

A. I. N° - 147771.0003/15-2  
AUTUADO - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO  
AUTUANTE - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO- INTERNET 29.08.2016

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO JJF N° 0118-02/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. **a)** SAÍDAS POR NOTAS FISCAIS. **b)** SAÍDAS POR ECF. Infrações reconhecidas. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO DA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. **a)** SAÍDAS POR NOTAS FISCAIS. Infração reconhecida. **b)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS POR TRANSFERÊNCIAS PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO COM PREÇOS INFERIORES AOS PREÇOS DA ÚLTIMA ENTRADA. Infração caracterizada. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. **b)** MERCADORIAS COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. **c)** FALTA DE ESTORNO. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infrações reconhecidas. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. DIFERENÇA DE SAÍDAS MAIOR EXPRESSÃO MONETARIA QUE AS ENTRADAS. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. 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. Infrações caracterizadas. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração reconhecida. 6. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infração reconhecida. Afastada alegação de nulidade. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão Unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 28/09/2015, para constituir o crédito tributário ao ICMS no valor histórico de R\$1.204.274,60, em razão de:

Infração 01 – 03.02.02 – Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS recolhido a menor por erro na aplicação da alíquota do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas por Notas Fiscais. Conforme Demonstrativo (fls. 15 a 26), amostra de notas fiscais (fls. 27 a 39) e CD-R (fl. 200) anexos ao PAF. Valor histórico autuado R\$50.811,73.

Infração 02 – 03.02.02 - Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS recolhido a menor por erro na aplicação da alíquota do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas por ECFs. Conforme Demonstrativo (fl. 40), amostra de notas fiscais (fls. 41 a 42) e CD-R (fl. 200) anexos ao PAF. Valor histórico autuado R\$1.806,03.

Infração 03 – 03.02.05 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conforme Demonstrativo (fls. 43 a 53), amostra de cópias de Notas Fiscais (fls. 53 a 62) e CD-R (fl. 200), anexos ao PAF. Valor histórico autuado R\$18.327,49.

Infração 04 – 03.02.05 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS recolhido a menor por erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias tributadas por transferências para outras Unidades da Federação com preços inferiores aos preços da última entrada. Conforme Demonstrativo (fls. 63 a 77), amostra de Notas Fiscais (fls. 78 a 87) e CD-R (fl. 200), anexos ao PAF. Valor histórico autuado R\$127.709,82.

Infração 05 – 01.05.03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Valor histórico autuado de R\$196.774,59.

Infração 06 – 01.02.05- Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. Valor histórico autuado de R\$ 18.541,97.

Infração 07 – 01.05.03 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Valor histórico autuado de R\$17.451,27.

Infração 08- 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior aos das saída efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2011, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Valor histórico autuado R\$189.416,95. Conforme Demonstrativo (fls. 140 e 141) e CD-R (fl. 200) anexos ao PAF.

INFRAÇÃO 09- 04.05.08 - 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 de 2011. Valor histórico autuado R\$95.277,24. Conforme Demonstrativo (fls. 147 e 148) e CD-R (fl. 200) anexos ao PAF.

INFRAÇÃO 10- 04.05.09 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os 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 de 2011. Valor histórico autuado R\$20.684,35. Conforme Demonstrativo (fls. 148 e 149) e CD-R (fl. 200) anexos ao PAF.

INFRAÇÃO 11- 07.01.02 - Efetuou o recolhimento a menor 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. Valor histórico autuado R\$15.417,77. Conforme Demonstrativo (fls. 150 e 162) e CD-R (fl. 200) cópia de Notas Fiscais (amostra fls. 163 a 172) anexos ao PAF.

INFRAÇÃO 12- 07.15.05 - 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. Valor histórico autuado R\$681.407,62. Conforme Demonstrativo (fls. 173 e 185), CD-R (fl. 200) e cópia de Notas Fiscais (amostra fls. 186 a 194) anexos ao PAF.

Considerando que o contribuinte autuado assinou Termo de Transação, fls. 441 a 454, após ter apresentado defesa, reconhecendo os débitos tributários relativos às infrações 01, 02, 03, 05, 06, 07 e 12, desistindo de quaisquer recursos administrativo ou judicial, por tal razão não relatarei os argumentos inicialmente apresentados na defesa e rebatido na informação fiscal relativos às referidas infrações.

O autuado, às folhas 208 a 260, ao impugnar parcialmente o lançamento tributário, de início transcreve às infrações e passando a arguir nulidade por “*Erro na Quantificação do Crédito de ICMS da infração 11*”, sustentado que o autuante não se atentou para o fato de que nos meses de janeiro a junho de 2011 não houve diferença de imposto a recolher, pois a impugnante recolheu ICMS em montantes muito superiores aos apurados como devidos, reproduzindo trecho de demonstrativo à folha 217, entendo que não há que se falar em revisão do lançamento, sendo a única solução a nulidade.

No mérito, em relação à infração 04, aduz que a Impugnante está sendo acusada de falta de recolhimento de ICMS, decorrente de erro na determinação da base de cálculo na saída de mercadorias por transferência para outras Unidades da Federação, com preços unitários inferiores aos preços da última entrada.

Diz que faz parte de um dos maiores grupos varejistas do país (Grupo Pão de Açúcar), com operações que alcançam dezenas de milhares de ocorrências por dia. Com efeito, em decorrência do volume de suas operações (o que é inquestionável), a Impugnante procede à apuração da base de cálculo nas operações de transferência às suas filiais localizadas em outros Estados, obedecendo às determinações legais quanto à contabilização. De fato, a conduta adotada pela Impugnante tem por fundamento as regras contábeis para apuração do custo médio, com base nas novas entradas somadas aos saldos existentes, segundo o Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques.

Relativo às infrações 08, 09 e 10 - omissão apurada em levantamento quantitativo de estoque – aduz que o autuante presumiu que a Impugnante efetuou entradas e saídas de mercadorias tributadas sem a emissão de documentos fiscais, pois, em momento algum, provou efetivamente tal infração, citando doutrina e decisões sobre presunção, além de transcrever o artigo 142 do CTN.

Salienta que 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, mostrando-se arbitrária a presente cobrança, na medida que o Fiscal cobrou indevidamente ambos os valores a título de ICMS (alusivos à suposta omissão de entrada e saída). Assim, entende que há de ser reconhecida a insubsistência da presente cobrança, notadamente à infração de menor valor (Infração 08).

### Diferença no Estoque – Quebras ou Perdas (Infração 08 – saídas)

Assegura que parte dessa diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas de mercadorias inerentes à atividade da Impugnante, pois 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, comum é a quebra, em virtude do transporte e manuseio.

Frisa que a própria legislação baiana admite a ocorrência de **perdas “normais”** nas atividades do contribuinte, transcrevendo o inciso V, do artigo 100, do RICMS/BA, *in verbis*:

*“Artigo 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;” (g.n.)*

Sustenta que as diferenças apuradas pela Fiscalização decorreram de quebras e/ou perdas razoáveis e normais em face da atividade desenvolvida pela Impugnante, fato que foi totalmente desconsiderado pela fiscalização, que após o *“levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”*, relativamente à Infração 08, constatou diferença no estoque nos montantes de R\$ 1.114.217,35, para o ano-calendário de 2011, o qual foi utilizado como base de cálculo para cobrança do ICMS (à alíquota de 17%). Ocorre que, no ano-calendário de 2011, a Impugnante obteve faturamento anual no valor de R\$ 118.894.518,74, sendo assim, a diferença apurada pelo Fiscal (R\$ 1.114.217,35) representa, aproximadamente, o percentual de 1% sobre o faturamento anual (2011) da Impugnante R\$ 118.894.518,74.

Acrescenta que para não restarem dúvidas quanto à razoabilidade e normalidade de quebras e perdas em sua atividade, a Impugnante apresenta estudo (9º e 10ª Avaliação de Perdas do Varejo Brasileiro – Docs. 03 e 04) realizado pela ABRAS – Associação Brasileira de Supermercados e pela FIA – Fundação Instituto de Administração, onde se destaca o percentual de perdas no varejo desde o ano calendário 2003 até o ano calendário 2009, conforme gráfico à folha 247 dos autos. Entende que, a partir dos referidos estudos, pode-se concluir que o percentual de quebras tem superado a marca de dois pontos percentuais, o qual deve, portanto, ser considerando para o ano-calendário de 2011. E, nesse caso, verifica-se que o percentual de 1% ocorrido nas atividades da Impugnante no ano de 2011 ainda está abaixo dessa estimativa.

Acrescenta que: *E nem se diga, data venia, que o percentual de quebra trazido à baila pela Impugnante somente pode ser considerado pela Fiscalização, para fins de amortização da diferença de estoque apurada, caso reste documentalmente comprovado. Estaríamos diante de exigência absolutamente descabida e impraticável! Os estudos juntados demonstram e comprovam que se trata de perda normal.*

Questiona: *“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?”*

Salienta que as Juntas de Julgamento Fiscal, desse 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, *in verbis*:

- a) *“ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não observada na auditoria de estoque a quebra de peso do cacau em amêndoas, cujo índice foi atestado através Parecer Técnico da CEPLAC. Verificada a insubsistência da infração, quanto à obrigação principal, após a devida*

*consideração, remanesce a multa pela infração a obrigação acessória de emitir documento fiscal para regularização do estoque, decorrente das quebras normais, nos termos do art. 157 do RPAF/99. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime” (SEF - BA - 147162.0038/01-2b - 16/10/2001) (g.n.)*

- b) *“ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não observada na auditoria de estoque a quebra de peso do cacau em amêndoas, cujo índice foi atestado através Parecer Técnico da CEPLAC. Verificada a insubsistência da infração, quanto à obrigação principal, após a devida consideração, remanesce a multa pela infração a obrigação acessória de emitir documento fiscal para regularização do estoque, decorrente das quebras normais, nos termos do art. 157 do RPAF/99. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.” (SEF - BA - 147162.0035/01-3b - 18/10/2001) (g.n.)*

Conclui que, tendo em vista que a Fiscalização não considerou em seu levantamento as perdas e quebras de mercadorias, normais e usuais à atividade da Impugnante, o Auto de Infração deve ser cancelado nesse particular, sob pena de ofensa direta aos Princípios do Contradictório, da Ampla Defesa, da Legalidade, da Impessoalidade, da Moralidade, da Publicidade, da Razoabilidade, da Finalidade, do Interesse Público, da Eficiência e da Motivação dos atos administrativos.

Por fim, argumenta que com objetivo de demonstrar a boa-fé perante o Fisco Baiano, a Impugnante reconhece que deixou de emitir documento fiscal regularizando o seu estoque no ano calendário de 2011, cometendo, por conseguinte, infração à obrigação acessória prevista no artigo 201, do RICMS (Decreto/BA nº 6.284/97), *in verbis*:

*“Artigo 201 - Os documentos fiscais especificados no art. 192 serão emitidos pelos contribuintes do ICMS (Conv. SINIEF s/n de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajustes SINIEF 01/85, 01/86 e 01/89):*

...

*IV - na regularização em virtude de diferença de preço em operação ou prestação, ou na quantidade, volume ou peso de mercadoria, quando efetuada no período de apuração do imposto em que tiver sido emitido o documento fiscal originário; ...” (g.n.)*

Entende que, diante disso, deveria a D. 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, a saber:

*“Artigo 42 - Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*XXII - R\$ 50,00 (cinquenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei.” (g.n.)*

Aduz que esse é o entendimento das Juntas de Julgamento Fiscal, desse E. Conselho de Fazenda desse Estado da Bahia, conforme se verifica da decisão abaixo transcrita:

*“Contudo, nos termos do art. 157 do RPAF, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, verificada a insubsistência da infração quanto à obrigação principal, porém comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória de emitir documento fiscal para regularização do estoque, decorrente das quebras normais, conforme art. 201, IV, do RICMS/97, cabe ao contribuinte a multa de, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 7.753/00. Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

#### *RESOLUÇÃO*

*ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 147162.0038/01-2 lavrado contra, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de R\$, prevista no art. XXII, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 7.753/00.” (g.n.)*

Destacar que em relação à maior parte dos produtos a diferença de estoque apurada é inferior a 10 unidades em todo um ano. Muitas das diferenças apontadas é de apenas uma unidade de determinado produto, como se observa do “DEMONSTRATIVO AUDITORIA ESTOQUES OMISSÃO SAÍDAS 64510024 2011”, apresentando planilha à 251 e 250 dos autos.

Prosseguindo, trata de PRODUTOS GENÉRICOS (infrações 08, 09 e 10) – Aduz também improcedência das infrações decorre da desconsideração de operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”, conforme será demonstrado a seguir.

Aduz que o fiscal deixou de considerar integralmente os produtos registrados pela impugnante com “códigos genéricos”, fato este que em parte, ensejou a diferença apontada pelo Fiscal. Isso porque, a impugnante utiliza em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição “Produtos Genéricos”, os quais são empregados nas hipóteses em que, no momento das saídas ou entradas, os usuários não têm conhecimento do real código dos produtos no estoque.

Desta forma, assegura que, utilizando-se, exclusivamente, de arquivos magnéticos, o levantamento do fiscal, mais uma vez, não retrata a realidade do quantitativo/movimentação do estoque, pois não levou em consideração a saída de mercadorias sob código “produtos genéricos”.

Esclarece que, tendo em vista a quantidade de produtos diferentes, de espécies distintas, em embalagens de apresentação e quantidade diversas, oriundos de fabricantes e fornecedores distintos (aproximadamente 350 mil), o mesmo tipo (espécie) da mercadoria (gênero) é registrado no sistema da Impugnante com mais de um código, caso haja, por exemplo, mais de um fabricante daquele produto.

A título de exemplo, diz que computando a listagem acostada pela fiscalização, no “Demonstrativo Auditoria Estoques Omissões Saídas”, apenas em relação à mercadoria absorvente, foram identificados 53 códigos distintos, conforme listagem às folhas 253 e 254.

Sustenta que, ainda que tenham códigos distintos no sistema da impugnante, trata-se da mesma mercadoria, sujeita à mesma tributação, não acarretando qualquer repercussão no recolhimento do ICMS o eventual registro inadequado na entrada ou na saída de tais itens, seja no código ordinário ou no “código genérico”. Assim, caso na entrada da mercadoria seja utilizado o “código genérico” e na saída seja utilizado o “código ordinário” (específico do produto), ou vice-versa, também será apontada a diferença de estoque ou até mesmo falta de registro de entradas ou de saídas, o que não se verifica de fato. Trata-se de uma diferença decorrente exclusivamente da forma de lançamento de informações no sistema.

Diz que outro exemplo de utilização de “código genérico” ocorre quando, no momento da venda, não é possível a identificação do “código ordinário” do produto (ausência de embalagem ou código danificado, entre outras hipóteses). Com vistas a atender ao cliente e viabilizar a venda é, então, disponibilizado “código genérico”, que se presta, como visto, a identificar a natureza do produto vendido e sua correspondente tributação.

Desta forma, entende que é imprescindível a consideração da movimentação de estoque registrada nos aludidos “códigos genéricos”, para a correta quantificação de eventual diferença de estoque. Por tais razões, resta demonstrado que as infrações 07 e 08 devem ser integralmente canceladas ou, caso assim não entendam os julgadores, convertidas em diligência.

Ao final, requer o acolhimento da impugnação.

O autuante, fls. 395 a 432, ao prestar a informação fiscal que o Auto de Infração foi lavrado em conformidade com a legislação tributária pertinente. Aduz que a descrição das infrações imputadas à autuada, é clara e precisa, a tipificação legal das irregularidades apuradas está correta e o Auto de Infração está acompanhado de demonstrativos que evidenciam todos os elementos constitutivos do débito tributário que está sendo cobrado.

Frisa que todos os elementos constitutivos do débito tributário que está sendo cobrado, foram levantados através dos dados constantes dos Arquivos Magnéticos enviados pelo contribuinte à Sefaz, que foram confrontados com os dados escriturados nos Livros Fiscais da empresa, conforme podemos verificar no Relatório fl. 199 do PAF ou seja, estão respaldados nos

documentos fiscais emitidos pela empresa e registrados na sua escrita fiscal, que foram arrecadados junto ao contribuinte e devidamente analisados.

Destaca que a ciência do Auto de Infração ocorreu no dia 28/09/2015, contudo, todos os Demonstrativos que respaldaram a ação fiscal foram entregues ao contribuinte através de CD-R no dia 22/09/2015, conforme fl. 282 e 283 do PAF, e que a própria anexou à sua Impugnação, fls. 195 a 198 e recibos firmados pela autuada nos Demonstrativos impressos e anexados ao PAF. Acrescenta que o prazo para a autuada defender-se das acusações constantes do Auto de Infração corresponde a 60 dias, ou seja, a autuada dispôs de prazo e elementos suficientes para defender-se. Sendo assim não procedem as alegações da autuada com relação a preterição de defesa, muito menos que não foi executado o exame adequado da matéria.

Em relação a arguição de nulidade por “*Erro na Quantificação do Crédito de ICMS da Infração 11 do AI*”, destaca que conforme consta do Demonstrativo Auditoria Antecipação Tributária Interna 64510024 2011 a autuada efetivamente recolheu o ICMS em valor superior ao apurado pela Fiscalização nos meses de janeiro e junho de 2011, contudo, não está na competência do Auditor Fiscal proceder a compensação de valores recolhidos em períodos distintos, cabendo a autuada solicitar restituição por meio de processo específico de pedido de restituição de indébito.

Realça que este Conselho já se posicionou a respeito da compensação do crédito reclamado decorrente de ação fiscal: só é possível por meio de processo específico de pedido de repetição de indébito, com demonstrativo detalhado e conferido pela Inspetoria Fazendária, conforme pode ser verificado nos trechos do Acórdão JJF Nº 0247-02/12 a seguir transcritos:

“(…)

**RELATÓRIO**

(…)

*Reitera que antes mesmo de realizar qualquer procedimento administrativo, incumbiu-se de lançar os valores como débito, resultando em anulação automática, desconstituindo os efeitos monetários do crédito, incorrendo imposto a ser recolhido. Para confirmar a realidade fática, a Impugnante junta alguns Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE's (doc. 04), a título de exemplo, referentes ao período autuado e com os produtos expressamente indicados nos autos, comprovando a tributação dos mesmos pelas saídas. No mesmo sentido, diante do período compreendido e do grande volume de operações, apresenta mídia magnética – CD (doc. 05), contendo planilha com os dados das Notas Fiscais de Entrada e de Saída relativos aos mencionados produtos, evidenciando que em face da aplicação do regime de crédito e débito, os créditos aproveitados nas entradas foram anulados pelos débitos lançados nas saídas.*

(…)

**VOTO**

(…)

*Quanto a alegação defensiva de que se debitava nas operações de saídas, remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens, caberá ao contribuinte autuado realizar um demonstrativo detalhado, nota fiscal por nota fiscal, para comprovar sua alegação, em processo específico, conferido pela Inspetoria Fazendária, pois não cabe a compensação pretendida pela defesa no presente PAF, uma vez que não existe previsão legal para tal compensação na presente lide.*

(…)

Cita também o Acórdão 0210-02/14, sobre compensação do ICMS, onde este Conselho julgou procedente, cujos voto reproduz abaixo:

Acórdão JJF Nº 0210-02/14:

*Voto*

*... "No tocante à infração 02, não posso concordar com a assertiva defensiva de que "a acusação fiscal busca limitar e restringir o direito ao crédito de ICMS. Todavia, deve-se ter em mente, que toda e qualquer limitação do direito ao crédito do ICMS, deve respeitar o princípio da não cumulatividade desse imposto".*

*Isso por que, a autuação respeitou de forma completa, o dispositivo constitucional inserido no artigo 155 da Carta Magna:*

*“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;*

*(...)*

*§ 2.º 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”.*

Da mesma forma, a Lei Complementar 87/96 que, por determinação constitucional cabe regular a matéria tributária de que trata aquele dispositivo, prevê no artigo 19 a não cumulatividade do ICMS, sendo praticamente cópia do artigo 155, §2º, inciso I da Constituição Federal de 1988, ficando assim ainda mais elucidado o certame, como não poderia deixar de ser.

Por outro lado, na doutrina também o conceito de não cumulatividade do imposto é pacificado, inclusive o Professor Roque Carazza (ICMS, 15ª edição, Editora Malheiros, São Paulo, 2011) se manifesta: *“Como se vê o princípio da não cumulatividade assegura aos contribuintes o direito de compensar créditos de ICMS ainda que o tributo tenha sido cobrado por outras Unidades da Federação”*.

Logo, quanto a isso não existe discussão. Todavia, tal conceito não pode, como entende a defesa, ser interpretado a seu talante, e de maneira personalíssima, como se vê nos presentes autos, diante do objeto da autuação, até mesmo em respeito ao princípio da legalidade.

De fato, o que se tem é que tendo sido destacado imposto a maior por parte do remetente das mercadorias arroladas na autuação, somente pode ser apropriado a título de crédito fiscal aquela parcela que, de acordo com determinação legal seja possível. Acontece que a legislação estadual, especialmente no artigo 93, em seu parágrafo 5º do RICMS/97, vigente em parte do período abarcado pela autuação, prevê:

*“Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*(...)*

*§ 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:*

*I - se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal;*

*II - quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação”.*

Assim pela norma regulamentar, somente é possível a apropriação do crédito fiscal relativamente aquele valor que tenha sido corretamente calculado e destacado no documento fiscal. Em caso de erro, o contribuinte deve apenas e tão somente creditar-se da parcela legalmente prevista, o que não ocorreu no presente caso, sendo o elemento motivador da autuação, e sem que isso venha a se constituir, como equivocadamente entende a defesa em negação ao princípio da não comutatividade.

Isso por que, no caso concreto, as mercadorias objeto da autuação se constituíam em equipamentos de informática, cujas operações, nos termos da legislação, especialmente o artigo 87, incisos V e XLIV, do RICMS/97 possuem redução de base de cálculo:

*“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*(...)*

*V - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no Anexo 5-A, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%*

*(...)*

*XLIV - das operações internas com computador de mesa (desktop), computador portátil (notebook e tablet), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento)”;*

Ou seja, é incontestável a redução de base de cálculo em tais operações. Ainda que se possa alegar que tendo havido destaque a maior do imposto por parte do remetente, cabe a este, em nome do princípio da autonomia

dos estabelecimentos realizar os levantamentos necessários, e em processo apartado, requerer a restituição do valor eventualmente recolhido a maior a título de imposto.

Logo, tais produtos deveriam ser recebidos e escriturados com a respectiva redução de base de cálculo, diante até do dispositivo contido no artigo 93 do RICMS/97, acima transcrito.

Dessa forma, com a devida vênia, entendo que não há de falar em "*bis in idem*", ou cobrança em duplidade pelo Estado da Bahia.

Na sistemática vigente em parte dos fatos geradores, na égide do RICMS/12, o artigo 266, inciso XIII, assim determina:

*"Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

(...)

*XIII - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos ("hardware"), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no quadro a seguir, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%".*

Logicamente, se há redução de base de cálculo na saída, o crédito há de ser proporcional em relação às entradas. Esse é o comando existente no artigo 29, parágrafo 4º, da Lei 7.014/96:

*"Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.*

(...)

*§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

*I - para integração ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração, quando a operação de que decorrer a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto em se tratando de saída para o exterior";*

Diante do fato do Poder Judiciário entender, por suas Cortes Superiores, que redução de base de cálculo equivale a isenção parcial, o crédito fiscal apropriado indevidamente deveria ser estornado, tal como feito no lançamento de ofício.

**Caso tenha havido recolhimento a maior, efetuado pela empresa autuada, na forma da legislação, tem a mesma o direito de solicitar a restituição dos valores pertinentes, respeitada a legislação vigente".** Destacas do autuante.

Opina pela manutenção integralmente da Infração 11, no valor de R\$ 429.005,01.

Ao entrar no mérito, em relação à infração 04 - Base de Cálculo do ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular – destaca que a Base de Cálculo nas transferências de mercadorias para outras Unidades da Federação corresponde ao valor da entrada mais recente da mercadoria, conforme a Legislação do Estado da Bahia, ou seja a Lei 7014 art. 17 e RICMS art. 56 icnc. V, a, in verbis:

**LEI N° 7.014 DE 04 DE DEZEMBRO DE 1996**

**Art. 17. A base de cálculo do imposto é:**

*§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:*

*I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;*

**RICMS APROVADO PELO DECRETO N° 6.284 DE 14 DE MARÇO DE 1997**

**Art. 56. A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizadas por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:**

**V - na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular:**

*a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;*

Aduz que, tendo em vista o exposto acima mantemos integralmente os termos da Infração 04, no valor de R\$127.709,82.

Infrações 08, 09 e 10 - “Entrada e Saída de Mercadorias Sem Documento Fiscal/Registro Fiscal”

Em relação ao argumento defensivo de “*Ilegalidade da Presunção como Meio de Prova*”, desataca que as alegações da autuada vem apenas demonstrar que a Defendente não analisou com o devido cuidado o trabalho realizado pela Fiscalização para apurar os valores que embasaram o auto de infração ou desconhece a sistemática de uma Auditoria de Estoques por espécie de Mercadorias, sendo assim suas alegações não podem prosperar. Tais argumentos 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.

Destaca que todos os dados constantes dos Arquivos Magnéticos enviados pelo contribuinte à SEFAZ que foram utilizados no Levantamento Fiscal, foram confrontados com os dados escriturados nos Livros Fiscais da empresa, conforme podemos verificar no Relatório fl. 199 do PAF, ou seja, todos os elementos constantes deste Auto de Infração estão respaldados nos documentos fiscais emitidos pela empresa e registrados na sua escrita fiscal, que foram arrecadados junto ao contribuinte e devidamente analisados.

Salienta que por meio do levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, ficou demonstrado que a autuada durante o exercício de 2011, realizou operações de entradas e saídas de mercadorias desacompanhadas da devida documentação fiscal, uma vez 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, ficando claro e evidente que as infrações 08, 09 e 10 não foram fundamentadas em presunção, visto que o cálculo do Levantamento Quantitativo aponta diretamente, para omissão de saídas de mercadorias e omissão de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, respectivamente, tudo conforme determina a legislação tributária estadual, abaixo reproduzida:

**“Portaria 445/98:**

*Art. 1º O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomado-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.*

*Art. 4º A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.*

*Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:*

*I - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (art. 60, II, "b");*

*2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%);*

*b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, "d");*

*II - tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, se ficar comprovado que, não obstante a falta de recolhimento do imposto por antecipação, a operação de saída posterior foi tributada normalmente, observar-se-á o seguinte:*

*a) não se exigirá o imposto que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a multa de 60% (RICMS/97, art. 915, § 1º, I);*

*b) a providência de que cuida a alínea anterior não dispensa a exigência do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, nos termos da alínea "a" do inciso anterior."*

Analisa 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. Não houve, portanto, violação ao princípio da estrita legalidade, já que o imposto foi cobrado em razão da realização de operação de circulação de mercadoria, conforme previsto em lei, ao passo que a metodologia empregada na realização do levantamento quantitativo de estoque é que seguiu dispositivos infracionais.

Quanto as alegações da autuada que o agente fiscal não acostou documentos que comprovam a efetiva circulação das mercadorias, frisa que 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. Caso a autuada verificasse divergência nos dados apurados pela Fiscalização, deveria apresentar documentos que comprovasse suas alegações, o que nas suas razões de defesa não ocorreu.

Com relação ao imposto apurado, destaca que todos os valores apurados 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. 195 a 198 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, RICMS/BA e Portaria 445/98, in verbis:

**"RICMS Aprovado pelo Decreto 6284/97:**

*Art. 60. A base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, é:*

...

*II - tratando-se de diferença apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria:*

*a) apurando-se omissão de saídas:*

*1 - o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria*

*houver sido comercializada no período fiscalizado;*

**2 -** *inexistindo comercialização da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado, acrescido da margem de valor adicionado constante do Anexo 88, na hipótese de ser enquadrada no regime de substituição tributária ou do Anexo 89 nos demais casos;*

**3 -** *inexistindo estoque final da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do período considerado, atualizado monetariamente na forma prevista no artigo 137 e acrescido da margem de valor adicionado constante do Anexo 88, na hipótese da mercadoria ser enquadrada no regime de substituição tributária ou do Anexo 89 nos demais casos;*

**4 -** *inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio das entradas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido adquirida no período fiscalizado, acrescido da margem de valor adicionado constante do Anexo 88, na hipótese da mercadoria ser enquadrada no regime de substituição tributária ou do Anexo 89 nos demais casos;*

**5 -** *quando o preço não for conhecido ou não merecer fé, o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento;”*

**“Portaria 445/98**

**Art. 5º** Verificada omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque:

**I –** *a determinação da base de cálculo do ICMS deve ser feita em função do preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, ou, quando o preço não for conhecido ou não merecer fé, o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça que explorar idêntica atividade econômica, em relação ao último mês do período objeto do levantamento (RICMS/97, art. 60,II, “a”);”*

Quanto as alegações da autuada, com relação a infração 08, 09 e 10, 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, diz que não faz o menor sentido, pois tal fato não ocorreu.

Em relação à Infração 08, destaca que através do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias foi cobrado o valor do imposto relativo a 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.

Relativamente à infração 09, ressalta que foi cobrado a falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário e na infração 10 foi cobrada a falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, 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, ou seja, a infração 08 e as infrações 09 e 10, representam fatos geradores distintos, cabendo salientar que a cobrança do ICMS de nenhuma delas foi baseada em presunção e sim em fatos geradores distintos, efetivos e comprovados.

No tocante a alegação de **QUEBRAS E/OU PERDAS**, aduz que a própria autuada confirma textualmente nas suas razões de defesa a existência da diferença no levantamento de estoque, afirmindo que parte da diferença, decorreu de quebras e perdas de mercadorias inerentes à atividade da impugnante.

O autuante chama a atenção, neste item, que a própria autuada é quem 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 em parte de Perdas e Quebras das mercadorias. Para a existência de perdas e quebras de mercadorias cabe a autuada adotar controles internos na sua organização e

aplicar a Legislação estadual que citará adiante. A própria autuada afirma nas suas razões de defesa que reconhece que deixou de emitir documento fiscal regularizando o seu estoque no ano calendário de 2011.

Argumenta 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). E, 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 (RICMS/BA), conforme segue:

*“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:*

*I - ...*

*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;”*

***“Das Hipóteses em que Devem Ser Emitidos os Documentos Fiscais***

***Art. 201. Os documentos fiscais especificados no art. 192 serão emitidos pelos contribuintes do ICMS (Conv. SINIEF, de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajustes SINIEF 01/85, 01/86 e 01/89):***

*I - ...*

*X - para efeito de estornos de créditos ou de débitos fiscais;”*

Salienta que não foram incluídos neste levantamento de estoques os gêneros alimentícios comercializados pela autuada, para evitar distorções em função de embalagens, unidades, etc. Pode verificar nos Demonstrativos que os produtos relacionados no Levantamento Fiscal não correm risco de perecimento.

Reitera que para a maioria dos produtos relacionados a ocorrência de quebras ou defeitos, cabe a devolução aos respectivos fornecedores, com a emissão da respectiva Nota Fiscal.

Quanto ao índice de perdas apresentado pela autuada informa que no exercício fiscalizado foram movimentados 49579 itens, contudo só foram selecionados para o Levantamento Quantitativo 26208 itens dos quais 13649 apresentaram omissão de saídas. Ora o valor de saídas apurado de R\$ 2.578.396,17 corresponde apenas a uma parte das mercadorias e equivale a 53,5%, ou seja, se fossem lançados nos levantamentos todos os itens comercializados possivelmente encontrariam um valor superior àquele apurado. Isto posto, conclui-se que o índice de perdas calculado pela autuada de 2,2% não corresponde a verdade, uma vez que o valor de omissão de saídas apurado no levantamento de estoques correspondente apenas a uma parte das mercadorias e foi comparado com o valor total das saídas do Exercício.

Salienta ainda, que mesmo comprovando perdas normais, não existe previsão legal, para consideração das mesmas em diferença de Auditoria de Estoques na atividade da autuada.

Quanto as alegações da autuada que em relação à maior parte dos produtos a diferença de estoque apurada é inferior a 10 unidades em todo o ano e que muitas das diferenças apontadas é de apenas uma unidade de determinado produto, destaca que não tem nenhuma repercussão no presente auto de infração, pois não existe qualquer dispositivo legal que estabeleça quantidades mínimas na apuração do resultado no Levantamento Quantitativo por espécie de mercadoria.

Ressalta que a defendant cita nas suas razões de defesa algumas decisões proferidas por outros órgãos julgadores, porém não se aplicam ao presente Auto de Infração, pois tratam de situações diversas ao presente processo.

Em relação a alegação defensiva de **PRODUTOS GENÉRICOS**, salienta que o contribuinte 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.”*

Destaca que devido a 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 anexa a Informação Fiscal, ou seja, Intimação para Apresentação de Informações em meio Magnético, Demonstrativo da Irregularidades nos Arquivos Magnéticos e Recibo de Arquivos Magnéticos (fls.386 a 388 do PAF), não atendendo até a presente data, infringindo assim a legislação tributária (RICMS/BA), conforme abaixo:

*“Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.*

*§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.”*

Em relação as alegações da autuada com referência aos denominados produtos genéricos, não podem ser acolhidas, visto que é obrigação do contribuinte escrutar os livros fiscais e por consequência os arquivos Sintegra de maneira que reflitam a realidade das operações da empresa, sob pena de ensejar descontroles não somente no âmbito interno, mas também relativos aos entes tributantes e suas competências de arrecadação e fiscalização.

Ressalta que na hipótese de no momento da comercialização o operador não ter conhecimento do código do produto, a medida adequada é uma posterior retificação, para que a imperfeição não contamine o fechamento do balanço físico e contábil.

Registra que as alegações da autuada de que uma determinada mercadoria pode ter dezenas de códigos diante de determinadas especificidades, que apesar de códigos distintos, não acarreta qualquer repercussão no recolhimento do ICMS o eventual registro inadequado na entrada ou na saída de tais itens, não fazem sentido, pois trata-se de produtos diferentes, com preços diferentes, que se no momento da comercialização o operador não tiver conhecimento do código do produto, esta incorreção certamente terá reflexos nos valores das operações, por este motivo, cabe uma posterior e imediata retificação, para que a imperfeição não contamine o fechamento do balanço físico e contábil.

Informa que foram lavrados vários autos de infração contra o contribuinte autuado, citando ( PAF 1477710001117 Acórdão 3290511 , PAF 1477710002113 Acórdão 420312, PAF 1477710003101 Acórdão 1030511, 670113 do PAF 147771.0001/12-5, 710113 do PAF 147771.0002-12/1), e 0222-05/13 do PAF 1477710001/13-3 e 0151-11/13 do PAF 147771.0002/11-3 ( 1ª Câmara ), contendo esta infração lavrados e julgados procedentes por este Conselho.

Realça que no Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécie por Mercadorias, foram relacionados todos os documentos que compõem o total de entradas e de saídas correspondentes a cada item constante do levantamento e entregues à autuada através dos demonstrativos constantes do Auto de Infração e do CD-R que foi anexado ao auto com cópia entregue também a autuada conforme recibo anexado ao PAF, fls. 195 a 198. Assim, se a autuada afirma que foram cadastradas algumas mercadorias como Produto Genérico, ela deveria ter apresentado as provas

das suas alegações relacionando os documentos fiscais de cada item que não foram considerados no Levantamento Fiscal.

Conclui que, tendo em vista tudo o que foi exposto acima mantemos integralmente os termos das Infrações 08, 09 e 10 nos valores de R\$189.416,95, R\$95.277,24 e R\$20.684,35, respectivamente.

Ao final, opina pela manutenção integral do Auto de Infração.

Às folhas 441 a 457, o informa que procedeu aos pagamentos relativos às infrações 01, 02, 03, 05, 06, 07, e 12, tendo assinou Termo de Transação reconhecendo o débito tributário, fl. 443, desistindo de quaisquer recursos administrativo ou judicial.

Às folhas 459 a 463, foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor reconhecido.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS em decorrência de 12 (doze) infrações.

Após a defesa o autuado reconheceu às infrações 01, 02, 03, 05, 06, 07, e 12, tendo assinado Termo de Transação reconhecendo o débito tributário, fl. 443, desistindo de quaisquer recursos administrativo ou judicial. Logo, entendo que as mesmas restaram caracterizadas, pois não existe lide.

Logo, a lide persiste em relação às infrações 04, 08, 09, 10 e 11.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constantes do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Como relação ao argumento de que as multas aplicadas são confiscatórias, também não pode ser acolhido, pois as multas aplicadas encontram-se previstas no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, conforme especificado no Auto de Infração.

Não acolho as preliminares de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.

Especificamente em relação à infração 11, tendo a defesa arguido nulidade por entender haver erro na quantificação do crédito, em verdade se trata de questão de mérito, a qual será analisada no momento certo.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

No mérito, propriamente dito, na infração 04 é imputado ao sujeito passivo ter recolhido a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, por transferências para outras Unidades da Federação com preços inferiores aos preços da última entrada.

A imputação foi embasada no Demonstrativo acostado às folhas fls. 63 a 77, gravado em CD-R acostado à folha 200 e cópias, por amostragem, de Notas Fiscais, fls. 78 a 87 dos autos.

Entendo que o argumento defensivo de que utiliza como base de cálculo o custo médio, em razão da grande quantidade de operações, com base nas novas entradas somadas aos saldos existentes, segundo o Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques, não pode ser acolhida, uma vez que deve ser observada a legislação do ICMS, em especial o artigo 17 da Lei nº 7.014/96 e a alínea “a” do inciso V do artigo 56 do RICMS/97, *in verbis*:

**LEI N° 7.014 DE 04 DE DEZEMBRO DE 1996**

**Art. 17.** A base de cálculo do imposto é:

**§ 8º** Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:

**I -** o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

**RICMS APROVADO PELO DECRETO N° 6.284 DE 14 DE MARÇO DE 1997**

**Art. 56.** A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizadas por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:

**V -** na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular:

**a)** o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

Portanto, não resta dúvida de que a apuração da Base de Cálculo do ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias, entre estabelecimentos do mesmo titular, corresponde ao valor da entrada mais recente da mercadoria, o que não foi observado pelo contribuinte autuado, o qual reconheceu em sua peça defensiva.

Logo, fica mantida à infração 04.

Às infrações 08, 09 e 10, foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque.

Infração 08 - 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior aos das saída efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2011, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Conforme Demonstrativo (fls. 140 e 141) e CD-R (fl. 200) anexos ao PAF. INFRAÇÃO 09- 04.05.08 - 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 de 2011. Conforme Demonstrativo (fls. 147 e 148) e CD-R (fl. 200) anexos ao PAF. INFRAÇÃO 10- 04.05.09 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os 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 de 2011. Conforme Demonstrativo (fls. 148 e 149) e CD-R (fl. 200) anexos ao PAF.

No tocante às **perdas e/ou quebras**, observo que a própria defesa reconheceu a existências de diferença em seus estoques, sem ter regularizado, mediante emissão de notas fiscais, tais acontecimentos. O RICMS estabelece de forma clara e específica que o contribuinte deveria emitir as Notas Fiscais para estornar o crédito de ICMS e, por conseguinte, ajustar os seus estoques (CFOP 5927 – Lançamento a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração). E, deixando de cumprir o que determina a legislação tributária, o contribuinte autuado recolheu o ICMS a menor no decorrer do exercício fiscalizado, tendo deixado de cumprir a legislação tributária (RICMS/BA), conforme segue:

“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:

I - ...

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;”

...

***Das Hipóteses em que Devem Ser Emitidos os Documentos Fiscais***

Art. 201. Os documentos fiscais especificados no art. 192 serão emitidos pelos contribuintes do ICMS (Conv. SINIEF, de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajustes SINIEF 01/85, 01/86 e 01/89):

I - ...

X - para efeito de estornos de créditos ou de débitos fiscais;”

Como foi salientado pelo autuante, não foram incluídos neste levantamento de estoques os gêneros alimentícios comercializados pela autuada, para evitar distorções em função de embalagens, unidades, etc.

No tocante ao índice de perdas apresentado pela autuada, devo registrar que, para a atividade do autuado, não existe provisão legal para tal.

Também não pode ser acolhido o argumento defensivo de que em relação à maior parte dos produtos a diferença de estoque apurada é inferior a 10 unidades em todo o ano e que muitas das diferenças apontadas é de apenas uma unidade de determinado produto, não tem nenhuma repercussão no presente auto de infração, pois não existe qualquer dispositivo legal que estabeleça quantidades mínimas na apuração do resultado no Levantamento Quantitativo por espécie de mercadoria.

Quanto as decisões proferidas por outros órgãos julgadores, entendo que não se aplicam ao presente Auto de Infração, pois tratam de situações diversas ao presente processo.

Portanto, não cabe nenhum reparo no levantamento fiscal em razão dos argumentos acima em analisados.

Relativamente ao argumento defensivo relativo aos “**Produtos Genéricos**” que não foram considerados no Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias, cabe destacar que se o contribuinte utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou que a Legislação determina, 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.”

Devido a 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 anexa a Informação Fiscal, ou seja, Intimação para Apresentação de Informações em meio Magnético, Demonstrativo da Irregularidades nos Arquivos Magnéticos e Recibo de Arquivos Magnéticos (fls.386 a 388 do PAF), não atendendo até a presente data, infringindo assim a legislação tributária (RICMS/BA), conforme abaixo:

“Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.”

Portanto, não cabe acolhimento o argumento da defesa em relação aos denominados produtos genéricos, posto que é obrigação do contribuinte escriturar os livros fiscais e por consequência os arquivos Sintegra de maneira que reflitam a realidade das operações da empresa, sob pena de ensejar descontroles não somente no âmbito interno, mas também relativos aos entes tributantes e suas competências de arrecadação e fiscalização. Como foi ressaltado na informação fiscal, na hipótese de no momento da comercialização o operador não ter conhecimento do código do produto, a medida adequada é uma posterior retificação, para que a imperfeição não contamine o fechamento do balanço físico e contábil.

Devo ressaltar que os Estados elaboraram as normas e a estrutura do Convênio 57/95, com Layout definido e obrigatório o seu cumprimento pelos contribuintes, para através da escrituração fiscal e emissão de documentos fiscais através de meios eletrônicos, desenvolverem sistemas automatizados de fiscalização, objetivando permitir ao Fisco efetuar Auditorias em grandes empresas, com uma gama de informações gigantesca, com milhares de documentos fiscais emitidos e milhares de produtos envolvidos nas operações das empresas. Por outro lado, cabe destacar 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, 710113 do PAF 147771.0002-12/1) e 0222-05/13 do PAF 1477710001/13-3, 0151-11/13 do PAF 147771.0002/11-3 ( 1ª Câmara ) e PAF 1477710002/13-0, fato que comprova que teve diversas oportunidades para regularizar seus procedimentos, entretanto não adotou medidas pertinentes.

Observo que no Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécie por Mercadorias, foram relacionados todos os documentos que compõem o total de entradas e de saídas correspondentes a cada item constante do levantamento e entregues à autuada através dos demonstrativos constantes do Auto de Infração e do CD-R. Assim, se a autuada afirma que foram cadastradas algumas mercadorias como Produto Genérico, ela deveria ter apresentado as provas das suas alegações relacionando os documentos fiscais de cada item que não foram considerados no Levantamento Fiscal.

Cabe ressaltar que as multas foram corretamente aplicadas, uma vez que Lei 7.104 de 04 de Dezembro de 1996 teve o seu artigo 42 alterado pela Lei 11.899 de 30/03/10, efeitos a partir de 31/03/2010, estabelecendo a multa para a infração 07 deste Auto de Infração 07 em 100%, conforme segue:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:*

*(...)*

*g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.*

Verifica-se que na infração 08 foi reclamado o imposto relativo à omissão de saída de mercadorias por ser o valor superior ao valor apurado de omissão de entrada dos produtos sujeitos ao regime normal de apuração do ICMS, conforme determina o §1º do artigo 60 do RICMS/Ba e do artigo 13 da Portaria 445/98. Por sua vez, o ICMS exigido nas infrações 09 e 10, refere-se a omissão de entrada de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, em que a omissão de entrada ensejou a cobrança do ICMS devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário (art. 10, I da Portaria 445/98) e devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (art. 10, I, b da Portaria 445/98 ).

Em relação aos trechos do voto proferido, no julgamento do Auto de Infração 274068.0014/13-0, citado pela defesa, cabe registrar que este voto foi vencido, sendo proferido o Voto Vencedor pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, mantendo a decisão da 3ª Junta de Julgamento através do Acórdão 0041-03/14, pela Procedência do Auto de Infração, conforme Ementa abaixo:

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0041-03/14**

**EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM A EMISSÃO DO RESPECTIVO DOCUMENTO FISCAL.**

**REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO.** 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 não elidida. **b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A MARGEM DO VALOR ACRESCIDO.** Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Itens mantidos sem qualquer alteração. Infrações caracterizadas. Negado pedido de diligência. Não acatada preliminar de nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

Cabe registrar alguns exemplos de Acórdãos de Julgamentos deste Conselho, sobre a matéria em discussão, de Autos de Infração lavrados contra a Impugnante que foram julgados Procedentes, conforme segue:

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0329-05/11**

**EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTASFISCAIS. FALTA DE SCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória.**

*Infração reconhecida. 2. ALÍQUOTA. ERRO NAAPLICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. a) SAÍDASATRAVÉS DE ECF. Fato não impugnado. b) TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS COM ALIQUOTAINFERIOR. Infração não elidida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração reconhecida. b) FALTA DE ESTORNO. Deve ser estornado o crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Infração não elidida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) OMISSÃO DE SAÍDAS. A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Infração comprovada. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Deve-se exigir o pagamento do imposto do destinatário das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. Infrações não elididas. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade.*

*Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unâmine.*

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0047-05/14**

**EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. MERCADORIA PROCEDENTE DE OUTRO ESTADO. a) SAÍDAS POR ECF. Infração caracterizada, reconhecida pelo impugnante; b) TRIBUTADAS POR TRASFERÊNCIA. SAÍDAS POR NOTAS FISCAIS. Infração caracterizada, reconhecida pelo impugnante. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA: a) TRASFERÊNCIA COM BASE DE CÁLCULO MAIOR DO QUE A LEGALMENTE PREVISTA. Infração caracterizada, reconhecida pelo impugnante; b) MERCADORIA COM ETAPA DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. Infração caracterizada, reconhecida pelo impugnante. 3. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. SAÍDA COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.** Os produtos alvo da presente exigência são contemplados com a redução da base de cálculo, em alguns casos com 100% como é o caso do arroz e feijão, previsto Art. 78-A do RICMS/BA. Quanto aos demais produtos, a exemplo de vinagre e margarina, têm previsão de redução da base de cálculo

*no art. 87 do RICMS/BA. Infração caracterizada. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES: a) SAÍDAS MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS: b) ENTRADA DE MERCADORIAS ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM O DEVIDO REGISTRO FISCAL E CONTÁBIL. b1) RESONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Não foram apontados efetivamente quaisquer erros de ordem material ou legal nas infrações 7 e 8 que justificassem modificação no levantamento e conforme análise dos demonstrativos foram cumpridas todas as obrigações exigidas pela Portaria nº 445/98, no que tange às considerações e ao cálculo do levantamento quantitativo de estoque; b2) FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIA. Infração caracterizada, reconhecida pelo impugnante. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTARIA. MERCADORIAS QUE PASSARAM A SER INCLUIDAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (infrações 10, 11, 12, 13, 14 e 15). Infrações caracterizadas, reconhecidas pelo impugnante. 6. MULTA POR PAGAMENTO DA ANTECIPAÇÃO TRIBUTARIA PARCIAL FORA DO PRAZO. Infração caracterizada, reconhecida pelo impugnante. Infração mantida. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.*

#### **5ª 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 4 não elidida. Infração 5 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 NQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE. Não foram apontados efetivamente quaisquer erros de ordem material ou legal nas infrações 6 e 7, 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 8 e 9 procedentes. c) OMISSÃO DE ENTRADAS. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS. FALTA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA DE RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. Infração 10 reconhecida. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. Infração 11 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 12 não elidida. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AJUSTE DE ESTOQUE. PRODUTO INCLUÍDO NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infrações 13 a 14 reconhecidas. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão Sendo assim não podem ser acatadas as alegações da autuada, as Infrações 08 e 09 estão respaldadas na Legislação Estadual, portanto mantém integralmente os valores reclamados, ou seja R\$27.194,56 e R\$15.059,27, respectivamente.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Assim, ficam mantidas às infrações 08, 09 e 10.

Na infração 11 é imputado ao sujeito passivo ter efetuado o recolhimento a menor 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. Valor histórico autuado R\$15.417,77. Conforme Demonstrativo (fls. 150 e 162) e CD-R (fl. 200) cópia de Notas Fiscais (amostra fls. 163 a 172) anexos ao PAF.

Entendo que não pode ser acolhido o argumento defensivo de existência de “*Erro na Quantificação do Crédito de ICMS da Infração 11 do AI, em razão ter recolhido o ICMS em valor superior ao apurado pela Fiscalização nos meses de janeiro e junho de 2011*”, uma vez que

analisando o Demonstrativo Auditoria Antecipação Tributária Interna 64510024 2011, observo que os referidos meses não foram objeto da presente autuação, não podendo ser compensado nos autos do presente processo.

Caso tenha havido recolhimento a maior, efetuado pela empresa autuada, na forma da legislação, tem a mesma o direito de solicitar a restituição dos valores pertinentes, respeitada a legislação vigente.

Logo, à infração 11 fica mantida.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **147771.0003/15-2**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.165.806,45**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$881.112,26 e de 100% sobre de R\$284.694,19, previstas no art. 42, II, “a”, “d”, III, VII, “a”, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$38.468,15**, previstas nos incisos II, “d”, § 1º, do citado diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de agosto de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR