

PROCESSO - A. I. Nº 147771.0001/18-4
RECORRENTE - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO (EXTRA SUPERMERCADOS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF Nº 0122-02/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/06/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0108-11/19

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO (2014). **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS EM VALOR SUPERIOR AO DA OMISSÃO DE ENTRADAS. INFRAÇÃO 05. O imposto da infração 05 resulta da constatação de omissão de saídas submetidas ao regime normal de tributação (art. 13, I da Portaria nº 445/1998). **b)** OMISSÃO DE ENTRADAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO 06. **b.2)** RESPONSABILIDADE PRÓPRIA. INFRAÇÃO 07. O ICMS das infrações 06/07 diz respeito à omissão de entradas sujeitas ao regime da substituição tributária, o que enseja a incidência por responsabilidade solidária (infração 06; art. 10, I, “a” da Portaria nº 445/1998) e própria (infração 07; art. 10, I, “b” da Portaria nº 445/1998). Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª JF nº 0122-02/18, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado no dia 26/03/2018 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$2.211.442,03, sob a acusação do cometimento de 08 (oito) irregularidades, das quais as de números 05 a 07 permanecem em discussão, assim discriminadas pelo órgão de Primeira Instância, *in verbis*:

“Infração 05 - 04.05.02 – Falta de recolhimento do imposto, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentação fiscal, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro da entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. No valor de R\$1.045.192,43. Com multa no percentual de 100%. Referente ao período de dezembro/2014;

Infração 06 - 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. No valor de R\$ 118.627,41. Com multa no percentual de 100%. Referente ao período de janeiro/2014

Infração 07 - 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 desacompanhadas 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. No valor de R\$40.845,45. Com multa no percentual de 60%. Referente ao período de dezembro/2014; (...).”

A Junta de Julgamento Fiscal (JF) apreciou a lide no dia 27/07/2018 e decidiu pela Procedência por unanimidade (fls. 211 a 218), nos seguintes termos:

“VOTO

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da

qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Preliminarmente registro que a Impugnante informou que está procedendo à extinção dos créditos tributários correlatos às infrações 01 (Código 01.02.03), 02 (01.02.05), 03 (Código 03.02.02), 04 (Código 03.02.02) e 08 (Código 07.15.05), mediante pagamento, cujo comprovante de quitação diz que deverá ser apresentado oportunamente. Portanto, estas infrações não fazem parte da presente demanda. Sendo assim a contenda restringe-se às infrações 05; 06 e 07 as quais se referem à exigência de ICMS devido decorrente de omissões de entradas e saídas de mercadorias apuradas a partir do levantamento quantitativo de estoques.

A infração 05 refere-se à apuração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis por terem sido efetuadas sem a emissão de documentação fiscal, e portanto, sem a respectiva escrituração, tendo em vista que, tendo-se apurado tanto omissão de entradas quanto omissão de saídas, a apuração de saídas efetivas omitidas foi superior à das entradas omitidas, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

A infração 06 refere-se a apuração de falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. A infração 07 refere-se a falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária desacompanhada de documento fiscal, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado.

De pronto verifico dos autos que o levantamento fiscal atendeu todas as exigências previstas pela Portaria nº 445/98, portanto, retrata a realidade da movimentação mercantil da Impugnante de acordo com sua escrituração fiscal, e que as conclusões do trabalho fiscal, bem como todo o procedimento realizado são afeitos à Auditoria de Estoques de Mercadorias através de levantamento quantitativo em exercício fechado, tendo verificado que o levantamento fiscal se apresenta absolutamente adequado ao seu desiderato, em nada se confundindo com o levantamento de estoques em exercício aberto como alega a defesa.

Não prospera a alegação de que o Autuante desconsiderou operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”, pois se Impugnante utilizou em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição “Produtos Genéricos”, o fez em desacordo com a legislação, e se este fato lhe trouxe algum prejuízo deve apresentar suas alegações de forma objetiva, apontando a ocorrência que alega em função de cada produto que entende haver resultado em distorção do cálculo, conforme exige o art. 8º, inciso IV do RPAF.

Outrossim, não há cabimento na atitude da Impugnante em requerer nulidade do Auto de Infração por motivo para qual foi a única causadora, essa conduta encontra impedimento legal previsto no Código de Processo Civil – CPC em seu art. 276, que reproduzo abaixo:

“Art. 276. Quando a lei prescrever determinada forma sob pena de nulidade, a decretação desta não pode ser requerida pela parte que lhe deu causa.”

Trata-se de abominável comportamento que se deve repelir especificamente em relação às nulidades processuais, não se deve admitir que a pessoa que gerou a nulidade a argua em seu benefício, posto ser comportamento contraditório que fere a boa-fé objetiva processual. Portanto, afasto a arguição de nulidade em questão, pois a conduta de escrituração fiscal da Impugnante contraria a legislação do ICMS ex vi do artigo 205 RICMS/12, por conseguinte, as consequências dessa conduta irregular, jamais poderá lhe aproveitar como argumento pela nulidade do feito. Nada lhe impedindo, ao revés, que apresente os códigos corretos e proponha objetivamente às correções a serem perpetradas.

Nesse aspecto, vale registrar que o Autuante informou haver intimado a empresa a realizar estas correções e que a mesma não atendeu ao requisito, como comprova através da Intimação fl. 10 dos autos.

Não procede também a alegação defensiva de que o procedimento fiscal foi realizado sem que fosse levado em consideração o quanto previsto no artigo 15 da Portaria nº 445/998, pois esse dispositivo não guarda relação com o feito. Como expliquei e se depreende a prima facie o levantamento quantitativo foi realizado em exercício fechado e dessa forma a base foi o art. 10 da Portaria 445/98.

Este dispositivo sustenta o procedimento fiscal de forma inequívoca, porquanto estabelece que se tratando de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria tiver saído sem tributação, que foi a situação apurada, deve ser exigido o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiros desacompanhada de documentação fiscal.

Como ordena o referido artigo, deve também ser exigido o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, tudo conforme competentemente realizado pelo Autuante em relação às infrações 06 e 07.

Também não socorre a defesa buscar apoio no julgamento do Auto de Infração 274068.0014/13-0, pois o voto que evocou foi vencido, tendo prevalecido 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, sendo assim contrário à pretensão da defesa.

Da mesma forma ocorreu com a decisão proferida pelo Eg. Conselho de Fazenda do Estado da Bahia no julgamento do Acórdão nº 0305-02/11, que também foi reformada pela 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL no ACÓRDÃO CJF Nº 0242-11/13: Veja-se:

“b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Restou comprovado que o demonstrativo relativo à exigência do ICMS na infração 1 (omissão de saída > omissão de entrada) restringiu-se às mercadorias submetidas ao regime normal de tributação e a base de cálculo da omissão de entrada apurada na infração 2 refere-se apenas às mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária. Consequentemente, não há correlação entre a apuração da base de cálculo entre a primeira e a segunda infração e correta a exigência do imposto na infração 2. Infração subsistente. Modificada a Decisão recorrida.”

Por todo o exposto, afasto a diligência fiscal pretendida, tendo em vista constatar que o procedimento fiscal é absolutamente claro, sobretudo porque os elementos constantes dos autos são suficientes para a perfeita cognição sobre o procedimento fiscal.

E nessa esteira voto pela procedência do Auto de Infração”.

Com respaldo no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF-BA/1999; Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 228 a 243.

Sustenta que os levantamentos quantitativos de estoques possuem vícios materiais e formais e que não refletem a realidade das movimentações ocorridas no exercício fiscalizado (2014).

Transcrevendo trechos do Acórdão JJF nº 0302-11 e do Voto vencido no Acórdão CJF nº 0230-11/14, da lavra da i. conselheira Rosany Nunes de Mello Nascimento, argumenta que o procedimento de apuração das infrações 06/07 é nulo, devido ao fato de ter resultado em exigência de imposto por responsabilidade solidária (art. 15, I, “a” da Portaria nº 445/1998). Entende que somente poderia ter sido adotado no caso de exercício aberto, e não fechado.

A Fiscalização teria desconsiderado operações de entrada e saída efetuadas com “códigos genéricos” ou sob a rubrica “produtos genéricos”, as quais são assim registradas quando não se tem o conhecimento do verdadeiro fabricante no momento das entradas ou das saídas. Há diferentes códigos de itens no seu sistema de informática, com fabricantes, embalagens, fornecedores e espécies diversificadas, mas que na verdade correspondem às mesmas mercadorias, tributadas pelo ICMS de idêntica forma.

Em seguida, transcreve o art. 100, V do RICMS-BA/1997 e indica ocorrência de quebras, furtos, perecimentos (alimentos) e perdas, o que não foi levado em consideração na auditoria.

Em tópico denominado “DILIGÊNCIA FISCAL” (fl. 241), discrimina as regras de determinação da base de cálculo e do preço médio e solicita o reprocessamento dos documentos apresentados pelo auditor.

Por fim, requer o provimento do apelo.

VOTO

O apelante suscitou a invalidade do procedimento administrativo, em virtude de não terem sido consideradas as operações de entrada e saída efetuadas com “códigos genéricos” ou sob a rubrica “produtos genéricos”.

De acordo com o documento de fl. 10, no dia 21 de dezembro de 2017 houve intimação para “correção da descrição e códigos das mercadorias relacionadas nas entradas e nas saídas na EFD [Escrituração Fiscal Digital] com descrição de produtos genéricos”.

A decretação da nulidade é medida extrema, aplicável somente como última opção. A regra é o aproveitamento dos atos sempre que possível fazê-lo sem que haja prejuízo.

Não atendida a referida solicitação do servidor fiscal e não apresentadas justificativas ou requerimentos de dilação de prazo, insuscetível de amparo, visto que no mínimo contraditório, o comportamento do fiscalizado (ora recorrente) que alega a existência de vício na apuração da

qual foi chamado a participar e não demonstrou interesse (adotou postura omissiva).

A respeito desta questão, *data venia*, o Recurso trouxe argumentos indeterminados, abstratos e imprecisos. Não foi discriminada situação particular em que qualquer item foi registrado na Escrita Fiscal Digital (EFD) com “*código genérico*” porque não se tinha conhecimento do verdadeiro fabricante no momento da entrada ou da saída. Também não restaram exemplificados os códigos existentes no sistema de informática da sociedade empresária com fabricantes, embalagens, fornecedores e espécies diversificadas que, conforme se disse, correspondem às mesmas mercadorias.

Relativamente à matéria de que tratou o Voto vencido no Acórdão CJF nº 0230-11/14, peço licença para reproduzir parte do respectivo Voto vencedor, da lavra do n. conselheiro Eduardo Ramos Santana, alinhando-me com o posicionamento ali externado.

O imposto da infração 05 decorre da constatação de omissão de saídas submetidas ao regime normal de tributação (art. 13, I da Portaria nº 445/1998). Já o ICMS das infrações 06/07 diz respeito à omissão de entradas sujeitas ao regime da substituição tributária, o que enseja a incidência por responsabilidade solidária (infração 06; art. 10, I, “a” da Portaria nº 445/1998) e própria (infração 07; art. 10, I, “b” da Portaria nº 445/1998).

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Indefiro o pedido de realização de diligência, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF-BA/1999. Todos os elementos necessários ao julgamento estão presentes nos autos.

No mérito, caso consideradas as aludidas quebras, furtos, perecimentos (alimentos) e perdas, os valores das infrações 06/07 seriam incrementados, uma vez que decorrem de omissão de entradas (reforma para pior). Em referência à infração 05, o contribuinte não apresentou as notas fiscais de saída destinadas a documentar os fatos, tampouco comprovou ter efetuado os estornos dos créditos atinentes às entradas das mercadorias supostamente perdidas. Sem tais elementos, não há como comprovar, muito menos como mensurar as citadas ocorrências.

Mantida a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário, com a homologação dos valores eventualmente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **147771.0001/18-4**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO (EXTRA SUPERMERCADOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.823.019,45**, acrescido das multas de 60% sobre R\$659.199,61 e 100% sobre R\$1.163.819,84, previstas no art. 42, incisos II, “a”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$388.422,58**, prevista no inciso II, “d” do citado Diploma legal, com os acréscimos moratórios da Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologados os valores eventualmente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS