

A. I. Nº - 147771.0004/16-7
AUTUADO - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
AUTUANTE - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 27/06/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0113-03/17

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ADQUIRIDA COM IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. **c)** SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO. Infrações não impugnadas. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações subsistentes. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Autuado não contestou. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/12/2016, refere-se à exigência de R\$1.863.918,74 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Erro na aplicação da alíquota do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas por ECF. Valor do débito: R\$98.990,08. Multa de 60%.

Infração 02 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de

janeiro a dezembro de 2012. Erro na aplicação da alíquota do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas por transferências para outras unidades da Federação com alíquota inferior a estabelecida na legislação. Valor do débito: R\$6.855,12. Multa de 60%.

Infração 03 – 01.02.05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$50.065,45. Multa de 60%.

Infração 04 – 01.02.03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$3.951,65. Multa de 60%.

Infração 05 – 01.05.03: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$146.628,03. Multa de 60%.

Infração 06 – 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 ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2012), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$734.617,85. Multa de 100%.

Infração 07 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2012). Valor do débito: R\$135.235,08. Multa de 100%.

Infração 08 – 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 percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria 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 (2012). Valor do débito: R\$55.402,91. Multa de 60%.

Infração 09 – 07.15.05: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a dezembro 2012, tendo sido aplicado multa percentual sobre o valor recolhido a menos. Valor do débito: R\$632.172,57.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 142 a 155 do PAF. Reproduz os itens da autuação fiscal e informa que está procedendo à extinção dos créditos tributários correlatos às infrações 01, 02, 03, 04, 05, e 09, mediante pagamento, cujo comprovante de quitação deverá ser apresentado oportunamente. Impugna as infrações 06, 07 e 08, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque.

Alega que as omissões de entrada e saídas foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, por espécie de produto comercializado, cujo procedimento, regulamentado pela Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, exige um caráter abrangente e rigoroso do trabalho fiscal.

Reproduz o art. 3º, inciso I da mencionada Portaria e diz que ela foi editada pela SEFAZ/BA com o intuito de orientar os procedimentos de fiscalização do quantitativo de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais, dispondo sobre o alcance dos procedimentos na realização dos levantamentos quantitativos.

Afirma que o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social fiscal, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal. Sob o ponto de vista formal, em relação às infrações 07 e 08, entende que o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado que está sendo aqui discutido, de modo que não encontra qualquer respaldo legal na Portaria n° 445/98, sendo, portanto, nulo.

Em relação aos vícios de natureza material, alega que o autuante desconsiderou operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”. A partir da aplicação da fórmula $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$, o fiscal efetuou supostas omissões de entradas/saídas, pois, sob a ótica do fiscal, as quantidades em Estoque inicial e as mercadorias adquiridas no período, se demonstram superiores/inferiores às saídas e ao Estoque Final.

Afirma que, além dos outros motivos já veiculados acima, o autuante deixou de considerar integralmente os produtos registrados pelo impugnante com “códigos genéricos”, fato este que, em parte, ensejou a diferença apurada no levantamento fiscal. Isso porque, o 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, entende que 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”.

Informa 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, o mesmo tipo (espécie) da mercadoria (gênero) é registrado no seu sistema com mais de um código, caso haja, por exemplo, mais de um fabricante daquele produto. Portanto, ainda que tenham códigos distintos no seu sistema, 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”.

Caso na entrada da mercadoria seja utilizado o “código genérico” e na saída seja utilizado o “código ordinário” (específico do produto), ou vice-versa, afirma que 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.

Na medida em que a movimentação de estoque registrada sob tais códigos foi totalmente desprezada pelo trabalho fiscal, os cálculos e demonstrativos apresentados restaram totalmente eivados de vício, já que a fiscalização presume entradas e saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação/registro, as quais, a bem da verdade, podem ter sido operadas sob os aludidos “códigos genéricos”, e já com o destaque do tributo devido. Diz ser imprescindível a consideração da movimentação de estoque registrada nos aludidos “códigos genéricos”, para a correta quantificação de eventual diferença de estoque.

Na remota hipótese de o órgão julgador entender pela procedência da infração, alega que o autuante aplicou, equivocadamente, a multa de 100% nas infrações 06 e 07. Isso porque, conforme visto acima, a autuação engloba tanto as supostas omissões de entrada e de saída num mesmo exercício (2012), cuja omissão de saídas superou a entrada, de modo que, a multa prevista pela legislação no caso do procedimento adotado pela fiscalização é no percentual de 70%, conforme previsto no artigo 13, I, da Portaria n° 445/98.

Reproduz o mencionado dispositivo da Portaria 445/98, e afirma que, se a presente infração subsistir, o que o impugnante diz não acreditar, deve ser aplicada a multa no percentual de 70% sobre o valor do imposto e não de 100%.

Quanto às referidas infrações 06, 07 e 08, ressalta que essas infrações foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, alegando a fiscalização que houve a falta de recolhimento do imposto na condição de responsável tributário. Contudo, depreende-se da análise destas infrações que todas versam sobre supostas omissões de saída e entradas em exercício fechado (2012), de modo que o procedimento correto a ser adotado pela fiscalização seria o previsto no artigo 13, inciso I, da Portaria nº 445/98.

Entende que, nos termos da legislação mencionada, verifica-se que o procedimento adotado no presente caso, só poderia ter sido realizado caso se tratasse de exercício aberto, mas não nos casos em que o exercício é fechado, como no presente. Diz que restou demonstrado o equívoco cometido no momento da autuação, já que a única infração que o Auto de Infração deveria ter é a infração 08.

Nessa esteira de raciocínio, transcreve alguns trechos do voto proferido, no julgamento do Auto de Infração nº 274068.0014/13-0, pela Relatora Rosany Nunes de Mello Nascimento. Também cita outra decisão proferida no julgamento do Acórdão nº 0305-02/11.

Diz que restou comprovada a improcedência das infrações 06, 07 e 08, motivo pelo qual devem ser julgadas nulas, tendo em vista que foram lavradas sem qualquer embasamento legal previsto na Portaria nº 445/98, contrariando, especialmente, o quanto previsto nos seus artigos 13, inciso I e 15, haja vista que não poderia o fiscal ter adotado um procedimento de fiscalização pertinente ao regime aberto, em se tratando o caso de regime fechado.

Quando se constata omissões de saída de mercadoria mediante levantamento quantitativo de estoque, diz que se verifica no RICMS/BA que a base de cálculo do ICMS é calculada através das regras constantes no mencionado Regulamento. Pede que, nos termos do disposto nos arts. 123, § 3º e 145 do RPAF, seja procedida diligência fiscal, por auditor fiscal estranho ao feito, de modo que os documentos apresentados pela fiscalização sejam reprocessados, a fim de expurgar do auto de infração as supostas mercadorias tidas como “omissas”, conforme argumentos veiculados na defesa, com reflexos diretos na base de cálculo, tornando-se, imprescindível, toda a recomposição do trabalho da fiscalização.

Por fim, requer a improcedência do presente lançamento, com o consequente arquivamento deste processo. Também requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de diligência fiscal por auditor fiscal estranho ao feito.

O autuante presta informação fiscal às fls. 194 a 211 dos autos, dizendo que o defendente reconhece a procedência das infrações 01, 02, 03, 04, 05 e 09 do auto de infração em epígrafe e informa que procederá ao pagamento de referidos débitos. Assim, a impugnação contesta a cobrança atinente aos itens 06, 07 e 08 do presente lançamento.

Quanto às mencionadas infrações 06, 07 e 08, apuradas mediante levantamento quantitativo, reproduz as alegações do autuado de que constatou vícios tanto no aspecto legal material, bem como formal, e em relação à existência de produtos registrados com "Código Genérico".

Informa que o presente Auto de Infração foi lavrado em conformidade com a legislação tributária pertinente, a descrição das infrações imputadas ao autuado, 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.

Todos os elementos constitutivos do débito tributário que está sendo cobrado, foram levantados através dos dados constantes dos Arquivos referentes à EFD (Escrituração Fiscal Digital) e Notas Fiscais Eletrônicas, cujos arquivos foram anexados ao Auto de Infração, através CD-R fl. 133 do PAF.

Quanto às alegações do autuado sob o aspecto formal, em relação às infrações 07 e 08, diz que o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, não têm

fundamento, uma vez que o levantamento refere-se a exercício fechado e está de acordo com o previsto na Portaria 445/98 art. 10 I, “a” e “b”.

Sobre os argumentos defensivos de que alguns produtos cadastrados como “Produto Genérico” não foram considerados no Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias, informa que, se o defendente utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou que a Legislação não permite tal procedimento, conforme artigo 205 RICMS/12.

Informa que em razão da 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 EFD (Escrituração Fiscal Digital). As alegações defensivas com referência aos denominados produtos genéricos, não podem ser acolhidas, visto que é obrigação do contribuinte escriturar os livros fiscais, e por consequência, os arquivos EFD 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.

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.

Quanto às alegações 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, diz que 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.

Ressalta que os Estados elaboraram as normas e é 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.

Para possibilitar a execução de um Roteiro de Auditoria de Estoques em uma empresa do porte da autuada, de tradição, com rede de centenas de estabelecimentos, que atua no segmento varejista de Supermercado, operando com milhares de itens de mercadorias, é necessário um Sistema que processe informações de forma automatizada. Para se processar informações de forma automatizada, necessário se faz padronizá-las, ou seja, eventuais falhas internas dos contribuintes não podem comprometer todo um sistema.

Informa que o defendente já teve vários autos de infração com esta mesma alegação, e os Julgadores não acataram as alegações defensivas, tais como: (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, com o brilhante voto vencedor do Conselheiro José Raimundo Conceição contendo esta infração julgado procedente por este Conselho, ACORDÃO CJF Nº 0149-12/16 do PAF 47771.0003/14-4 e ACÓRDÃO JJF Nº 0118-02/16 do PAF 147771.0003/15-2.

Informa 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 ao autuado através dos demonstrativos

constantes do Auto de Infração e do CD-R que foi anexado ao auto com cópia entregue também o autuado conforme recibo anexado ao PAF (fls. 130 e 132).

Se o autuado afirma que foram cadastradas algumas mercadorias como Produto Genérico, ele deveria ter apresentado as provas das suas alegações relacionando os documentos fiscais de cada item que não foram considerados no Levantamento Fiscal. As alegações defensivas apenas mencionam problemas operacionais que não foram devidamente analisados e enviados pela empresa para o devido cumprimento à Legislação Estadual.

Por tudo quanto exposto, entende não restar dúvidas de que o Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias que serviu de base para as infrações 06, 07 e 08 está totalmente revestido de respaldo legal, pois está de acordo com as normas que regem a matéria em análise. Mantém integralmente os termos e os valores constantes das infrações 06, 07 e 08 deste Auto de Infração, com ICMS devido nos valores de R\$ 734.627,85, R\$ 135.235,08 e R\$ 55.402,91, respectivamente.

Sobre as multas aplicadas, entende que as alegações do autuado não podem prosperar, uma vez que a autuação está correta e devidamente respaldada na legislação. Diz que o impugnante não observou que a Lei 7014/1996 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 08 deste Auto de Infração em 100%.

Tendo em vista o acima exposto mantém mais uma vez os termos das Infrações 06 e 07 do Auto de Infração.

Esclarece que na infração 06 foi reclamado o imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias por ser o valor superior ao valor apurado de omissão de entradas, conforme determina o §1º do artigo 60 do RICMS/BA e do artigo 13 da Portaria 445/98.

Já o ICMS exigido nas infrações 07 e 08, 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) (Infração 07) e devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (art. 10, I, b da Portaria 445/98) (Infração 08).

Diz que o defendente citou nas suas razões de defesa alguns trechos do voto proferido, no julgamento do Auto de Infração 274068.0014/13-0, contudo, 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 que transcreveu. Cita alguns Acórdãos de Julgamentos deste Conselho, sobre a matéria em discussão, de Autos de Infração lavrados contra o impugnante que foram julgados Procedentes.

Quanto ao pedido de diligência fiscal, informa que a descrição das infrações 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, foram levantados através dos dados constantes dos Arquivos EFD e Notas Fiscais Eletrônicas do contribuinte, cujas cópias foram entregues ao autuado, conforme recibo (fls.130 a 132). Portanto, não pode prosperar a solicitação de diligência fiscal, uma vez que os autos estão devidamente instruídos.

Reafirma que mantém o Auto de Infração, no valor de R\$ 1.863.172,57; a autuação está de acordo com as normas que regem o ICMS/BA, como ficou demonstrado. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e

a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O defendente alegou que o levantamento fiscal não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício fiscal, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal. Sob o aspecto formal, entende que em relação às infrações 07 e 08 o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado que está sendo aqui discutido, de modo que não encontra qualquer respaldo legal na Portaria nº 445/98, sendo, portanto, nulo.

A Portaria nº 445, de 10/08/1998, dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias em estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-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.

O mencionado levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício aberto, e os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado e no exercício aberto deve levar em conta algumas particularidades na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos.

Quando se efetua levantamento quantitativo em exercício aberto, havendo omissão de entradas, podem ocorrer duas situações distintas: a) mercadorias ainda encontradas fisicamente nos estoques; b) mercadorias não mais existentes em estoque.

Conforme art. 10, inciso I, alíneas “a” e “b”, da referida Portaria 445/98, no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadorias ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação (mercadorias não mais existentes em estoque), deve ser exigido o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, além do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Dessa forma, não acato a alegação defensiva de nulidade quanto às infrações 07 e 08, haja vista que se referem a omissão de entrada o que ensejou a cobrança do ICMS devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário (art. 10, I, “a” da Portaria 445/98) e devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (art. 10, I, “b” da Portaria 445/98).

Constato que o presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O defendente apresentou o entendimento de que deve ser procedida diligência fiscal, por auditor fiscal estranho ao feito, de modo que os documentos apresentados pela fiscalização sejam reprocessados, a fim de expurgar do auto de infração as supostas mercadorias tidas como “omissas”, conforme argumentos veiculados na defesa.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi constatada dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, de acordo com as alegações defensivas, o defendente não impugnou as infrações 01, 02, 03, 04, 05, e 09, informando que o comprovante de quitação deverá ser apresentado oportunamente. Impugna as infrações 06, 07 e 08, apuradas mediante levantamento quantitativo de

estoque. Dessa forma, considero procedentes os itens não impugnados, considerando que não há lide a ser decidida.

As infrações 06, 07 e 08 serão tratadas conjuntamente, considerando que se referem a exigência de imposto apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, tendo sido impugnadas de forma conjunta pelo defendente.

A infração 06 trata da 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 ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2012), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Infração 07: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2012).

Infração 08: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria 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 (2012).

Na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período ou exercício, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário. O mencionado levantamento tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista, exigindo-se o imposto correspondente ao exercício fiscalizado.

Além dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, são elaborados três demonstrativos: a) dois analíticos, com a indicação das quantidades e dos preços unitários, um relativo às saídas de mercadorias e outro relativo às entradas; b) um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques e o imposto devido.

O defendente alegou que o autuante desconsiderou operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”. Ou seja, o autuante deixou de considerar integralmente os produtos registrados pelo impugnante com “códigos genéricos”, fato este que, em parte, ensejou a diferença apurada no levantamento fiscal.

Informou 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, o mesmo tipo (espécie) da mercadoria (gênero) é registrado no seu sistema com mais de um código, caso haja, por exemplo, mais de um fabricante daquele produto. Portanto, ainda que tenham códigos distintos no seu sistema, 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”. Caso na entrada da mercadoria seja utilizado o “código genérico” e na saída seja utilizado o “código ordinário” (específico do produto), ou vice-versa, afirma que 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.

Observo que de acordo com o art. 205 do RICMS-BA/2012, “o contribuinte deverá adotar código único para cada item de mercadoria ou serviço”, estando previsto que “no caso de alteração do código, o contribuinte deverá anotar no RUDFTO a data da alteração, o código anterior e o novo código, indicando a descrição da mercadoria ou do serviço” (§ 2º deste mesmo artigo).

Neste caso, se o contribuinte utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou o que a Legislação determina. Como o autuante informou que os elementos constitutivos do débito apurado, foram levantados através dos dados constantes dos Arquivos referentes à EFD (Escrituração Fiscal Digital) e Notas Fiscais Eletrônicas, cujos arquivos foram anexados ao Auto de Infração, através CD-R fl. 133 do PAF, o defendente precisaria adotar todas as providências no sentido de corrigir na EFD o erro alegado, criando as condições para que a fiscalização fosse realizada sem os mencionado equívocos de escrituração.

Na informação fiscal, o autuante não acatou o argumento defensivo de que uma determinada mercadoria pode ter dezenas de códigos diante de determinadas especificidades, afirmando que apesar de códigos distintos, não acarreta qualquer repercussão no recolhimento do ICMS, porque eventual registro inadequado na entrada ou na saída de tais itens, não fazem sentido, pois trata-se de produtos diferentes, com preços diferentes, e 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.

Verifico que o levantamento fiscal efetuado indica as mercadorias de forma individualizada com os correspondentes códigos e referências. Dessa forma, se todos os itens deram entrada e saída no estabelecimento com a descrição e códigos completos, distinguindo-se uns dos outros pelos respectivos códigos, e que serviram de base para a apuração do levantamento de estoque, de acordo com o livro Registro de Inventário, torna-se desnecessário fazer agrupamento de mercadorias.

Vale salientar que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal digital e a sua remessa ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais. Em relação a quaisquer inconsistências, equívocos ou divergências, apuradas quando da realização do levantamento quantitativo de estoques, o autuado não providenciou a correção prévia na sua escrituração digital e correspondente documentação fiscal. No caso em exame, os elementos apresentados são insuficientes para comprovar as alegações defensivas.

Quanto aos demonstrativos de cálculo do preço médio, também questionados pelo defendente, foram acostados os autos, encontrando-se a indicação das mercadorias e respectivas notas fiscais utilizadas na obtenção dos preços. A apuração da base de cálculo está de acordo com a metodologia estabelecida nos arts. 23-A, II e 23-B da Lei 7.014/96.

Por fim, acompanho o posicionamento do autuante de que o autuado, nas suas razões de defesa, citou alguns trechos do voto proferido, no julgamento do Auto de Infração 274068.0014/13-0, contudo, este voto foi vencido, sendo proferido o Voto Vencedor pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, mantendo a decisão desta 3ª Junta de Julgamento através do Acórdão 0041-03/14, pela Procedência do Auto de Infração.

Acato as conclusões apresentadas pelo autuante e voto pela procedência do presente lançamento, salientando que as infrações apuradas estão de acordo discriminação a seguir:

- Conforme estabelece o art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas (infração 06).

- Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário (infração 07), conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98.
- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos na legislação, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (Infração 08), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.

O defendente também alegou que na remota hipótese de o órgão julgador entender pela procedência da infração, o autuante aplicou, equivocadamente, a multa de 100% nas infrações 06 e 07. Isso porque, conforme visto acima, a autuação engloba tanto as supostas omissões de entrada e de saída num mesmo exercício (2012), cuja omissão de saídas superou a entrada, de modo que a multa prevista pela legislação no caso do procedimento adotado pela fiscalização é no percentual de 70%, conforme previsto no artigo 13, I, da Portaria nº 445/98.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que a multa para este tipo de infração é estabelecida no art. 42, inciso III, da Lei 7014/1996, e a redação do mencionado inciso foi alterada pela Lei 11.899 de 30/03/10, efeitos a partir de 31/03/2010, estabelecendo a multa das infrações 06/07 deste Auto de Infração em 100%, conforme art. 42, III, “g”, da referida Lei.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **147771.0004/16-7**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.863.918,74**, acrescido das multas de 60% sobre R\$994.065,81 e de 100% sobre R\$869.852,93, previstas no art. 42, incisos II, “a” e “d”; VIII, “a” e “b” e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA