, entendo que o levantamento fiscal observou as normas da legislação em vigor para embasar o lançamento ora exigido, sendo observado, em especial, a Portaria nº 445/98.

Ademais, como já dito acima, os levantamentos fiscais foram embasados nos dados constantes das Notas Fiscais Eletrônicas que foram confrontadas com os dados da Escrituração Fiscal Digital (EFD) da empresa e nos Inventários de mercadorias de dezembro de 2010 (inicial) e dezembro de 2011 (final).

Logo, entendo que as infrações 1, 2 e 3 restaram caracterizadas, pois os argumentos trazidos pelo autuado não elidem as infrações apuradas por levantamento quantitativo de estoque na forma da Portaria nº 445, de 10/08/1998, com base nos livros e documentos fiscais do contribuinte autuado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206919.0009/14-2, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$331.953,66**, acrescido das multas de 60% sobre R\$5.823,35 e 100% sobre R\$326.130,31, previstas no art. 42, incisos II, "d" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS