

A. I. N° - 1477710005/17-1  
AUTUADO - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO.  
AUTUANTE - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25.07.2018

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0104-02/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. **b)** MERCADORIAS COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. Infração reconhecida. **c)** FALTA DE ESTORNO. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração reconhecida. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. **a)** SAÍDAS POR ECF. Defesa não apresentou elementos comprovando erros nos levantamentos. Infração mantida. **b)** SAÍDAS POR NOTAS FISCAIS – TRANSFERÊNCIAS. Infração reconhecida. 3. 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. Os argumentos trazidos pelo autuado não elidem as infrações apuradas por levantamento quantitativo de estoque na forma da Portaria nº 445, de 10/08/1998, com base nos livros e documentos fiscais do contribuinte autuado. Infrações mantidas. 4. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infração reconhecida. Afastada alegação de nulidade. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Lavrado em 19/12/2017, o auto de infração exige o crédito tributário no valor histórico de R\$2.653.583,17, acrescido de multa decorrente das infrações a seguir.

**INFRAÇÃO 01 – 01.02.03** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Conforme Demonstrativos (fls. 13 a 26), cópias de notas fiscais (fls. 27 a 30) e CD-R (fls. 138), meses de janeiro a dezembro de 2013, com ICMS devido no valor de R\$20.218,15, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Art. 29, §2º da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 310, inc. I, alínea “a” do RICMS – Decreto nº 13.780/2012.

**INFRAÇÃO 02 – 01.02.05** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária. Conforme Demonstrativos (fls. 31 a 44), cópias de notas fiscais (fls. 45 a 50) e CD-R (fls. 138), meses de janeiro a dezembro de 2013, com ICMS devido no valor de R\$330.454,49, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Art. 9º e art. 29, §4º inc. II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 290 do RICMS – Decreto nº 13.780/2012.

**INFRAÇÃO 03 – 01.05.03** – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Conforme Demonstrativos (fls. 51 a 54), cópias de notas fiscais (fls. 65 a 72), RELAÇÃO DE PRODUTOS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO (fls. 73 e 74) e CD-R (fls. 138), meses de janeiro a dezembro de 2013, com ICMS devido no valor de R\$126.112,56, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Art. 29, §8º da Lei nº 7.017/96 c/c art. 312, §1º do RICMS – Decreto nº 13.780/2012.

**INFRAÇÃO 04 – 03.02.02** – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação da alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS recolhido a menor por erro na aplicação da alíquota do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas por ECF. Conforme Demonstrativos (fls. 75 a 88) e CD-R (fls. 138), meses de janeiro a dezembro de 2013, com ICMS no valor de R\$178.353,55, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 05 – 03.02.02** – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação da alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS recolhido a menor por erro na aplicação da alíquota do imposto nas saídas de mercadorias tributadas por transferências para outras unidades da Federação com alíquota inferior a estabelecida na legislação. Conforme Demonstrativos (fls. 89 a 98), notas fiscais (fls. 99 a 102) e CD-R (fls. 138), meses de janeiro a dezembro de 2013, com ICMS no valor de R\$5.384,15, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96

**INFRAÇÃO 06 – 04.05.02** – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão 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 Demonstrativo (fls. 103 a 105) e CD-R (fls. 138) exercício de 2013, com ICMS no valor de R\$816.170,48, acrescido de multa de 100% prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Art. 2º, inc. I, art. 23-B da Lei nº 7.014/96 c/c art. 83, inc. I do RICMS – Decreto nº 13.780/2012 e art. 13, inc. I da Portaria nº 445/1998.

**INFRAÇÃO 07 – 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. Conforme Demonstrativo (fls. 103 a 108) e CD-R (fls.138), exercício de 2013, com ICMS no valor de R\$336.061,41, acrescido de multa de 100% prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Art. 6º, inc. IV, art. 23, inc. I da Lei nº 7.014/96 c/c art. 217 do RICMS – Decreto nº 13.780/2012 e art. 10, inc. I, alínea “a” da Portaria nº 445/1998.

**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 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 Demonstrativo (fls. 109 a 111) e CD-R (fls.138), exercício de 2013, com ICMS no valor de R\$132.086,06, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Art. 6º, inc. IV, art. 23, inc. II da Lei nº 7.017/96 c/c art. 217 do RICMS – Decreto nº 13.780/2012 e art. 10, inc. I, alínea “b” da Portaria nº 445/1998.

**INFRAÇÃO 09 – 07.15.05** – Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme Demonstrativos (fls. 118 a 131), notas fiscais (fls. 132 a 137) e CD-R (fls. 138), meses de janeiro a dezembro de 2013, com valor de R\$708.742,32, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

A Autuada apresenta defesa em 16/02/2018, apensada aos autos às fls. 148 a 263 contestando as infrações **04, 06, 07 e 08** sob os argumentos a seguir.

Inicialmente aborda o aspecto da tempestividade, descreve os elementos e infrações da autuação, solicitando a extinção do crédito tributário correspondentes às infrações 01, 02, 03, 05 e 09 pelo pagamento que deverá efetuar, passando a apresentar suas razões contrárias às cobranças das infrações 04, 06, 07 e 08.

Quanto a Infração 04, afirma que as saídas registradas em ECF, objeto da autuação, em grande parte das mercadorias estão incluídas no regime de substituição tributária ou gozam de isenção do ICMS. Junta aos autos, planilha (Doc. 03 – fls. 213 a 239) onde indica, por amostragem, mercadorias consideradas na autuação, que constam do Anexo I do RICMS (mercadorias incluídas no regime de Substituição Tributária) e outras que estão isentas do imposto, razão pela qual afirma que não há de se falar em recolhimento de ICMS a menor, mas sim, em pagamento indevido pelo contribuinte, portanto, a cobrança não deve prosperar.

Ao abordar as infrações 06, 07 e 08, decorrentes de omissão apurada mediante levantamento quantitativo de estoque, por espécie de produto comercializado, ressalta que os procedimentos estão regulamentados pela Portaria nº 455, de 10/08/1998 que exige da fiscalização um caráter abrangente e rigoroso do trabalho de fiscalização.

Afirma que o levantamento fiscal não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício e contém vícios do seu aspecto legal, material e formal.

Ressalta que, sob o ponto de vista formal, 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, portanto não encontra respaldo na Portaria nº 445/1998, portanto nulo.

Aponta como vício de natureza material a desconsideração pelo Autuante das operações de entradas e saídas registradas em “CÓDIGOS GENÉRICOS”. Este fato causou a diferença apurada em função do Autuante ter suposto omissões de entradas/saídas decorrentes da premissa de que as

quantidades em estoque inicial e as mercadorias adquiridas no período, se demonstrarem superiores/inferiores às saídas e ao estoque final.

Esclarece que utiliza os “Códigos Genéricos” nas hipóteses em que no momento das saídas ou entradas, os usuários não têm conhecimento do código correto dos produtos.

Salienta que em função da quantidade de produtos, é registrado no sistema com mais de um código, um produto do mesmo tipo, porém de espécies distintas, em embalagens de apresentação e quantidade diversas, caso sejam oriundos de fabricantes distintos. Portanto, ainda que tenham códigos distintos, trata-se da mesma mercadoria, sujeita a mesma tributação, fato que não causa repercussão no recolhimento do ICMS o eventual registro inadequado na entrada ou na saída de tais itens, utilizando o código ordinário ou genérico.

Frisa que caso na entrada da mercadoria seja utilizado o “Códigos Genéricos” e na saída o “código ordinário” (específico do produto), ou vice-versa também será apontada a diferença de estoque ou a falta de registro na entrada ou na saída, fato que não se verifica, tratando-se de diferença decorrente exclusivamente da forma de lançamento de informações no sistema, fato este desprezado pelo Autuante, resultando na produção de cálculos e demonstrativos eivados de vícios. Este fato reforça a necessidade de se considerar na movimentação de estoque registrada sob os “Códigos Genéricos” para a correta apuração do estoque e eventual diferença.

Aduz que as infrações 06, 07 e 08, por tratarem de supostas omissões de saídas e entradas em exercício fechado, o Autuante deveria proceder conforme prevê o art. 13, inc. I da Portaria nº 445/1998.

Assinala que a fiscalização aplicou o disposto no art. 15 da Portaria nº 445/1998, procedimento que somente poderia ser adotado caso se tratasse de exercício aberto, demonstrando, assim o equívoco cometido, já que a autuação deveria se restringir a infração 08.

Transcreve alguns trechos do voto proferido pela relatora Rosany Nunes de Mello Nascimento no julgamento do auto de infração nº 2740680014/13-0.

Pugna pela improcedência das infrações 06, 07 e 08 sob a argumentação de que a autuação contraria o art. 13, inc. I e o art. 15 da Portaria nº 445/1998.

Argui ainda que deve ser considerada as quebras e perdas de mercadorias inerentes à atividade da empresa, cujas ocorrências ocasionou a outra parte dessa diferença de estoque, visto que é público, na atividade varejista, a ocorrências de perdas e/ou quebras de mercadorias em estoque, seja pelo extravio, quebra, furtos, perecimentos, etc., fato contemplado pela legislação baiana, conforme se deduz da leitura do inciso V do artigo 100 do RICMS/Ba, que transcreve.

Apresenta o Doc. 04 (fls. 240 a 262) composto de tabelas de perdas resultante da 13ª AVALIAÇÃO DE PERDAS NO VAREJO BRASILEIRO, e alega que a fiscalização ignorou essas quebras e/ou perdas razoáveis e normais e que o percentual de quebra apresentado pela Autuada somente pode ser considerado pela Fiscalização, para fins de amortização da diferença de estoque apurada, caso seja comprovada, ainda que por vezes, não é possível quantificá-las formalmente.

Destaca Acórdão do CONSEF acerca da matéria e requer o cancelamento da autuação tendo em vista os argumentos apresentados.

Destaca dispositivos do RICMS/1997, onde prevê a base de cálculo do ICMS no caso de constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque (art. 60).

Requer a realização de diligência fiscal, por auditor estranho ao feito, de modo que os documentos apresentados pela fiscalização sejam reprocessados com a finalidade de expurgar do lançamento fiscal as supostas mercadorias tidas como omissas com reflexos na definição da base de cálculo.

Conclui pedindo a improcedência das infrações 04, 06, 07 e 08 e consequente arquivamento do processo.

O Autuante presta sua informação fiscal às fls. 265 a 300, contestando os argumentos conforme segue.

Registra inicialmente o reconhecimento por parte da Autuada da procedência das infrações 01, 02, 03, 05 e 09.

Quanto a alegação da defesa que dentre os produtos constantes da Infração 04, estarem relacionados no Anexo I do RICMS/2012, portanto sujeitos ao regime de Substituição Tributária, apresenta os seguintes argumentos:

- 1) **Açúcar Light Lowcucar 500 g 2889 – NCM 21069090**: a alegação não procede, uma vez que na Substituição Tributária está enquadrado apenas o açúcar de cana – NCM 1701.1 e 1701.9, conforme Anexo I item 1 do RICMS/12, portanto mantém os termos da autuação.
- 2) **Carne Suína Alcatra Suína Temp. Resf. Pamplona Kg NCM 16024900, Carne Bovina Assado Americano Bov. Resf. Kg NCM 16025000 e Carne de Aves Ave Classy Temp. Cong. Seara Kg NCM 16023200** – alegação não procede, uma vez que no DEMONSTRATIVO DE AUDITORIA SAÍDAS POR ECF ERRO APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA 22420046 2013 (fls. 75 a 88), observa-se que os NCM dos produtos relacionados são 16010000, 16023100, 16023200, 16024100, 16024900 e 16025000, não constam no Anexo I do RICMS/2012, ou seja, os produtos acima não estão enquadrados na ST. Portanto, resta comprovado através do NCM, constante na tabela anexa aos autos, referente ao grupo 16 corresponde a PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS ALIMENTARES – 16 – Preparações de carne, de peixes ou de crustáceos, de moluscos ou de outros invertebrados aquáticos. Foram anexadas cópias das notas fiscais (fls. 287 a 290) emitidas e/ou recebidas pela empresa, constando os NCMS que estão no citado demonstrativo que embasou a ação fiscal, com destaque do ICMS, comprovando que os produtos, classificados pela própria empresa não estão enquadrados na ST.
- 3) **Cabo Óptico Cyber 1,5m Tof401 NCM 85444200** – conforme consta no DEMONSTRATIVO DE AUDITORIA SAÍDAS POR ECF ERRO APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA 22420046 2013 (fls. 75 a 88) observa-se que o NCM dos produtos relacionados é 85444200, que não está relacionado no Anexo 01 do RICMS/2012, sendo assim, não procede a alegação. Foi anexado cópia da nota fiscal (fls. 291) emitidas e/ou recebidas pela empresa constando os NCMS que estão no demonstrativo que embasou a ação fiscal, com destaque do ICMS, comprovando que os produtos não estão enquadrados na ST.
- 4) **Massa - Capeletti Fgo Paulista 400g NCM 19022000** – não está inclusa no Anexo I do RICMS/2012 – item 33.1 – macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo – NCM 1902.1. Salienta que a inclusão de uma determinada mercadoria no regime de substituição tributária pressupõe necessariamente a sua adequação ao NCM e à descrição e destinação constantes da norma, simultaneamente. Apesar das mercadorias citadas pela autuada terem o NCM 1902.1 não se incluem na ST. Transcreve trecho do voto da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal – Acórdão JJF Nº 0130-05/17, julgando procedente matéria e produtos semelhantes, concluindo que as mercadorias se sujeitam ao regime de tributação normal, não estando enquadradas no regime da antecipação tributária total. Pontua que autuada procedeu de forma diversa da que afirma nas suas razões de defesa, ou seja, diz que o produto está enquadrado na ST, mas nas saídas dá tratamento de regime normal de apuração, conforme se observa na tabela de saídas totais (gravada em CD-R anexo).
- 5) **Parafuso Atar Panela c/ bucha 10mm** - a Autuada alega tratar-se de produto enquadrado na ST, porém nas operações de Entradas e Saídas efetuou operações dando tratamento de mercadoria enquadrada no regime normal de apuração, conforme observamos nas TABELAS DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS (gravada em CD-R anexo). Foram anexadas notas fiscais (fls. 292 e 293) emitidas e/ou recebidas pela empresa constando os NCMS que estão no demonstrativo que embasou a ação fiscal, com destaque do ICMS, comprovando que os produtos não estão enquadrados na ST.

- 6) **Filé de Peixe - File de Bacalhau (Cod Cong. Kg NCM 03049900, File de Dourada Emp. Band 800 Gr NCM 16041900 e File de Pescada Amar Emp. Band 800 Gr NCM 16041900** – a Autuada alega tratar-se de mercadoria isenta, contudo, o produto filé de bacalhau está sujeito ao regime normal de tributação do ICMS e os demais produtos passaram por processo de industrialização, conforme pode-se observar através da descrição completa dos mesmos e dos NCM, onde constata-se que os NCM citados são do grupo 16 que se referem a Produtos das Indústrias Alimentares – Preparações de carne, de peixes ou de crustáceos, de moluscos ou de outros invertebrados aquáticos, são industrializados, portanto não gozam do benefício da isenção, pois o tratamento tributário considerado pela Autuada, está em desacordo com o previsto no art. 265 inc. II do RICMS/Ba.
- 7) **Leite - Leite LV Leitimssimo Integral 1L NCM 04012010** – a Autuada alega trata-se de mercadoria isenta. Tal afirmação não prospera, uma vez que o produto em análise, não corresponde ao produto e o dispositivo legal citados pela Autuada, pois no levantamento não consta o produto leite pasteurizado do tipo especial. A autuação deve-se ao fato de a autuada ter tributado em algumas operações de saída com a alíquota de 17% e em outras operações com a alíquota de 7%, conforme podemos constatar na TABELA DE SAÍDAS gravada em CD-R.
- 8) **Arroz 7 Cereais Soja Tio João 500G** – a Autuada alega tratar-se também de mercadoria isenta, contudo, ela própria, classificou nas suas operações como mercadoria tributada, tanto nas entradas quanto nas saídas. Foi juntado o CD-R contendo as Tabelas de Entradas e de Saídas das mercadorias no exercício. Por outro lado, o tipo de arroz, neste caso, não corresponde a arroz puro e sim a uma mistura de produtos, cereais, soja, etc.

Frisa que mantém integralmente os valores apurados na Infração 04 citando o ACÓRDÃO JJF Nº 0126-05/15 de julgamento de auto de infração como procedente contemplando infração idêntica.

Quanto as questões acerca do aspecto formal, em relação às infrações 06, 07 e 08, afirma que o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado, estando de acordo com a Portaria nº 445/1998.

Explica que foi considerado o estoque inicial do exercício de 2013 (em 01/01/2013), as quantidades entradas e as quantidades saídas durante o exercício e o estoque final do exercício (em 31/12/2013), ou seja o levantamento quantitativo do estoque foi efetuado em exercício fechado. Não houve presunção de omissão de entradas e saídas. A diferença apurada é resultante das informações constantes nos documentos emitidos e registrados na escrita fiscal da Autuada.

Sobre a existência de alguns produtos cadastrados como “PRODUTO GENÉRICO” que, segundo a defesa, não foram considerados no Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias, ressalta que é de responsabilidade do contribuinte a utilização mais de um código para a mesma mercadoria, pois a legislação não permite tal procedimento, conforme artigo 205 RICMS/BA, que transcreve.

Destaca que é obrigação do contribuinte escriturar os livros fiscais na EFD de maneira que estes 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, descabendo assim tais alegações.

Ressalta que a medida adequada, quando, no momento da comercialização, o operador não tiver conhecimento do código do produto, é uma posterior retificação, para que o fato não contamine o fechamento do balanço físico e contábil. A utilização de diversos códigos para uma determinada mercadoria trará reflexos nos valores das operações, pois trata-se de produtos diferentes, com preços diferentes, acarretando repercussões na apuração e recolhimento do imposto.

Registra que uma empresa do porte da autuada necessita de um sistema de registro de vendas que processe informações de forma automatizada e padronizada e que eventuais falhas internas não devem comprometer todo o sistema.

Salienta que a Autuada foi intimada a efetuar as correções nos códigos de “PRODUTO GENÉRICO” conforme consta da Intimação (fls. 12).

Pontua 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 art. 23-B da Lei 7014/96 e do art. 13 da Portaria nº 445/1998. O ICMS exigido nas infrações 07 e 08, referem-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 nº 445/1998 – Infração 07), e devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (art. 10, I, b da Portaria nº 445/1998 – Infração 08).

Esclarece que a citação na defesa de alguns trechos do voto proferido, no julgamento do Auto de Infração 274068.0014/13-0 trata-se de voto vencido, sendo proferido o voto vencedor pelo não provimento do recurso voluntário, mantendo a decisão da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento através do Acórdão 0041-03/14, mantendo a procedência do Auto de Infração, que transcreve.

Quanto aos argumentos defensivos relativos a diferença de estoque ocasionada em virtude de quebras e perdas de mercadorias, inerentes à atividade da Autuada, diz que a mesma admite ter infringido a legislação tributária ao confirmar e reconhecer a existência de tais diferenças apuradas no levantamento de estoques efetuados pela Fiscalização, apenas alega tratar-se em parte de perdas e quebras das mercadorias, fato que caberia ao contribuinte adotar controles internos e aplicar a legislação estadual.

Aduz que o levantamento de estoques por espécie de mercadorias não deixa qualquer dúvida quanto à existência de saída de mercadorias sem a emissão da documentação fiscal exigida, caracterizando omissão de saída de mercadorias no exercício fiscalizado. E, se parte ou toda a diferença apurada no levantamento quantitativo de estoque correspondesse a perdas e quebras, a autuada deveria emitir as notas fiscais para estornar o crédito de ICMS e por conseguinte ajustar os estoques (CFOP 5927 – LANÇAMENTO A TÍTULO DE BAIXA DE ESTOQUE DECORRENTE DE PERDA, ROUBO OU DETERIORAÇÃO). Deixando de cumprir o que determina a legislação, a autuada recolheu o ICMS a menor no decorrer do exercício fiscalizado.

Mantém, dessa forma, integralmente os termos das infrações 06, 07 e 08, por não restar dúvida que o Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias, que serviu de base para as citadas infrações, tem respaldo legal.

Reforça que a descrição das infrações imputadas à Autuada, está 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 crédito tributário e os dados foram levantados através dos registros constantes dos arquivos EFD e notas fiscais eletrônicas do contribuinte, portanto, não pode prosperar a solicitação de diligencia fiscal.

Conclui mantendo os termos do Auto de Infração no valor integral e transcreve diversos Acórdão do CONSEF referentes a julgamentos de Autos de Infração com as mesmas infrações julgados procedentes.

## VOTO

O Auto de Infração em exame acusa o Autuado de utilização indevida de crédito fiscal do ICMS conforme acima descrito, contemplando 9 infrações à Legislação Estadual do ICMS, das quais apenas as infrações 04, 06, 07 e 08, foram impugnadas.

Após a análise dos autos e dos termos constantes na defesa, concluo, preliminarmente, pela rejeição das nulidades direta ou indiretamente suscitadas pela Autuada, haja vista que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal estão de acordo com os fatos e com o direito aplicável; foi observado o devido processo legal, visto que a Autuada exerceu a ampla defesa e o contraditório, obteve as peças necessárias a elaboração de sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos legais e demais exigências formais.

Indefiro o pedido de diligência fiscal, tendo em vista que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas, com fundamento no art. 147, inc. I, alínea “a” e inc. II, alíneas “a” e “b” do RPAF/99.

A Infração 04 trata de ICMS recolhido a menor por erro na aplicação da alíquota do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas por ECF.

A Autuada afirma que as saídas registradas em ECF, objeto da autuação, “*em grande parte estão submetidos ao regime de substituição tributária, ou mesmo sujeitos a regra de isenção*”. Apresenta exemplos, analisados e demonstrados pelo Autuante que os itens selecionados como inclusos no regime de Substituição Tributária não constam do Anexo I do RICMS/2012 vigente no exercício de 2013, por identificação do NCM de cada mercadoria citada.

Quanto aos itens destacados na defesa como sendo isentos, o Autuante demonstra e justifica se tratar de alegação descabida.

Com referência ao item Filé de Peixe, File de Bacalhau congelado, File de Dourada e File de Pescada – a Autuada alega tratar-se de mercadoria isenta conforme previsto no art. 265, inc. II do RICMS/2012 e o Autuante entende tratar-se de mercadoria normalmente tributada. Consultemos, portanto, o texto regulamentar. O art. 265, II, alínea “e”, vigente em 2013:

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

(...)

*II - as saídas internas de:*

(...)

*e) pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, sendo que o benefício previsto nesta alínea não se aplica ao pescado enlatado, cozido, seco ou salgado; (grifei).*

Como se depreende da leitura do texto acima reproduzido, o benefício fiscal não alcança o pescado enlatado, cozido, seco ou salgado, ou seja passaram por processo de industrialização, aspecto que não foi atendido pelas mercadorias autuadas.

Quanto ao Leite Leitimssimo – a Autuada alega tratar-se de mercadoria isenta conforme previsto no art. 265, inc. II do RICMS/2012 e o Autuante entende tratar-se de mercadoria normalmente tributada. O texto regulamentar vigente em 2013, no art. 265, II, alínea “a”, determina conforme transscrito a seguir:

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

(...)

*II - as saídas internas de:*

(...)

*a) leite pasteurizado do tipo especial, contendo 3,2% de gordura, dos tipos A e B, e de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, contendo 2,0% de gordura (Conv. ICMS 25/83);*

Conclui-se da leitura do texto regulamentar acima reproduzido, que o benefício fiscal previsto está sujeito à condição de que o leite seja pasteurizado do tipo especial, contendo 3,2% de gordura, dos tipos A e B, e de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, contendo 2,0% de gordura, aspecto que não restou demonstrado nos autos.

Em referência ao item Arroz 7 Cereais Soja Tio João – a Autuada alega tratar-se de mercadoria isenta, (art. 265, II do RICMS/2012), contudo, ela própria, classificou nas suas operações como mercadoria tributada, tanto nas entradas quanto nas saídas. O Autuante entende tratar-se de mercadoria normalmente tributada. É fato que o RICMS/2012 no seu art. 265, inc. II, alínea “c” prevê a isenção de “*arroz e feijão (Conv. ICMS 224/17)*”. Entretanto, ficou demonstrado nos autos que o produto em análise, trata-se de uma mistura de produtos: cereais, soja, etc., e não arroz puro, portanto não contemplado pelo benefício.

Fica mantida a exigência da infração 04.

Quanto às infrações 06, 07 e 08 que tratam de omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, entrada de mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal (imposto devido por solidariedade e substituição tributária) apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado.

Verifico que a Autuada não arregimenta elementos materiais que sustentem a existência de erros no levantamento de estoque realizado e que o Autuante procedeu de acordo com a Portaria nº 445/1998 e se respaldou, para levantar os valores da autuação, em documentos fiscais emitidos pela empresa, enviados à SEFAZ, através da EFD, registrados na sua escrita fiscal, que foram arrecadados junto ao contribuinte e devidamente analisados.

Todos os valores que sustentam a exigência estão comprovadamente relacionados nos demonstrativos anexos aos autos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte copiados em mídia/CD, mediante recibo (fls. 139 a 146) onde a base de cálculo e o imposto devido foram apurados de acordo com a legislação tributária estadual.

Em relação ao uso pela Autuada no seu controle de estoque de alguns códigos de produtos com a descrição de "PRODUTO GENÉRICO", que não foram considerados no quantitativo/movimentação de estoque, registro que a utilização de mais de um código para a mesma mercadoria, não observa o que determina a Legislação Tributária. Tal procedimento não é permitido, conforme o art. 205 do RICMS/2012. A Autuada não traz aos autos provas do cadastramento de mercadorias como "PRODUTO GENÉRICO". Ressalte-se ainda que a Autuada foi intimada a processar as correções nos códigos de "PRODUTOS GENÉRICOS", conforme consta da Intimação (fls. 12).

Quanto ao argumento defensivo de que, no caso em discussão, a legislação permite somente levantamento em "exercício aberto", sustentado pela transcrição de trecho do voto proferido no julgamento do Auto de Infração nº 2740680014/13-0, cabe registrar que este trecho é parte do voto vencido, sendo proferido o voto vencedor pelo não provimento do Recurso Voluntário, mantendo a decisão da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal.

Para não alongar mais, valho-me do voto proferido pelo i. Conselheiro Eduardo Ramos de Santana, constante do Acórdão CJF Nº 0230-11/14, que manteve a Procedência do Auto de Infração, em julgamento de recurso voluntário à decisão da 3<sup>a</sup> JJF (Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0041-03/14), cujo trecho transcrevo.

*"É correta a afirmação de que os artigos 12 e 13 da Portaria nº 445/98 preveem que apurado omissão de entrada e de saída, e sendo o "valor da omissão de saídas é maior do que a omissão de entradas: neste caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS, art. 60, II "a" e §1º) com multa correspondente (70%) que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas".*

*Esta situação se aplica quando apurado infrações de omissão de saída em levantamento quantitativo de estoque (prevista no art. 42, III, "g" da Lei nº 7.014/96), que absorve multa aplicada em infração decorrente de falta de registro de entrada (prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96).*

*Entretanto, esta não é a situação em questão neste processo. Pela análise dos seus elementos, constato que o demonstrativo às fls. 53 e 54 indicam:*

- a) Relação de mercadorias com tributação normal (situação 1) que foi apurado omissão de saída apurando base de cálculo de R\$121.232,86, que contemplado as operações com redução de base de cálculo (leite – 7%); tributadas em 27% (vinho, filtrado, espumante); e dos submetidos a alíquota de 17% (demais) resultou em valor exigido de R\$18.169,50 (infração 1);
- b) Relação de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária (situação 3), tendo apurado omissão de entrada com base de cálculo de R\$89.708,13 e aplicado alíquota de 17% e 27% (Whisky – fl. 120) resultou em valor exigido de R\$15.477,10 (infração 2) e devido por antecipação de R\$2.982,96 (Infração 3).

c) O valor do ICMS exigido na infração 2, devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), foi deduzido como crédito fiscal do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97.

Pelo exposto, conforme apreciado na Decisão da Primeira Instância, o imposto exigido na infração 1, decorre de apuração de omissão de saída de mercadorias submetidas ao regime normal de tributação (art. 13, I da Portaria nº 445/98), que configura saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal.

Já o ICMS exigido nas infrações 2 e 3, refere-se a omissão de entrada de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, cuja omissão de entrada ensejou exigência do ICMS devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário (art. 10, I da Portaria nº 445/98) e devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (art. 10, I, "b" da Portaria nº 445/98).

Portanto, neste processo não ocorreu situação que se enquadre na previsão contida no art. 13, I da Portaria nº 445/98, como afirmado, ou seja, omissão de entradas e de saídas de mercadorias submetidas ao regime de tributação normal, que ensejaria exigência apenas de omissão de saída (se maior que ao da entrada, vedando aplicação de multa pela omissão de entrada) ou de exigência de ICMS correspondente às operações de saídas anteriores realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais, (presunção prevista no RICMS/97, art. 2º, §3º).".

Na infração 06 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 art. 23-B da Lei nº 7.014/96 e do art. 13, inc. I da Portaria nº 445/1998. Por sua vez, 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 445/1998) e devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (art. 10, I, b da Portaria 445/1998).

Quanto à alegação de diferença de estoque ter sido ocasionada por ocorrências de quebras e perdas, constato que o sujeito passivo reconhece as diferenças, atribuindo-as a quebras e perdas, contudo, não apresenta documento fiscal regularizando o seu estoque no exercício de 2013. O Autuante acertadamente ressalta que mesmo comprovando perdas normais, não existe previsão legal, para consideração das mesmas em diferença de Auditoria de Estoques na comercialização de mercadorias que é o objeto desta Infração.

Ficam, portanto, mantidas as exigências das infrações 06, 07 e 08.

Por fim, destaco que as mesmas infrações já foram julgadas procedentes em outros processos, conforme os Acórdãos: JJF Nº 0042-03/12 (AI nº 147771.0002/11-3); JJF Nº 0071-01/13 (AI nº 147771.0002/12-1); JJF Nº 0078-01/17 (AI nº 147771.0003/16-0); JJF Nº 0113-03/17 (AI nº 147771.0004/16-7); JJF Nº 0118-02/16 (AI nº 147771.0003/15-2); JJF Nº 0126-05/15 (AI nº 147771.0002/14-8); 0130-05/17 (AI nº 147771.0001/15-0); JJF Nº 0222-05/13 (AI nº 147771.0001/13-3); JJF Nº 0329-05/11 (AI nº 147771.0001/11-7); CJF Nº 0151-11/13 (AI nº 147771.0002/11-3); CJF Nº 0185-11/10 (AI nº 2074940001/08-4).

Pelo exposto, julgo Auto de Infração PROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **1477710005/17-1**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo o Autuado ser intimado para recolher o imposto no valor de **R\$1.944.840,85**, acrescido das multas de 60% sobre R\$792.608,96 e de 100%

sobre R\$1.152.231,89 previstas no art. 42, incisos VII, “a” e “b”, II “a” e III da Lei nº 7.014/96, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$708.742,32**, prevista no art. 42, II “d” do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2018.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR