

**PROCESSO** - A. I. Nº 147771.0003/15-2  
**RECORRENTES** - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO.  
**RECORRIDOS** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0118-02/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 04/08/2017

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0161-11/17

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO DA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS POR TRANSFERÊNCIAS PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO COM PREÇOS INFERIORES AOS PREÇOS DA ÚLTIMA ENTRADA. A legislação tributária prevê incidência do ICMS nas operações de transferências interestaduais. Decisões exaradas por Tribunais Superiores não produzem efeitos vinculantes a administração pública estadual. Demonstrativos e documentos fiscais comprovam que a base de cálculo foi constituída em desconformidade com a legislação do imposto. Infração caracterizada. Mantida a Decisão. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. DIFERENÇA DE SAÍDAS MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA 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. Levantamento quantitativo de estoque elaborado em conformidade com as disposições contidas na Portaria nº 445/1998. Previsão legal de apuração de omissão de saída de mercadorias submetidas ao regime normal e de omissão de entrada de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, sob a qual recai a exigência do imposto por responsabilidade solidária e de antecipação. Não comprovado os argumentos quanto a ocorrência de perdas/quebras; saídas com códigos diferentes que justificasse a realização de agrupamentos. Infrações caracterizadas. Mantida a Decisão. Rejeitadas as preliminares suscitadas e indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime quanto às infrações 8, 9 e 10, não unânime com relação à infração 4, e, por maioria reativa à infração 11.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 2ª

JJF, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA. O Auto de Infração lavrado em 28/09/2015 exige crédito tributário de ICMS no valor de R\$1.204.274,60, em decorrência do cometimento de 12 (doze) infrações, sendo objeto do Recurso as de nºs 4, 8, 9, 10 e 11 que acusam:

*4. 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 - R\$127.709,82.*

*8. 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 (2011) levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis - R\$189.416,95. Cf. Dem/CD-R (fls. 140, 141e 200).*

*9. 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 - R\$95.277,24. Conforme Demonstrativo (fls. 147 e 148) e CD-R (fl. 200) anexos ao PAF.*

*10. 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 - R\$20.684,35. Conforme Demonstrativo (fls. 148 e 149) e CD-R (fl. 200) anexos ao PAF.*

*11. 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 - R\$429.005,01. Conforme Demonstrativo (fls. 150 e 162) e CD-R (fl. 200) cópia de NF (fls. 163 a 172).*

Na Decisão proferida (fls. 466 a 486), a 2ª JJF inicialmente ressaltou que das 12 (doze) infrações, foram reconhecidas às de 1, 2, 3, 5, 6, 7 e 12, cabendo apreciação das infrações 4, 8, 9, 10 e 11.

Indeferiu o pedido de realização de diligência fiscal por entender que os elementos contidos no processo eram suficientes para formação da convicção do julgador (art. 147, I, “a”, do RPAF/BA).

Ressaltou que as multas aplicadas são previstas no artigo 42 da Lei 7.014/96.

Rejeitou as nulidades suscitadas, por entender que foi obedecido ao devido processo legal e com relação à infração 11, afirmou que a nulidade suscitada trata se de questão de mérito que seria apreciada no momento próprio. No mérito apreciou que:

*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 observa 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 Nº 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 Nº 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 pelo autuado, para evitar distorções em função de embalagens, unidades, etc.*

*No tocante ao índice de perdas apresentado pelo autuado, 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 pelo autuado 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 o autuado 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 o autuado 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 Ementas dos ACÓRDÃOS JJF Nº 0041-03/14; ACÓRDÃO JJF Nº 0329-05/1; ACÓRDÃO JJF Nº 0047-05/14; ACÓRDÃO JJF Nº 0222-05/13 que transcreveu às fls. 484, concluindo que ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido à 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 8, 9 e 10.

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

No Recurso Voluntário interposto (fls. 498 a 536), o recorrente esclarece que exerce o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios e tendo sido cientificada da autuação comunicou o pagamento das infrações 1, 2, 3, 5, 6, 7 e 12, e apresentou defesa relativamente às infrações 4, 8, 9, 10 e 11, que foram julgadas procedentes de forma equivocada e merece ser reformadas pelos motivos que passou a expor.

Preliminamente invoca nulidade do Auto de Infração por incidir em incerteza do lançamento e erro na metodologia aplicada, afirmando que a fiscalização ultrapassou os limites da discricionariedade a que está adstrita. Argumenta que “*bastaria a solicitação de esclarecimentos à Recorrente, lhe oportunizando a apresentação de documentos, aptos a demonstrar a natureza das operações, para que se pudesse aferir com mais detalhes os motivos pelos qual os lançamentos foram realizados*”, nos termos do artigo 142 do CTN. E ainda, que, sem o exame adequado da matéria, lavrou o Auto de Infração, sem profunda investigação, de fato, quanto à natureza das operações supostamente omitidas para aferir se efetivamente se caracterizavam-se.

Suscita a nulidade, também, com relação à infração 11, por entender que houve erro na quantificação do crédito, que resultou em exigência superior àquela que seria “devida”. Argumenta que nos meses de janeiro e junho de 2011, não houve diferença de imposto a recolher, tendo recolhido ICMS em montantes muito superiores aos apurados como devidos, o que deveria implicar na sua exclusão do cômputo dos valores exigidos.

No mérito, quanto à infração 4 (erro na determinação da base de cálculo em operações interestaduais), transcreve parte do voto e afirma que:

- A) Não foi verificado que cumpriu o previsto na legislação societária (Pronunciamento do CPC 16 - Estoques), demonstrando a legitimidade da metodologia de cálculo com base nas regras de contabilidade (PEPS), com estimativa da base de cálculo na saída de mercadorias por transferência para outras Unidades da Federação, que pode ser para mais ou para menos, pelo que o tributo foi devidamente recolhido, não implicando em qualquer prejuízo ao Erário.
- B) As operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos pertencente ao mesmo titular não configurarem circulação e não se sujeitam à tributação do ICMS, nos termos da Súmula 166, aprovada pela Primeira Seção do STJ em 27.08.1996 e Decisão contida no RESP nº 1.125.133/SP, além do RE 764196 e ARE nº 769582/BA, do STF. Requer que o CONSEF/BA observe a referida Sumula e precedentes firmados pelos Tribunais Superiores.

No tocante às infrações 8, 9 e 10, relativas a omissão de saídas e omissão de entrada de mercadorias, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, comenta que no julgamento a 2ª JJF, manteve a autuação fundamentando que:

- a) Quanto a perdas e/ou quebras, os autuantes reconheceram a sua existência; não foram

emitidas as notas fiscais, para ajustar os seus estoques e estornar os créditos fiscais correspondentes (art. 100, V e 201, X do RICMS/97); não foram incluídos no levantamento os gêneros alimentícios, para evitar distorções em função de embalagens, unidades, etc.; não considerou o índice de perdas apresentado, por falta de previsão legal; não acolheu o argumento de existência de diferença de estoque inferior a 10, por inexistir previsão regulamentar;

b) Foi mantida a exigência do ICMS pela presunção de que efetuou entradas e saídas de mercadorias tributadas sem a emissão de documentos fiscais, transferindo o ônus da prova para o contribuinte, quando deveria determinar a fiscalização para demonstrar como apurou as supostas diferenças e valores exigidos, sem alcançar o objetivo da busca da verdade material, a que se presta o ato administrativo.

Discorre sobre a verdade material, indícios, atividade vinculada, tipicidade cerrada e presunções, cita texto de doutrinadores (Alberto Xavier, Ives Gandra da Silva Martins; Paulo de Barros Carvalho) para reforçar o seu entendimento de que o “*levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias*” presume infrações, mas não é suficiente na busca da certeza da ocorrência do ilícito tributário.

Transcreve o art. 142 do CTN e afirma que para verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, os julgadores devem apurar a verdade dos fatos, realizando investigação aprofundada para demonstrar a existência da relação de causalidade entre o apurado e o fato que pretende dar por ocorrido, não se justificando o indeferimento do pedido de diligência no julgamento da primeira instância.

Salienta que este Conselho de Fazenda deve observar os preceitos Constitucionais refletidos no Código Tributário Nacional e no RICMS/BA, a exemplo da nulidade declarada no Acórdão nº 0177-21/02 (saldo credor de caixa: não considerou os saldos iniciais e todas as disponibilidades).

Conclui esta linha de raciocínio afirmando que as infrações 8, 9 e 10, baseiam-se tão somente em mera presunção, o que enseja o seu cancelamento e procedência do presente Recurso.

Argumenta ainda que o art. 60, § 1º, do RICMS/97, estabelece que não pode ser efetivada cobrança concomitante de entradas e saídas no mesmo período fiscal, apuradas por levantamento quantitativo de estoque, conforme transcreveu à fl. 524, o que não foi fundamentado no Acórdão recorrido.

Em seguida passou a pontuar os argumentos que foram apresentados na impugnação inicial:

- i) Quebras ou perdas (infração 8 – saídas): O art. 100, V do RICMS/BA, estabelece que o contribuinte deve estornar ou anular o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, que perecerem, forem sinistradas, deterioradas ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio. Manifesta que é exigido o estorno do crédito do ICMS nas hipóteses de quebras “anormais” de mercadorias, mas que as diferenças apuradas pela fiscalização decorreram de quebras e/ou perdas razoáveis e normais;
- ii) A diferença de estoque apurada na infração 8 foi de R\$ 1.114.217,35 (2011), para faturamento de R\$ 118.894.518,74, que corresponde a percentual de 1% sobre o faturamento, situação que se adequa ao porcentual de perdas e/ou quebras razoáveis e normais, conforme gráfico apresentado à fl. 527, resultante de estudo realizado pela Associação Brasileira de Supermercados e pela Fundação Instituto de Administração (ABRAS – FIA), onde se apurou índice de perdas no varejo em torno de 1,78% a 2,33% no período de 2003 a 2009;
- iii) Apresenta quadro demonstrativo às fls. 528/529 no qual indica omissão de saída de quarenta produtos cuja quantidade é inferior a 10 unidades. Diz que comercializa aproximadamente 350.000 itens e que as diferenças apuradas correspondem a quebras normais, furtos, inerentes à comercialização de gêneros alimentícios. Cita decisões proferidas por este CONSEF nas quais foram reconhecidos quebras (SEF - BA - 147162.0038/01-2b - 16/10/2001; SEF - BA -

147162.0035/01-3b - 18/10/2001). Diz que na impugnação reconheceu ter descumprido obrigação acessória prevista no artigo 201, do RICMS/BA e não pode ser prejudicada, por eventual lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória;

iv) Produtos Genéricos (Infrações 8, 9 e 10): Transcreve parte de texto contido no voto da Decisão ora recorrida, desconsiderando operações de entrada e saída registradas em “códigos genéricos”, por não observar o disposto no artigo 824-F do RICMS/BA. Apresenta um quadro às fls. 533/534 no qual relaciona 53 códigos distintos (diversos tipos de absorventes; ter ou não abas, ser regular, noturno, básico, soft, *discret*, *teen*, *rapisec* etc.) que às vezes registrada saídas, com códigos divergentes (4050346 ao invés de 4424208), mas que foi emitido cupom fiscal e não enseja diferença de estoque, nem representa omissão de saídas de mercadorias.

Conclui que diante dos argumentos acima apresentados, há de se reconhecer que exercendo atividade de supermercado, não realiza operações sem emissão de notas fiscais, visto que os clientes que frequentam a rede constatam que sempre emite cupons fiscais, embora tenham sido lavrados autos de infração, como dever de ofício do Ente Tributante e não como um indício de intenção de descumprir suas obrigações tributárias.

Requerer que o Recurso Voluntário seja acolhido para reformar o Acórdão recorrido, declarando-se a nulidade do lançamento, ou cancelando-se as exigências impugnadas.

## VOTO

Inicialmente cabe apreciar a nulidade suscitada de que há incerteza no lançamento e erro na metodologia, tendo em vista que as infrações objeto do Recurso fazem se acompanhar de demonstrativos nos quais foram apuradas omissões de entrada e de saída de mercadorias, cujos demonstrativos elaborados pela fiscalização foram feitos com base em dados contidos em livros e documentos fiscais devidamente escriturados pelo contribuinte. Logo, o lançamento preenche os requisitos estabelecidos no art. 39 do RPAF/BA, tendo as infrações sido descritas com clareza, o que possibilitou o exercício da defesa pelo sujeito passivo. Portanto, não há a incerteza invocada pelo recorrente.

No que se refere à nulidade suscitada da infração 11, sob o argumento de que houve erro na quantificação do valor exigido, entendo que se trata de questão de mérito, a qual será analisada no momento próprio.

Quanto ao pedido de realização de diligência fiscal para averiguar as provas relativas a suas alegações, fica a mesma indeferida tendo em vista que os elementos contidos no processo são suficientes para a convicção do julgador, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF/BA.

No Recurso Voluntário interposto, foram reapresentados na sua quase totalidade os mesmos argumentos da impugnação inicial, relativos às infrações 4, 8, 9 e 10.

Com relação à infração 4 (erro na base de cálculo relativo a transferências interestaduais), foi alegado que (i) utilizou metodologia de cálculo com base nas regras de contabilidade (PEPS); (ii) não há incidência de ICMS sobre as operações de transferência de mercadorias.

No que se refere ao primeiro argumento de que apurou a base de cálculo com base nas regras contábeis (CPC 16 – Estoques), que a 2ª JJF apreciou que não foi obedecido ao disposto no art. 17, § 8º da Lei 7.014/96 (art. 56, V, “a” do RICMS/97), observo que legislação societária e literatura contábil estabelecem métodos para apuração de custos de comercialização de mercadorias (PEPS, UEPS, Média Ponderada).

Entretanto, para efeito de transferências interestaduais de mercadorias, a legislação do ICMS estabelece que a base de cálculo deve ser constituída (art. 13, §4º, I da LC 87/96), que foi incorporado no art. 17 da Lei 7.014/96, o qual estabelece:

*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;**

Por sua vez, os demonstrativos acostados às folhas fls. 63 a 77 (CD-R à fl. 200) e cópias de notas fiscais juntadas às fls. 78 a 87, comprova que o estabelecimento autuado não obedeceu ao que determina a legislação tributária, em relação às operações de transferências interestaduais.

Tomando por exemplo o primeiro produto Vodka Orloff 1L (cód. 778121), no demonstrativo de fl. 66 foi indicado que o valor da entrada mais recente (VEMR) foi pela NF 25882 de 19/01/2011 com valor de R\$13,05 e o mesmo produto foi transferido pela NF 6546 de 24/01/2011 pelo valor unitário de R\$11,24, o que resultou diferença a menos do ICMS de R\$28,61 relativo a 132 litros consignados na nota fiscal de transferência.

O mesmo ocorre com as demais transferências de mercadorias consignadas no demonstrativo de fls. 66 a 77 (CD à fl. 200).

Dessa forma, restou comprovado que o estabelecimento autuado infringiu a legislação do ICMS, na constituição da base de cálculo das operações interestaduais de transferências de mercadorias, mesmo que tenha atribuído custo médio de saída da mercadoria do estabelecimento em conformidade com o que determina a legislação societária e contábil.

Quanto ao argumento, de que nas operações de transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de pertencente ao mesmo titular, não há incidência do ICMS, observo que a Súmula nº 166 do STJ não possui efeito vinculante e foi publicada antes da LC 87/96.

A Constituição Federal delegou poderes para dispor sobre normas gerais do ICMS e o art. 13, §4º da LC 87/96 dispõe sobre a base de cálculo nas operações de transferências interestaduais, logo há incidência do ICMS nestas operações. Também que, embora o sujeito passivo tenha citado Decisões exaradas pelos Tribunais Superiores, na Decisão proferida no REsp 1109298/RS, da 2ª Turma do STJ foi aplicado o previsto no art. 13, §4º da LC 87/96 o que demonstra entendimento de que há incidência do ICMS nas operações de transferências.

Observo ainda, que embora o recorrente tenha invocado a aplicação da Súmula 166 do STJ, o estabelecimento autuado, ao contrário do entendimento manifestado na referida Sumula, tributou as operações de transferências interestaduais, tendo a fiscalização exigido o ICMS em decorrência da comparação da base de cálculo que foi tributada e a prevista no art. 17, §8º da Lei 7.014/96, o que denota reconhecer que há incidência do ICMS sobre essas operações, como estabelecido na LC 87/96 (art. 12, I e art. 13, §4º).

Por isso, fica rejeitado o argumento de que a operação em questão não se inclui no campo de incidência do imposto e fica mantida à procedência da infração 4.

Relativamente às infrações 8 (omissão de saída de mercadorias - tributação normal), 9 (responsabilidade solidária – mercadorias enquadradas no regime de ST) e 10 (antecipação tributária), em resumo alegou:

- 1) Impossibilidade de exigir o ICMS por meio de presunção – ausência de provas;
- 2) Cobrança concomitante de entradas e saídas no mesmo período fiscal;
- 3) Não consideração de perda e/ou quebra de mercadorias em estoque (extravio, quebra, furto, perecimento, deterioração, decomposição).
- 4) Admissibilidade de perdas “normais” (art. 100, V do RICMS/97), que no seu caso tem porcentual de 2,2% (fl. 512) sem exigência de estorno, que se aplica às perdas anormais.
- 5) Decisões do CONSEF (SEF - BA - 147162.0038/01/2001 e SEF - BA - 147162.0035/01/2001) consideraram quebras de peso na comercialização;
- 6) Reconhecimento da não emissão de documentos fiscais para regularização dos estoques

(2009), que culmina em descumprimento de obrigação acessória (art. 42, XXII da Lei 7.014/96);

7) Desconsideração de cadastramento de produtos “genéricos”, registrados nas saídas.

Verifico que estes argumentos foram apreciados no voto exarado pela 2<sup>a</sup> JJF, apreciando que:

Com relação à alegação de que o imposto foi exigido por meio de presunções e cobrado de forma concomitante relativo a omissões de entrada e de saída, observo que o procedimento é previsto na Portaria nº 445/98.

Na infração 8 foi apurada omissão de saídas de mercadorias, tomando como base os dados das quantidades de produtos registrados nos estoques (inicial e final), das entradas e das saídas consignadas em documentos fiscais emitidos e escriturados. Assim sendo, não se trata de exigência por meio de presunção prevista no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96 e sim de omissão de saídas como as previstas nos artigos 4º e 5º da Portaria nº 445/98 cc o disposto no art. 60, II, “a” do RICMS/97. Logo, caberia ao recorrente, diante da Decisão proferida pela primeira instância, indicar quais quantidades foram indicadas de forma incorreta nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, que não correspondia às consignadas nos documentos fiscais e estoques devidamente escriturados.

No que se refere à infração 9, apesar de ter sido apurado omissão de entrada de mercadorias, não foi exigido o ICMS mediante presunção e sim “na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhados de documentação fiscal” (art. 39, V, c/c o art. 60, II do RICMS/97), conforme procedimento previsto no art. 10, I, “a” da Portaria nº 445/98.

Como se trata omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, além da exigência do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário (infração 9), foi exigido, também, o imposto devido por antecipação tributária (infração 10), 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 da parcela do tributo calculada na infração 9 (art. 10 da Portaria nº 445/98 cc/art. 60, II do RICMS/97).

O § 1º do art. 60 do RICMS/97 que tratava (revogado) estabelecia que:

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

*§ 1º Na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos neste artigo, quando forem constatadas, simultaneamente, irregularidades no disponível e no exigível, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, se se configurar a presunção de que as demais nela estejam compreendidas.”*

Portanto, a exigência do ICMS relativo à omissão de saídas (mercadorias submetidas à tributação normal) da infração 8, concomitante com a omissão de entrada relativa a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (infração 9 – responsável solidário) e devido por antecipação (infração 10), não tem pertinência com o disposto no art. 60, §1º do RICMS/97, invocado a favor do contribuinte, visto que tal regra vedava a exigência simultânea vinculadas a irregularidades “no disponível e exigível”, cujo *caput* do artigo citado se refere a presunções (entradas ou pagamentos não registrados ou quaisquer outras omissões), que não é o caso da situação de fato presente neste processo.

No que se refere à alegação de que as omissões decorrem de perda e/ou quebra de mercadorias, quebras normais, quantidades poucos relevantes (1,0%) e decisões proferidas pelo CONSEF, constato que pela análise do demonstrativo sintético (CD à fl. 200) existem de fato diversos produtos cujas omissões apuradas foram pouco relevantes, entretanto, outros produtos como relacionados abaixo demonstram omissões de saídas com quantidades que variam de 1628 unidades (ADOC LIQ) a 20.449 Kg (ALHO), bem como quantidades de 14.453 unidades de Óleo de Soja.

Logo, não pode ser acolhida a tese de que se trata de omissões pouco relevantes:

CÓDIGO PRODUTO	DESCRIPÇÃO DOS PRODUTOS	UNID	ST	OMISSÃO SAÍDAS
4325758	ADOC LIQ ASP FINN 65ML	ZC1	1	1.628
488846	ALHO NACIONAL COMUM	ZK1	1	20.449
6009618	BEB LAC BATMILK MOR 540G	ZC1	1	11.011
17237	CHARQUE PONTA DE AGULHA KG	ZK1	1	4.566
2378169	CHARQUE TRASEIRO PECA KG	UN	1	4.112
783682	CR LTE NESTLE TP 200G	ZC1	1	9.801
286169	LEITE COCO SOCOCO VD 500ML	ZC1	1	5.437
249966	LTE CONDS MOCA LTA 395G	ZC1	1	5.201
8812025	MANTEIGA BATAVO EXTRA C/SAL PT.200G	ZC2	1	3.511
1828931	MUCILON AVEIA E ARROZ 400G	ZC1	1	2.215
1230147	OLE SOJA LIZA PET 900ML	ZC1	1	14.453
145091	OLE SOJA SOYA PET 900ML	ZC1	1	7.798
6894818	QA OLEO SOJA QUALITA PET 900ML	ZC1	1	11.732

Também, a grande maioria dos produtos objeto do levantamento fiscal, não são passíveis de perecimentos ou perda de peso, podendo ser identificados por códigos de barras feitas nos scanners acoplados aos emissores de cupons fiscais (ECF) dos caixas. Por isso, as decisões citadas relativas aos julgamentos dos AIs de números 147162.0038/01/2001 e 147162.0035/01/2001, não servem de paradigmas para a situação deste processo, visto que naquele caso foram consideradas as perdas em decorrência da quebra de peso na comercialização de cacau em amêndoas, que no momento da coleta (nota fiscal de entrada) apresenta um peso e durante o manuseio e transporte perde umidade, resultando em peso inferior no momento da saída, mediante emissão de documento fiscal.

Ressalto ainda, que ocorrendo perda e/ou quebra, perecimento, sinistro, extravio, furto, roubo de mercadorias em estoque, o contribuinte deve adotar providências no sentido de ajustar o estoque físico ao que estiver registrado na contabilidade.

Logo, se as perdas alegadas decorressem de perecimento, quebra de peso, poderia vir a ser acatada se demonstrada de forma consistente, mas não de produtos como creme de leite, leite de coco, mucilon, óleo de soja, como relacionados no demonstrativo gravado na mídia à fl. 200.

Entendo, que caberia ao recorrente diante dos demonstrativos elaborados pela fiscalização com base nos dados registrados na sua escrita fiscal, fazer prova de erros no levantamento fiscal.

Como não foram apresentados demonstrativos próprios para desconstituir o lançamento, implica em simples negativa de cometimento da infração, o que não desonera o sujeito passivo da responsabilidade pelo pagamento do imposto exigido, ao teor do art. 143 do RPAF/BA, mesmo porque a empresa é detentora dos livros e documentos fiscais dos quais foram computados os dados contidos nas infrações 8, 9 e 10.

No que se refere ao agrupamento das mercadorias, que a 2ª JJF fundamentou que a previsão contida no art. 824-F do RICMS/97, de codificação única para o cada item de mercadoria, entendo que o sujeito passivo diante do levantamento fiscal poderia organizar de forma criteriosa os produtos que entendia poder ser agrupados, quando houvesse possibilidade de registro de saída com codificação fiscal divergente, conforme recomenda o art. 3º, III da Portaria nº 445/98.

E caso houvesse razoabilidade nos demonstrativos apresentados com o recomendado na citada Portaria, poderia se formar um juízo de valor para acolher tal alegação, o que não foi feito.

Com relação aos diversos produtos exemplificados com 53 códigos distintos, relacionados nas fls. 533 e 534, constato pela análise do demonstrativo gravado no CD à fl. 200, que foi apurado omissão de saída e como se trata de produtos que tiveram pagamento do ICMS por antecipação (código 3), não foi exigido imposto, pois caberia apenas a aplicação de uma multa por descumprimento de obrigação acessória (art. 5º, III da Port. 445/98). Portanto, não serve de prova de que deveriam ser agrupados conforme resumo do demonstrativo abaixo.

CÓDIGO	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	UNID	ST	Saída	CÓDIGO	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	UNID	ST	Saída
532778	ABS ADAPT SUAVE C/ABA C/8	ZC1	3	91,00	568418	ABS INTIMUS GEL RAPISEC C/ABAS C/	ZC1	3	61,00
5108718	ABS ALWAYS BASICO C/AB C/8	ZC1	3	35,00	568463	ABS INTIMUS GEL RAPISEC S/ABAS C/	ZC1	3	88,00
4295631	ABS ALWAYS BASICO M SECA LV32	ZC1	3	23,00	1486544	ABS INTIMUS GEL SOFT C/ABAS C/16	ZC1	3	9,00
4203520	ABS ALWAYS BASICO SECA C/AB C/16	ZC1	3	25,00	566995	ABS INTIMUS GEL SOFT C/ABAS C/8	ZC1	3	92,00
4203551	ABS ALWAYS BASICO SUAVE C/AB C/16	ZC1	3	83,00	1486520	ABS INTIMUS GEL SOFT S/ABAS C/16	ZC1	3	25,00
1655063	ABS ALWAYS BASICO SV C/ AB C/8	ZC1	3	174,00	568425	ABS INTIMUS GEL SOFT S/ABAS C/8	ZC1	3	49,00
1655070	ABS ALWAYS BASICO SV S/ AB C/8	ZC1	3	97,00	1526974	ABS INTIMUS GEL TEEN C/ABAS C/8	ZC1	3	62,00
4050315	ABS ALWAYS MALHA SECA C/AB LV8	ZC1	3	61,00	7066566	ABS INTIMUS UNIQUE SECA C/ABAS C	ZC2	3	20,00
4295617	ABS ALWAYS PROT T C/32 PROMOCIONAL	ZC1	3	21,00	5120505	ABS NATURALM GEL MAIS C/ABA L8	ZC1	3	768,00
4295624	ABS ALWAYS PROT T NOT C/32 - PROM	ZC1	3	81,00	1570861	ABS NATURALMENTE C/AB L30P20	ZC1	3	4,00
5666928	ABS ALWAYS PROT T S/ABA C/8	ZC1	3	10,00	3221365	ABS NATURALMENTE C/ABAS C/8	UN	3	3,00
5666102	ABS ALWAYS PROT T ULTRAF C/ABA C/	ZC1	3	24,00	5120673	ABS NATURALMENTE GEL S/ABA L8P7	ZC1	3	144,00
5666744	ABS ALWAYS PROT T ULTRAF S/ABA C/	ZC1	3	1,00	4284314	ABS S LIVRE T CONTR C/ABA LV20PG	ZC1	3	22,00
4050346	ABS ALWAYS PROT TT NOT C/AB C/16	ZC1	3	37,00	5936588	ABS SLIVRE ESPECIAL SECA S/AB C/8	ZC1	3	40,00
4424208	ABS ALWAYS PROT TT NOT C/AB C/8	ZC1	3	165,00	5936601	ABS SLIVRE ESPECIAL SECA C/ABA C	ZC1	3	134,00
4424352	ABS ALWAYS ULTRA PT TT NOT C/AB C	ZC1	3	105,00	1890495	ABS SLIVRE ESPECIAL SUAVE C/ABA	ZC1	3	110,00
1951653	ABS CERTO C/GEL C/8	UN	3	56,00	4998372	ABS SLIVRE ESPECIAL SV C/ABA L16	ZC1	3	71,00
7066580	ABS INT GEL UNIQUE SUAVE C/ABAS C/	ZC2	3	3,00	271035	ABS SLIVRE NOTURNO C/ABA C/8	ZC1	3	101,00
5340552	ABS INTERNO INTIMUS MEDIO C/8	ZC1	3	7,00	532914	ABS SLIVRE SECA DRYMAX C/AB C/8	ZC1	3	40,00
5340545	ABS INTERNO INTIMUS MINI C/8	ZC1	3	63,00	4593348	ABS SLIVRE TEEN SUAVE C/ABA C/8	ZC1	3	53,00
5340576	ABS INTERNO INTIMUS SUPER C/8	ZC1	3	22,00	532884	ABS SLIVRE TRI PROTECT C/AB C/8	ZC1	3	30,00
157810	ABS INTERNO OB MINI C/10	ZC2	3	4,00	1523225	ABS SYM GIRL C/AB C/8	ZC1	3	60,00
4428152	ABS INTERNO OB PRO CONFORT MINI C	ZC1	3	5,00	603058	ABS SYM NORMAL S/ABAS C/8	ZC1	3	93,00
157803	ABS INTERNO OB SUPER C/10	ZC2	3	7,00	3687314	ABS SYM SECA C/AB C/8	ZC1	3	115,00
3511213	ABS INTIMUS GEL BASICO SV C/A C/8	ZC1	3	53,00	3687611	ABS SYM SUAVE NOTURNO C/AB C/8	ZC1	3	22,00
3511220	ABS INTIMUS GEL BASICO SV S/A C/8	ZC1	3	118,00	8346674	ABS INTIMUS GEL NOT C/ABAS C/8	ZC1	3	113,00

Como não foi apresentado demonstrativos de agrupamentos que poderiam ser feitos, não cabe o acolhimento da tese quanto aos produtos cadastrados como “genéricos”, diante da fundamentação contida na Decisão recorrida, mesmo porque o art. 824-F, §4º do RICMS-97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, visto que estabelece que o contribuinte deve adotar código único para cada item de mercadoria, sendo vedada a utilização no mesmo exercício fiscal, de um mesmo código para mais de um item de mercadoria.

Também, não se justifica a realização de diligência fiscal, visto que a auditoria de estoques foi feita com dados contidos nos arquivos magnéticos elaborados pelo estabelecimento autuado e sendo detentor das provas, caberia ao recorrente produzir as provas necessárias. Logo, não pode ser acolhido a tese do agrupamento por falta de provas da alegação.

Com relação ao argumento de que reconhece que deixou de emitir documento fiscal para regularizar seus estoques no ano calendário de 2011 e que caberia a aplicação de uma multa por descumprimento de obrigação acessória, observo que conforme fundamentado na Decisão ora recorrida (fl. 482) e demonstrativo sintético (CD à fl. 200), “não foram incluídos neste levantamento de estoques os gêneros alimentícios comercializados pello autuado, para evitar distorções em função de embalagens, unidades, etc.”

Dessa forma, não pode ser acolhido o pedido a exemplo do julgamento citado, na comercialização de cacau em amêndoas cujas decisões proferidas por este CONSEF, foram reconhecidos quebras (SEF - BA - 147162.0038/01-2b - 16/10/2001; SEF - BA - 147162.0035/01-3b - 18/10/2001), mediante laudo técnico que comprovou o porcentual apurado de perdas.

Por tudo que foi exposto, fica mantida a Decisão pela procedência das infrações 8, 9 e 10.

No que se refere à infração 11, que o sujeito passivo suscitou a sua nulidade argumentando que o valor exigido foi superior ao que foi apurado, o que será apreciado como razão de mérito, observo que o recorrente afirmou que apurou recolheu ICMS devido por substituição em valor

maior que o apurado pela fiscalização nos meses de janeiro e junho de 2011, e esses valores não foram compensados pela fiscalização nos meses que apurou e recolheu o ICMS-ST a menos.

Constatou efetivamente que no demonstrativo juntado pela fiscalização, no mês de janeiro/2011 foi apurado ICMS a recolher totalizando R\$185.303,51 e valor recolhido de R\$205.131,89 (fl. 151) e no mês de junho/2011, valor devido de R\$60.525,25 e recolhido de R\$107.985,49.

Neste caso, sendo o ICMS um imposto apurado mensalmente pelo contribuinte e sujeito a homologação em momento posterior, cabe à fiscalização averiguar se o imposto apurado e recolhido foi feito em conformidade com a legislação do imposto. Dessa forma, tendo apurado imposto não recolhido no mês, está correto a exigência do valor recolhido a menos, como foi feito pela fiscalização. Haveria possibilidade de na apuração a fiscalização computar notas fiscais em um mês que a fiscalização no levantamento fiscal incluiu em outro e se isso tivesse acontecido, o sujeito passivo poderia demonstrar isso, o que deveria ser objeto de saneamento.

Com relação aos valores que a empresa recolheu a mais que o devido que o apurado pela fiscalização, não cabe compensação no processo, o que poderia ser objeto de pedido de restituição de indébito, obedecido às disposições contidas nos artigos 73 a 83 do RPAF/BA (Dec. 7.629/99).

Por tudo que foi exposto, fica mantida a Decisão pela procedência da infração 1.

Por fim, com relação à alegação de que a Decisão da primeira instância não fez a dedução dos valores que foram reconhecidos e pagos, observo que o julgamento declara apenas se às infrações são procedentes ou improcedentes, e tendo o contribuinte efetivado o pagamento de parte das infrações, os valores pagos devem ser homologados no momento da quitação do Auto de Infração.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

**VOTO DIVERGENTE (Quanto ao mérito das infrações 4 e 11) - Rodrigo**

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime em relação à infração 4 e, em decisão por maioria quanto à infração 11, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 147771.0003/15-2, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.165.806,45**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$881.112,26 e 100% sobre de R\$284.694,19, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d”, III, VII, “a” e “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, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infração 4) - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes, Valnei Souza Freire e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infração 4) - Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel e Laís de Carvalho Silva.

VOTO VENCEDOR (Infração 11) - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Reis Lopes e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infração 11) - Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, Laís de Carvalho Silva e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE  
(Infrações 4 e 11)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS