

A. I. Nº - 279465.0020/16-6  
AUTUADO - LOJAS RENNER S.A.  
AUTUANTE - MARIA DE FATIMA ARAUJO D'OLIVEIRA SANTOS  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 23. 10. 2017

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0163-01/17

**EMENTA:** ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Infração reconhecida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Infração reconhecida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Infração reconhecida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. a) OMISSÃO DE ENTRADAS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. No caso, o lançamento ocorreu devido ao fato de que mercadorias que obrigatoriamente teriam o recolhimento efetuado por substituição tributária nas entradas. Se houve ausência dos registros destas entradas, não houve o pagamento do imposto devido por antecipação. Demonstrativo corrigido, reduzindo o valor da autuação. Infração parcialmente procedente. b) OMISSÃO DE ENTRADAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Quando se detecta uma ausência de registros de entradas, é incerta a origem, podendo vir de qualquer lugar, e ainda que fosse efetivamente provada que tais mercadorias vieram do Centro de Distribuição, em nada alteraria o lançamento, visto permanecer a obrigação tributária do destinatário em recolher o imposto devido solidariamente. Demonstrativo corrigido, reduzindo o valor da autuação. Infração parcialmente procedente. c) OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. O levantamento quantitativo de estoques é efetuado com base nas informações prestadas pelo próprio impugnante – estoque inicial, estoque final, entradas e saídas de mercadorias. Se diferenças existem por erro seja de itens, seja de quantitativos, estes devem ser apontados. Eventuais falhas de controle operacional são de responsabilidade do impugnante, não podendo este querer a inversão do ônus *probandi* quanto aos fatos alegados de perdas, trocas, etc. Se perdas aconteceram, por exemplo, tais eventos devem estar registrados em sua documentação fiscal, além das obrigações com o estorno de crédito nas entradas. Demonstrativo corrigido, reduzindo o valor da autuação. Infração parcialmente procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 22/12/2016, exige crédito tributário no valor histórico de R\$ 857.205,84, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 01 - 03.02.02 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme Anexo I - DEM\_DÉBITO A MENOR\_ERRO DE ALÍQUOTA, em todos os meses dos exercícios de 2011 a 2015, no valor total de R\$ 65.995,53, com aplicação de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 - 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 saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, conforme Anexo II - DEM\_ESTOQUE\_OMISSÕES DE SAÍDA, nos exercícios de 2011 a 2015, no valor total de R\$ 754.703,05, com aplicação de multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 - 04.05.08 - Falta de recolhimento do imposto, 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, conforme Anexo III - DEM\_ESTOQUE\_ICMS NO SOLIDARIEDADE\_PRODUTOS ST\_OMISSÕES DE ENTRADA, nos exercícios de 2011 a 2015, no valor total de R\$ 21.718,64, com aplicação de multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 04 - 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 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, conforme Anexo IV - DEM\_ESTOQUE\_ICMS ANTEC TRIBUTÁRIA\_PRODUTOS ST\_OMISSÕES DE ENTRADA, nos exercícios de 2011 a 2015, no valor total de R\$ 8.687,02, com aplicação de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 05 - 07.01.03 - Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, conforme Anexo V - DEM\_ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA\_ITENS PAPELARIA, nos meses de janeiro, abril a junho, agosto a dezembro de 2014 e janeiro a dezembro de 2015, com aplicação de multa de 60%, no valor total de R\$ 2.601,17, prevista no Art. 42, II, “d”, e §1º, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 06 - 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(is) sem o devido registro na escrita fiscal, conforme Anexo VI - DEM\_NFe ENTRADAS\_NAO IDENTIFICADAS EFD, em todos os meses dos exercícios de 2014 e 2015, com aplicação de multa de 1%, no valor total de R\$ 3.500,43, prevista no Art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96.

O Autuado apresentou defesa (fls. 178 a 207), onde informou que anexou o comprovante de pagamento das Infrações 01, 05 e 06, remanescendo as Infrações 02, 03 e 04.

Registrou que, na Infração 02, não há prova da efetiva ocorrência do fato gerador, ou seja, do trânsito, ou mesmo da existência, das mercadorias cuja saída fora supostamente omitida, podendo a mera discrepância no estoque, obtida do cotejo entre o Livro Registro de Inventário e

os arquivos magnéticos do SINTEGRA, decorrer de outros fatos, que não a mera saída da mercadoria sem escrituração, emissão de documento fiscal e destaque e recolhimento do ICMS.

Aduziu que a omissão de saídas decorrente da diferença na verificação de estoques é mera presunção, ou seja, a existência das mercadorias que teriam ingressado no estoque sem o devido registro não foi provada, mas é apenas presumida pela fiscalização, sem estabelecer um nexo de causalidade entre o fato incontroverso (divergência nos estoques) e o fato infracional imputado (omissão de saída).

Afirmou que a “Omissão de Saída” é apenas o resultado de uma conta aritmética, sendo comparados o volume das movimentações (a quantidade das entradas adicionadas ao estoque inicial e subtraídas das saídas) com o estoque final do Livro Registro de Inventário: quando o resultado foi positivo, haveria omissão de saídas, e negativo, omissão de entradas.

Alegou que tanto as omissões de entrada quanto de saída nada mais são, na prática, do que uma presunção de omissão de saídas. Numa hipótese, deveriam ter saído, supostamente, mais mercadorias; na outra, deveriam ter entrado mais. Nas duas, está sendo cobrado ICMS sobre a omissão de saídas, não importando se houve estoque a maior ou menor: para a fiscalização, ambos os casos são projeções obtidas das discrepâncias de estoque, o que resulta em omissão de saída, ainda que a mesma seja presumida por conta da respectiva omissão de entrada.

Disse que ocorreu projeção da situação pretérita referente à omissão de entradas, que seria a única explicação para a ocorrência das discrepâncias de estoque negativas verificadas. Por outro lado, ocorre projeção do fato gerador quando se toma o ICMS sobre tal fato, pois a entrada de mercadorias não é fato gerador (o ICMS apenas incide na saída da mercadoria), sendo cobrado o ICMS da saída, ainda que a suposta omissão tenha ocorrido na entrada, o que entende ser um absurdo.

Destacou que, por outro lado, no caso das mercadorias em que houve omissão de saída propriamente dita, tal omissão também é presumida, sendo a única explicação encontrada pelo Fisco para justificar a discrepância de estoques, o único fato incontroverso nos autos, tendo o ICMS, nesse caso, sido lançado sobre mercadoria cuja saída já fora tributada.

Salientou que, no caso concreto, sequer existe subsunção dos fatos à norma que prevê a infração tributária, o que se conclui pela sua interpretação razoável, já que está demonstrado, cabalmente, que a divergência de estoques não leva, por um critério de lógica, à omissão de saídas de mercadorias, e assim, por um critério de razoabilidade, à infração tributária propriamente dita, que é o não-recolhimento do ICMS, citando os Arts. 124, I, e 201, do RICMS/BA.

Falou que existe no Auto de Infração a construção meramente presumida dessa ligação, o que não é possível mediante a existência de fatos que ocasionam, eventualmente, as diferenças de estoque, cuja ocorrência e consideração são absolutamente razoáveis no comércio, e a impossibilidade de se presumirem fatos extraordinários, como omissão de saída, quando esse evento é uma exceção ao normalmente esperado, o que poderá ser comprovado inclusive mediante perícia técnica.

Ressaltou que não pode ser dito que o Auto de Infração, por individualizar as mercadorias em agrupamentos, traz prova cabal da entrada e da saída omitidas sobre tais produtos, pois ter ou não ter os produtos de forma individualizada não torna a prova mais ou menos robusta, porque a presunção seguiria sendo o único fundamento do Auto de Infração, considerando que não houve prova, sob nenhuma hipótese, da ocorrência de omissões sobre as mercadorias.

Invocou os princípios do devido processo legal, da verdade material e da razoabilidade, entendendo que a imputação de uma infração tributária por presunção não pode ser levada a cabo pelo Fisco, mormente no caso concreto, já que as omissões foram presumidas incorreta e illogicamente pela fiscalização, desconsiderando a existência de fatos que minam a relação de causalidade entre o fato alegado e efetivamente provado, e a infração cominada.

Suscitou que há fatos inerentes à atividade comercial que podem ocasionar divergências nos estoques, tais como perdas, roubos, furtos, extravios, sinistro, perecimento e quebra anormal, conforme previsto no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, vigente à época dos fatos, como hipótese de estorno do crédito fiscal, nos termos do seu Art. 100, V.

Informou que as perdas têm múltiplas causas, dentre as quais se destacam os furtos externos e a própria quebra operacional como as mais comuns, conforme gráfico elaborado pelo Programa de Administração de Varejo da Fundação Instituto de Administração, atrelado à Universidade de São Paulo – USP, costumando as lojas ajustarem seus estoques para atender à demanda de seus consumidores, o que pode ser verificado nas situações de troca de mercadorias em qualquer das lojas, compra de “packs” (pacotes) e venda de produto sem etiqueta, podendo haver inconsistências em função da fiscalização ter efetuado agrupamento de itens.

Transcreveu ementas de julgados administrativos da Bahia, de Pernambuco e da Receita Federal do Brasil e solicitou perícia técnica formulando quesitos a serem respondidos.

Aduziu que a única diferença entre as Infrações 02 e 03 repousa sobre a origem da mercadoria, se de terceiros ou de estabelecimento próprio, no caso, o Centro de Distribuição das Lojas Renner localizado no interior do Estado de São Paulo, que é o remetente, conforme se comprova da análise dos documentos fiscais e do Livro de Registro de Entradas relativos ao período de apuração em questão, fato que afasta a caracterização da infração, por incorreta tipificação, mas que, caso se entenda pela manutenção da cobrança do imposto que seria devido ainda que o estabelecimento remetente fosse a própria Lojas Renner, a Infração 04 deve ser assemelhada à de Infração 02, o que implica nova tipificação sobre a multa aplicada, devendo a mesma ser minorada para 60%.

Solicitou, nada obstante a formulação do pedido sucessivo em relação à Infração 03, o mesmo raciocínio empregado em relação à Infração 02, à medida que sua análise é acessória àquela, ou seja, que este tópico reste prejudicado se a Infração 02 for afastada.

Colacionou os Arts. 61, IX, 125, II, “f” e §7º, I a IV, e Art. 352-A, do RICMS/97, vigente à época dos fatos fiscalizados, relativos ao recolhimento antecipado do ICMS, antes do ingresso no Estado, bem como o Art. 10 da Portaria SEFAZ nº 445/98, e ressaltou que uma das premissas que sustenta o lançamento da Infração 04 é a ocorrência de omissão de registro de entrada de mercadorias, que se não houvesse, a antecipação tributária não seria aplicável, pois a operação comercial seria inexistente.

Entendeu que, com isso, não de ser considerados os argumentos esposados no tópico anterior, pois, se é aplicável o regime de substituição tributária por antecipação às suas operações, este item do Auto de Infração é acessório à Infração 02, devendo a Infração 04 assim ser tratada para fins de julgamento.

Requeru o deferimento de produção de prova pericial e que seja totalmente desconstituído o crédito tributário estampado no presente Auto de Infração ou, sucessivamente, sejam consideradas as perdas em número igual ou inferior à margem de normalidade para o setor, reconhecida a inconstitucionalidade da multa aplicada no patamar de 100% sobre o valor da obrigação principal, pelo caráter confiscatório e, em relação à Infração 03, reduzida a multa de 100% (art. 42, III, da Lei nº 7.014/96) para 60% (art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96).

Protestou pela produção de todos os meios de prova admitidos, inclusive juntada de documentos que, devido à extensão de sua reprodução, não puderam ser acostados à peça impugnatória, e que as intimações sejam enviadas exclusivamente em nome dos procuradores firmados para o seguinte endereço: “Tozzini, Freire, Teixeira e Silva - Av. Carlos Gomes 222 Opus One 5º andar, CEP 90480-000, Porto Alegre, RS - Telefone 51 3025-2200, Fax 51 3025-2222”.

O Autuado acostou novas manifestações (fls. 246 e 251), onde requereu a juntada dos comprovantes de pagamento relativos às Infrações 01, 05 e 06.

A Autuante apresentou informação fiscal (fls. 255 a 269), onde relatou que o Autuado se insurgiu somente quanto às Infrações 02, 03 e 04, todas relacionadas à contagem física dos estoques.

No tocante à Infração 02, afirmou que a legislação do ICMS impõe ao contribuinte o dever de escriturar com fidelidade a movimentação de mercadorias que ocorre no estabelecimento, pois tais registros é que possibilitam ao fisco aferir o quanto do imposto é devido em cada período de apuração, devendo espelhar a realidade fática da empresa, sob pena de revelar a falta de controle interno sobre o objeto de negócios da mesma (revenda de mercadorias).

Ressaltou que é dever do contribuinte fazer a contagem física das mercadorias existentes no último dia de cada exercício fiscal e informá-las discriminadamente (item a item) no Livro Registro de Inventário, sendo que se for detectada alguma diferença por perda, roubo ou deterioração, a própria legislação já estabelece a forma legal de proceder para baixar tais perdas do estoque, conforme Art. 312, IV, do RICMS/BA, havendo inclusive um Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP próprio para isso, o 5.927.

Explicou que procedeu ao levantamento quantitativo de estoques em questão mediante o cruzamento das informações constantes dos sistemas EFD e NF-e, que são enviadas digitalmente ao fisco, sem a necessidade de se manusear livros e notas fisicamente para se conhecer a movimentação de mercadorias em cada empresa, como se procedia anteriormente na vigência do Sintegra, e nas normas constantes na legislação do ICMS/BA, mais precisamente a Portaria nº 445/98.

Disse que o Autuado fez um arrazoado onde demonstrou ter entendido perfeitamente a metodologia de cálculo utilizada pelo fisco para encontrar as omissões de estoques ora questionadas, entretanto, esqueceu de verificar que, mesmo o fisco tendo encontrado omissão de saídas e de entradas de diversas mercadorias em cada exercício, somente lançou as omissões de saídas, conforme o Art. 13 da Portaria nº 445/98, por terem sido as omissões de maior valor monetário.

Salientou que não houve projeção nem presunção de fato gerador do imposto, mas a comprovação, com base nos dados extraídos da própria escrituração fiscal da empresa, que houve efetiva saída de mercadoria sem emissão de documento fiscal e, conseqüentemente, sem pagamento do ICMS incidente sobre a operação.

Falou que o autuado fez um longo arrazoado sobre o processo de perdas da empresa, citando inúmeras razões para as "perdas de estoque" nas grandes redes varejistas de mercadorias, mas que tais afirmações soam absurdas para o fisco e/ou dissonantes da verdade do mundo fático das empresas, afinal o controle de estoques é feito por espécie de mercadorias, conforme determina a legislação, não podendo o contribuinte adotar "metodologia própria e ou paralela de controle dos estoques" e depois não arcar com os prejuízos dela decorrentes, transcrevendo orientação do Guia Prático da EFD em relação ao registro 0200.

Reiterou que, se houve saída de mercadorias por perda, roubo ou deterioração, existe a obrigação de emitir nota fiscal para baixar as mercadorias do estoque, bem como estornar o ICMS creditado quando da entrada das mesmas, citando os Arts. 83, IX, e 312, do RICMS/BA, bem como o Art. 40 e seu §2º da Lei nº 7.014/96.

Justificou não ver a necessidade de perícia técnica, já que as alegações da defesa foram somente argumentos desprovidos de realidade material e dizem muito mais da falta de conhecimento da causa do que de "erros materiais" do lançamento ora em discussão, considerando que as supostas dificuldades da empresa em manter o rigoroso controle de seus estoques não a isentam de assumir as penalidades tributárias delas decorrentes.

Colacionou o voto proferido pelo relator Luiz Alberto Amaral de Oliveira no Acórdão CJF nº 0149-12/16 e lecionou que, embora as infrações 02, 03 e 04 do Auto em questão decorram de um único roteiro de fiscalização, o levantamento quantitativo de estoques, o fato gerador do imposto em cada uma delas ocorre em momentos distintos:

- na Infração 02, o imposto exigido é resultante das operações de saída de mercadorias com tributação normal sem emissão de documento fiscal, sendo que o fato gerador ocorre na saída das mercadorias do estabelecimento;
- na Infração 03, é cobrado o imposto normal relativo às operações de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária realizadas sem a devida comprovação fiscal e cuja responsabilidade solidária recai sobre o adquirente, sendo que o fato gerador ocorre na entrada da mercadoria e o imposto é devido por solidariedade;
- já na Infração 04, é exigido o imposto antecipado (ICMS-ST) sobre essas mesmas operações (entradas sem a devida documentação fiscal), correspondente ao imposto incidente nas etapas subsequentes, ocorrendo o fato gerador na entrada da mercadoria no estabelecimento, para mercadorias oriundas de unidades da federação não signatárias de acordos com a Bahia e/ou mercadorias sujeitas ao regime ST internamente, a exemplo de calçados, que majoritariamente representa tais mercadorias.

Esclareceu que, sem demérito dos argumentos trazidos na sua Informação Fiscal, durante a corrente revisão processual, verificou um equívoco em relação ao cálculo do estoque do exercício de 2015, ocorrido em função do Autuado ter alterado seu sistema fiscal durante o exercício, que ocasionou uma mudança nos códigos dos itens operacionalizados, mas que embora o Autuado tenha agido em desacordo com o Art. 205, §§1º e 2º, do RICMS/BA, refez os demonstrativos com a consequente redução dos valores totais exigidos para R\$ 653.850,49 na Infração 02 (04.05.02), R\$ 20.031,61 na Infração 03 (04.05.08) e R\$ 8.012,20, na Infração 04 (04.05.09).

Em nova manifestação (fls. 291 a 298), o Autuado informou que já haviam sido lavrados 11 (onze) Autos de Infração relativos à mesma matéria sobre estabelecimentos e períodos diferentes, importando na soma atualizada naquela data de R\$ 12.486.186,09, já estando 4 (quatro) destes em sede de execução fiscal, e que nas execuções fiscais nº 0513752-13.2013.8.05.0001 e nº 0517075-89.2014.8.05.0001, em trâmite perante a 9ª e a 11ª Varas de Fazenda Pública de Salvador, requereu, e foi deferida e realizada perícia, a qual concluiu que a movimentação escritural do estoque e as quebras de estoque foram responsáveis por dar números finais ao controle de estoque ao final do exercício.

Disse que o perito do juízo atribuiu a qualidade de “desequilíbrio aritmético” às diferenças apuradas pela fiscalização, sendo esse o único conceito que embasa o Auto de Infração, e não uma omissão de escrituração de entrada de mercadorias ou ainda uma venda sem nota fiscal.

Quanto às infrações decorrentes de suposto não recolhimento de ICMS por substituição tributária, por responsabilidade tributária e antecipação do próprio imposto, alegou que, apesar de serem fatos geradores distintos da Infração 02, a diferença apurada a partir do levantamento quantitativo de estoque ocorre pela mesma razão, motivo pelo qual é aplicável o mesmo raciocínio.

Aduziu que a Informação Fiscal agregou que a comprovação do recolhimento do ICMS devido por antecipação, na saída subsequente para consumidor fiscal, afasta a cobrança do ICMS devido por antecipação, o que se aplica no caso de lançamento de ofício.

Afirmou que não responderia nada em relação às reduções e pugnou pela improcedência do Auto de Infração e pelo acostamento do laudo pericial que anexou.

A Autuante prestou nova informação fiscal (fls. 374 e 375), onde declarou que o Autuado não trouxe fato novo ou prova documental que possam modificar os lançamentos efetuados, reafirmando a legitimidade do crédito lançado.

Consta extratos de pagamento do SIGAT (fls. 378 a 385).

#### **VOTO**

Verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, inclusive a entrega de todos os demonstrativos e planilhas elaboradas na autuação.

Ressalto que foram anexados comprovantes de pagamento referente às Infrações 01, 05 e 06, restando em lide somente as Infrações 02, 03 e 04, todas relativas a levantamento quantitativo de estoque, respectivamente, por omissão de saídas de mercadorias tributadas normalmente e por responsabilidade solidária e por substituição tributária por antecipação, ambas resultantes da omissão de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

No que concerne à solicitação do Autuado no sentido de que as intimações sejam enviadas ao escritório do seu patrono, no endereço indicado na peça impugnatória, para fins de recebimento das intimações no presente feito, inexistente óbice a seu atendimento. Saliento, entretanto, que não gera nulidade a sua inexecução, desde que respeitado o disposto no artigo 108 do RPAF/99.

Indefiro a solicitação de perícia fiscal, com fulcro no Art. 147, II, do RPAF/99, por constatar que o processo contém todos os elementos para a decisão sobre a lide, sendo desnecessária a realização da prova pericial para o julgamento do presente feito. Além disso, o Autuado não demonstra nenhum erro efetivo no lançamento, apenas questiona a metodologia utilizada e a não consideração de perdas.

O levantamento quantitativo de estoques é efetuado com base nas informações prestadas pelo próprio Autuado: estoque inicial, estoque final, entradas e saídas de mercadorias. Se diferenças existem por erro seja de itens, seja de quantitativos, estes devem ser apontados. Eventuais falhas de controle operacional são de responsabilidade do impugnante, não podendo este querer a inversão do ônus *probandi* quanto aos fatos alegados de perdas, furtos, trocas, etc. Se perdas aconteceram, por exemplo, tais eventos devem estar registrados em sua documentação fiscal, além das obrigações com o respectivo estorno de crédito.

Quanto à aplicação de índice de perdas, tal consideração não se aplica ao comércio. Índices de perdas são utilizados na indústria, pois determinadas quantidades de material, por exemplo, evapora ou se perde durante o processo produtivo, e a quantidade mensurada inicialmente nas aquisições ou registros de inventário não podem ser consideradas em absoluto, aplicando-se índices de perda. No caso do comércio, as eventuais perdas são perfeitamente possíveis de contabilização numérica e, por isso precisam ser declaradas e terem seus créditos estornados oriundos das aquisições, conforme já esclarecido.

Em relação aos exemplos citados, a troca de mercadorias em qualquer das lojas, a compra de “packs” (pacotes), venda de produto sem etiqueta e perdas provocadas por furtos, perecimento e outros, entendo que o Autuado deve se adaptar às normas fiscais e não o contrário. Se efetivamente tais situações ocorrem, cabe à empresa se cercar de mecanismos que não desorganizem seus registros. Assim é que, se ocorre uma troca ou devolução, tal item deve retornar ao estoque e em seguida, efetuar saída do item similar.

O agrupamento de itens pela fiscalização só ajuda, não prejudica, exatamente porque na hipótese da troca de um item tamanho G por um item tamanho M, a eventual falha de controle é suprida pelo agrupamento, em que saídas ou entradas de itens semelhantes são agrupadas, para evitar que a omissão de entrada de um item corresponda exatamente à omissão de saída de um item similar. O Autuado não apresentou qualquer falha do levantamento por conta do agrupamento de alguns itens, ou pela eventual ausência de agrupamento em outros.

Quanto ao perecimento por furto, extravio, etc, o próprio regulamento admite tal situação e esclarece a maneira de proceder no Art. 312, IV, abaixo transcrito, do RICMS/12:

*“Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

*...*

*IV - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar;*

*...”*

Há, inclusive, um Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP próprio para isso, o CFOP 5.927.

Diferentemente do que aduziu o Autuado, os lançamentos não foram feitos por presunções, mas ainda que o fossem, a lei tributária permite o lançamento por presunção legal, quando a partir de um fato constatado e provado, infere-se a ocorrência de outro fato não provado, a exemplo do saldo credor de caixa, passivo fictício, ou no caso de auditoria de estoques, a presunção de que no caso da omissão de entrada, os recursos utilizados para a sua aquisição foram oriundos das receitas provenientes das vendas com a omissão dos registros de saída.

No entanto, cabe ressaltar que os lançamentos não foram efetuados por presunção legal. No caso da Infração 02, se constatou diretamente a omissão de saídas e foi lançado o imposto decorrente, mediante obediência de todos os parâmetros para auditoria de estoques, como cálculo do preço médio e demais demonstrativos: entrada, saída, inventário e omissões. Assim, não consta no processo qualquer elemento que possa macular o lançamento.

A Autuante, em sua Informação Fiscal, refez os demonstrativos em relação ao exercício de 2015, em função do Autuado ter alterado seu sistema fiscal durante o exercício, ocasionando uma alteração nos códigos dos itens operacionalizados, corrigidos naquele momento, com a redução dos valores totais exigidos para R\$ 653.850,49 na Infração 02, R\$ 20.031,61 na Infração 03 e R\$ 8.012,20 na Infração 04.

Voto pela procedência em parte da Infração 02, conforme os novos demonstrativos anexados à Informação Fiscal, resumidos a seguir:

<b>Data de Ocorrência</b>	<b>Valor Histórico</b>
31/12/2011	R\$ 96.347,08
31/12/2012	R\$ 54.479,19
31/12/2013	R\$ 254.670,45
31/12/2014	R\$ 88.041,75
31/12/2015	R\$ 160.312,02
<b>Total</b>	<b>R\$ 653.850,49</b>

No caso das Infrações 03 e 04, uma vez constatada a omissão de entradas não se presumiu a omissão de saídas, mas apenas se lançou o imposto por substituição tributária devido nas entradas destas mercadorias. Saliento que as mercadorias não são as mesmas apuradas na Infração 02, as quais são tributadas normalmente, enquanto estas estão sujeitas à substituição tributária por antecipação. Assim, não há qualquer nexo causal entre a Infração 02 e as Infrações 03 e 04 e, salvo por serem apuradas por levantamento quantitativo de estoque.

No caso da Infração 03, para elidir tal infração deveriam ter sido apontados erros materiais nas omissões indicadas no levantamento quantitativo ou erro de direito quanto à natureza do regime tributário das mercadorias relacionadas. Constatado que foi atribuída responsabilidade por solidariedade quanto à obrigação de efetuar o recolhimento do imposto devido pelo remetente nas entradas de mercadorias em que o levantamento quantitativo acusou ausência do seu registro.

A Infração 04 também decorre de omissão de entradas das mesmas mercadorias, mas diferentemente da Infração 03, o imposto foi lançado para exigir o recolhimento do imposto devido por substituição tributária pelas suas entradas. Se houve ausência dos registros destas entradas, não houve o pagamento do imposto devido por antecipação.

No tocante ao terceiro citado na descrição da infração, além de ser um texto padrão, pode incluir até mesmo uma filial ou centro distribuidor do impugnante. Em verdade, quando se detecta uma ausência de registros de entradas, é incerta a origem, podendo vir de qualquer lugar, e ainda que fosse efetivamente provada que tais mercadorias vieram do seu Centro de Distribuição, em nada alteraria o lançamento, visto permanecer a obrigação tributária do destinatário em recolher o imposto devido solidariamente por substituição tributária.



Voto pela procedência parcial das Infrações 03 e 04, conforme os novos demonstrativos anexados à Informação Fiscal, resumidos a seguir:

Data de Ocorrência	Valor Histórico (Infração 03)	Valor Histórico (Infração 04)
31/12/2011	R\$ 228,69	R\$ 91,44
31/12/2012	R\$ 3.135,80	R\$ 1.254,01
31/12/2013	R\$ 6.474,49	R\$ 2.589,62
31/12/2014	R\$ 6.057,10	R\$ 2.422,90
31/12/2015	R\$ 4.135,53	R\$ 1.654,23
<b>Total</b>	<b>R\$ 20.031,61</b>	<b>R\$ 8.012,20</b>

Saliento que a posição aqui externada está plenamente de acordo com o julgado pela procedência no Acórdão JJF nº 0031-06/16, relativo à mesma matéria, o qual foi confirmado pelo Acórdão CJF nº 0076-12/17.

Por fim, o pedido da redução da multa aplicada relativa a obrigação principal foge à competência desta Junta por falta de previsão normativa. Quanto às alegações de inconstitucionalidade da multa aplicada, devo dizer que não cabe a este órgão administrativo julgar tais questões, mas tão somente efetuar o controle de legalidade, e é certo que as multas aplicadas se encontram dentro da ordem legal vigente, nos termos da Lei nº 7.014/96, conforme se infere da capitulação legal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, conforme demonstrado a seguir:

Infração	Valor	Multa
01	R\$ 65.995,53	60%
02	R\$ 653.850,49	100%
03	R\$ 20.031,61	100%
04	R\$ 8.012,20	60%
05	R\$ 2.601,17	-
06	R\$ 3.500,43	-

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279465.0020/16-6**, lavrado contra **LOJAS RENNER S.A.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 747.889,83**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 74.007,73 e 100% sobre R\$ 673.882,10, previstas no art. 42, II, "a" e "d," e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no valor total de **R\$ 6.101,60**, previstas no art. 42, II, "d", e §1º, e XI, da referida Lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, "a", do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR