

**PROCESSO** - A. I. Nº 279465.0005/17-5  
**RECORRENTE** - LOJAS RENNER S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0102-05/18  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 29/07/2019

## **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO C/JF Nº 0136-11/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. Na apuração de diferenças tanto de saídas como de entradas, através de auditoria de estoque, num mesmo exercício, deve-se exigir o imposto relativo à base de cálculo de maior valor monetário. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração caracterizada. Indeferido o pedido de perícia técnica. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 5ª JJF, através do Acórdão nº 0102-05/18, que julgou Procedente o Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o débito de R\$668.248,15, em razão da constatação de sete irregularidades, sendo objeto do Recurso Voluntário apenas as infrações 2 e 5, a saber:

*Infração 2 – Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$553.625,33 relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2014 e 2015.*

*Infração 5 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação no valor de R\$68.949,43, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias (calçados) provenientes de outras unidades da Federação.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após considerar que o lançamento de ofício preenche todos os requisitos do devido processo legal; indeferir o pedido de diligência, com fundamento no art. 147 do RPAF/99, eis que os elementos existentes são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores e consignar que as exações 1, 3, 4 6 e 7 foram reconhecidas e pagas pelo sujeito passivo, remanescendo a lide apenas quanto às infrações 2 e 5.

No mérito, inerente à infração 2, a JJF observa que:

*Constato, com base nos documentos elaborados pelo autuante, dos quais o sujeito passivo recebeu cópia, inclusive em arquivos magnéticos, que a Auditoria de Estoques realizada nesta ação fiscal está munida de rigoroso procedimento, em consonância com os ditames da Portaria 445/98. Verifico também que a sociedade empresária, por meio do seu patrono não apontou qualquer erro ou equívoco quanto às mercadorias afetadas pela Auditoria, nem quanto às quantidades discriminadas nos documentos fiscais.*

*Ademais, o procedimento adotado pelo autuante está espelhado na planilha de fls. 55 a 59, que refere-se à lista geral de omissões, referente ao exercício de 2014, e de fls. 60 a 63 à omissão de saídas; fls. 65 a 66, a lista de omissões de entrada. Para o exercício de 2015, temos a Lista de Omissões de entrada, fls. 67 a 68, documentos recebidos pelo contribuinte, inclusive por meio de Arquivos Eletrônicos, conforme recibo de fl. 123. Deste*

*modo, o autuante adotou as orientações contidas na Portaria 445/98, com especial atenção ao art. 4º que reza que a constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais, e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.*

*É que na presente autuação, o autuante constatou a ocorrência de omissão tanto de entradas como de saídas, e optou pela exigência relativa à omissão de saídas por ser o valor da omissão superior ao da omissão de entradas, em conformidade com a art. 13, I da Portaria 445/98, logo não há o que se falar em presunção ou projeção de ICMS, vez que o levantamento foi realizado com base nos documentos e na escrita fiscal do estabelecimento.*

*A defendente alega que teriam ocorrido perdas, situação que permeia a atividade de varejo, e fruto de estudos e análise por parte das empresas que atuam neste ramo, e para reforçar a sua tese de defesa, apresenta o documento intitulado “O Perfil das Perdas no Varejo no Brasil e nos EUA: Estratégias e Implicações, fls. 231 a 258 do PAF.*

*Não obstante reste comprovado que, efetivamente, possam ter ocorrido perdas em função de sua atividade, decorrente de fatores variados, tais como fraudes de vendedores, furtos internos e externos, e de erros administrativos, o sujeito passivo tem por obrigação dar baixa nos seus estoques por meio de documentos fiscais, no que implicaria, inclusive, no estorno de crédito pelas entradas das mercadorias extraviadas, e dessa forma o levantamento quantitativo de estoque, cuja Auditoria é baseada nos documentos fiscais, necessariamente computaria tais perdas no seu resultado final. É que a Auditoria de Estoque, levando em conta o Registro de Inventário, e os documentos fiscais de entradas e de saídas de mercadorias, dia a dia, cujas informações neles contidas foram prestadas pelo contribuinte, alcança toda a movimentação no exercício fiscal.*

*Ademais, o índice alegado na defesa, para as perdas, não se aplica ao comércio, vez que índices de perdas são utilizados na indústria, durante o processo produtivo, e a quantidade mensurada inicialmente nas aquisições ou registros de inventário não podem ser consideradas em absoluto.*

*Não é o caso, pois na atividade comercial, as eventuais perdas são perfeitamente possíveis de contabilização numérica e para isto precisa ser declarado e estornado o crédito pelas aquisições, conforme já esclarecido.*

*Diante do exposto voto pela procedência da Infração.*

No tocante à infração 5, a decisão foi no sentido de:

*Quanto à infração 05, relativa ao recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de calçados, provenientes de outras unidades da Federação, nos exercícios de 2014 e de 2015, o demonstrativo da antecipação total das mercadorias, objeto da autuação, estão nos demonstrativos de fls. 92 a 106, onde se encontram discriminadas por documento fiscal, com a aplicação da MVA de 56,87%.*

*O sujeito passivo posta algumas alegações quanto à autuação, tais como que em razão de um problema interno de parametrização do sistema da impugnante, esta deixou de recolher, em determinados períodos e em relação a certos ECFs o ICMS devido por antecipação. Aduz que em outras situações, deixou de recolher o ICMS-ST, na entrada e tributou a saída como se o ICMS –ST tivesse sido recolhido. Sustenta que estas situações devem ser identificadas para os fins devidos no contexto desta autuação.*

*Afirma que há outras situações em que deixou de recolher o ICMS-ST antecipado, mas tributou, normalmente a operação de venda subseqüente, para consumidor final. Diz que a identificação desse grupo pode ser feita também na planilha anexa, onde consta na coluna K, a tributação pela alíquota “cheia”.*

*Também sustenta que teria calculado o imposto com a MVA no percentual de 58,78%, superior à devida, o que redundou no recolhimento a maior do ICMS.*

*Com base nesses argumentos refuto que, como já esclareceu o autuante na informação fiscal, os equipamentos emissores de Cupom Fiscal (ECFs), apenas registram as entradas de mercadorias por devolução, e não servem, portanto, como parâmetro para o recolhimento do imposto antecipado dos produtos ST oriundos de outras unidades da Federação. Portanto, o problema interno de parametrização não justifica a ausência de recolhimento do ICMS ST em alguns períodos.*

*Quanto ao argumento de ter realizado saída tributada da mercadoria (com pagamento do ICMS normal), destaco que está sendo exigido ICMS pelo recolhimento a menor, tendo sido considerado todos os recolhimentos efetuados, como elucidou o autuante.*

*Outrossim, conforme nova redação conferida ao art. 332, parágrafo 2º do RICMS/2012, pelo Decreto 17.164/16, o recolhimento do imposto devido por antecipação tributária deve ter como fato gerador a data de emissão da nota fiscal apenas a partir de 01/11/2016, o que não vale para o período ora fiscalizado, quais*

*sejam os exercícios de 2014 e 2015. Nesse período, o imposto deveria ter sido antecipado sobre o valor das entradas das mercadorias ST no estabelecimento, conforme sua escrituração fiscal.*

*Quanto à MVA, apesar de o contribuinte afirmar que pagou o ICMS ST com a MVA superior à devida, o cálculo geral do imposto devido por antecipação sobre todas as mercadorias sujeitas a tal regime, conforme se pode observar na planilha do Auto de Infração, o autuante considerou todos os valores do ICMS pagos, inclusive a título de substituição tributária.*

*Portanto, se eventualmente isso ocorreu, esses créditos dos valores pagos, já foram concedidos no momento em que foi subtraído o valor efetivamente pago do valor devido, para fins de se saber a “diferença a recolher” (ver subtotais mensais da supracitada planilha).*

*Deste modo, os argumentos trazidos na peça de defesa não servem para justificar os valores recolhidos a menor de ICMS ST antecipado, e conseqüentemente, não possuem o condão de elidir o cometimento da infração. Fica mantida.*

No Recurso Voluntário, às fls. 386 a 409 dos autos, o recorrente, em relação à infração 2, ressalta que, no caso, o estabelecimento autuado efetua a contagem dos estoques físicos de mercadorias anualmente, por ocasião da elaboração do balanço patrimonial. Assim, há dois valores de referência: o estoque inicial e o estoque final, os quais são registrados anualmente no livro de Registro de Inventário.

Contudo, ao longo do ano, compras, vendas, devoluções, etc., são realizadas e ocasionam a movimentação desse estoque, sendo que tais movimentações são documentadas sob notas ou cupons fiscais diariamente, os quais são registrados mensalmente nos livros de registro de entrada e de saída.

A suposta inconsistência encontrada pela Fiscalização surge da comparação entre os livros de Registro de Entradas e de Saídas, os quais são registrados pela própria empresa e refletem a movimentação documentada, como dito, pelas notas e cupons fiscais; e os números de estoques inicial e final constantes do livro de Registro de Inventário.

Em resumo, o recorrente aduz que, na visão do Fisco, o valor do estoque final deve corresponder exatamente à soma do estoque inicial, das entradas e das saídas. Havendo diferenças, as mesmas indicam inconsistências que podem ser caracterizadas sob duas formas: ausência de escrituração de mercadorias na entrada (com ausência de pagamento do ICMS quando devido na entrada, ou seja, devido por antecipação do ICMS próprio ou por substituição tributária) ou ausência de emissão de cupom fiscal na venda ao consumidor final.

O recorrente alega que a decisão em primeira instância não merece prosperar, eis que se deve considerar as ocorrências de perdas no processo de comercialização, a exemplo das quebras de estoques dentro da margem de normalidade e do extravio de mercadorias do estoque.

Aduz que a fim de afastar dita presunção, as autoridades fiscais deveriam comprovar as ocorrências das omissões de entrada e de saída, trazendo à acusação fiscal a prova de que mercadorias deixaram de ser escrituradas tanto na entrada quanto na saída do estoque, pois, o que consta no relatório do Auto de Infração é apenas o resultado da conta aritmética entre (i) os estoques iniciais somados (ii) às entradas e subtraídos (iii) às saídas.

Portanto, segundo o recorrente, o levantamento quantitativo de estoque corroboraria a aplicação da multa desde que, por meio desse, ficasse comprovada a falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, com apuração de atos fraudulentos, do que sustenta que o reconhecimento dessas suposta fraude não pode ser admitido por mera presunção do resultado aritmético da conta efetuada pela fiscalização, mas, sim, através de prova adicional.

Aduz que o próprio RICMS previa os ditos fatos, inerentes à atividade comercial, como hipótese de estorno do crédito fiscal, a exemplo de perdas, roubos, extravios, perecimento e sinistro. Cita índices de perdas em lojas do setor de vestuário e destaca que o estorno de crédito só é obrigatório para os casos em que ocorrer quebra anormal de estoque, do que cita jurisprudência do CONSEF.

Alega, ainda, a existência de outros fatores para a existência das diferenças apuradas através de auditoria de estoque, a qual defende não representar omissão de saídas sem tributação, tipo:

1. troca de mercadorias em qualquer das suas lojas;
2. compras de “packs” (pacotes), os quais são cadastrados no estoque segundo modelo, tamanho e cor constantes do documento fiscal;
3. venda de produto sem etiqueta, o que se atribui código de produto similar, o que gera inconsistências no estoque que, posteriormente, têm de ser retificadas;
4. agrupamento de itens por parte da fiscalização.

Afirma que tais fatos conduziram a fiscalização em erro ao analisar os números do estoque a partir dos itens arrolados em inventário. Não se ignora que as quebras de estoque possam gerar dúvidas à fiscalização, todavia, as possíveis dúvidas são sanadas mediante fiscalização, como dito anteriormente, dos fatos, e não apenas dos números contábeis.

Afirma o apelante que a perícia solicitada para comprovar tais fatos foi indeferida pelo julgador, o qual julgou procedente o auto de infração por “ausência de provas”, o que confirma o fato de que o tolhimento da prova pericial de modo unilateral pelo julgador fiscal prejudicou a dilação probatória necessária na via administrativa.

Também salienta ser preciso considerar outro importantíssimo ponto: o prejuízo das quebras compõe o custo operacional das empresas, para fins de imposto de renda da pessoa jurídica, o que inevitavelmente as quebras dos estoques compõem do preço de venda, sendo tributadas pelo ICMS quando das saídas das mercadorias, de modo que as quebras normais ocorridas constituem direito à manutenção do crédito de ICMS pela entrada e, no presente caso, ausência de ICMS não recolhido na saída supostamente omitida, do que apresenta quadro do percentual de quebras do estabelecimento autuado de 0,46% e 0,12%, respectivos aos exercícios de 2014 e 2015.

Reitera seu pedido de perícia técnica e salienta que, dos onze autos de infração existentes contra si, relativos à mesma matéria, quatro já se encontram em sede de execução fiscal, das quais, duas, na qualidade de autora de embargos, requereu a produção de prova pericial contábil que concluiu que “...*não apenas apenas a movimentação escritural do estoque (Livros de Registro de Inventário) mas também quebras de estoque – perdas, furtos, roubos, vendas sem etiqueta, troca de mercadorias, devoluções, entre outros fatores externos – são responsáveis por dar números finais ao controle de estoque, ao final do exercício*”.

Destaca que o juízo da 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador julgou os Embargos à Execução Fiscal procedentes, sendo desconstituído o Auto de Infração mencionado em Sentença proferida em 21 de fevereiro de 2018, cuja matéria é exatamente a mesma desta presente impugnação.

Aduz que as diferenças apuradas pela fiscalização, isto é, aquelas decorrentes da comparação entre estoque inicial/entradas/saídas e estoque final, não são objeto de documentação durante o ano porque não são percebidas; a ciência do fato ocorre apenas e tão somente a partir de dois momentos: no levantamento de estoque final ocorrido após o término do exercício em preparação ao balanço patrimonial, ou através da lavratura de auto de infração.

Assim, segundo o recorrente, considerando tais premissas, necessário que seja auferido, caso não se tomem desde já por incontroversas, que é absolutamente impossível a ocorrência de aquisição e venda de mercadoria sem nota fiscal. Ou seja, venda de mercadoria sem tributação, do que resultará, necessariamente, o reconhecimento da ausência de prejuízo ao Fisco no tocante ao recolhimento do ICMS, do que indica assistente técnico e quesitos.

Quanto à infração 5, o recorrente requer a nulidade da exação sob a alegação de que, em razão de um problema interno de parametrização do seu sistema, deixou de recolher, em determinados períodos e em relação a determinados ECF, o ICMS devido por antecipação com substituição.

Diz que esse rol de mercadorias consta do Relatório de Vendas, anexo à impugnação, em que se pode identificar que o erro de parametrização do sistema interno culminou tanto na ausência de recolhimento do ICMS-ST antecipado, como também, no recolhimento, em determinados casos, de ICMS normal na operação subsequente.

Afirma que há situações, diferentemente, em que deixou de recolher o ICMS-ST na entrada e tributou a saída como se esse ICMS-ST tivesse sido recolhido. Assim, entende que tais situações devem ser identificadas para os fins devidos no contexto desta autuação.

Destaca que há outras situações, porém, em que deixou de recolher o ICMS-ST antecipado, mas tributou normalmente a operação de venda subsequente (para consumidor final). Com isso, a persistir o auto de infração tal como está, terá a empresa que recolher a antecipação de um tributo que, ao fim e ao cabo, já foi recolhido.

Logo, sustenta o apelante que, porquanto identificável o cenário que origina a presente autuação, mister seja reconhecido que o débito de ICMS foi parcialmente adimplido, ensejando, assim, a redução do valor da infração exigida.

Alega, ainda, que realizou pagamentos de ICMS a maior, uma vez que a Margem de Valor Adicionado - MVA foi calculada com o percentual superior ao exigido no auto de infração, pois ao invés de calcular a base de cálculo do ICMS com a MVA de 56,87%, calculou com o percentual de 58,78%, ensejando, assim, o recolhimento a maior de ICMS.

Assim, em resumo, alega tratar-se de dois equívocos: um ao não ter parametrizado o seu sistema interno para a identificação das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação e outro, com relação ao percentual de MVA utilizado, a qual é maior do que a exigida.

Afirma que, em qualquer uma das situações, resta inequívoco que o valor exigido pela fiscalização baiana deve ser reduzido, uma vez que o imposto já foi devidamente recolhido e o próprio Fisco reconhece que o recorrente efetuou o pagamento a maior ao utilizar a MVA em percentual superior.

Por fim, pede que seja desconstituído o crédito tributário, tendo em vista as razões elencadas ou, sucessivamente, a anulação da decisão de primeira instância para fins de retorno dos autos, em diligência, e produção da perícia.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância quanto às infrações 2 e 5, únicas exigências que remanesce a lide.

Inicialmente, quanto ao pedido para que os autos retornem à instância anterior para a realização de perícia, há de esclarecer que a JJF apreciou alegações e provas anexadas aos autos, fundamentando todas as posições adotadas. Assim, o fato de ter indeferido o pedido de prova pericial, desde que devidamente justificado e diante das provas produzidas nos autos, não cerceia o pleno exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório. Logo, inexistente omissão que venha maculá-la.

Inerente ao pedido para realização de perícia, considero que os autos contêm todos os elementos para a decisão sobre a lide, ou seja, os elementos dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados, tornando-se despiciendo o objeto da diligência ou perícia requerida, motivo pelo qual, com fulcro no art. 147, incisos I e II, do RPAF/96, indefiro o pedido recursal, visto que alegações de venda de mercadorias sob código de produto similar, furtos, quebras, perdas, etc., devem ser documentadas e, no caso presente, se tratam de fatos vinculados à escrituração fiscal ou a documentos que estavam na sua posse e cuja cópia simplesmente poderia ter sido juntada aos autos como provas de sua alegação, caso tivessem o condão de elidir a acusação fiscal, haja

vista que, nos termos do art. 215 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS), a escrituração dos livros fiscais será feita com *base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte*, sob sua exclusiva responsabilidade.

Ademais, há de se salientar que a auditoria de estoque realizada, pela qual se apurou diferenças de estoque por espécie de mercadorias tanto de entradas como de saídas, se baseou em documentos fiscais e dados fornecidos pelo próprio contribuinte através de sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) enviada à Secretaria da Fazenda, em cumprimento às exigências legais, tendo a aludida auditoria sido fundamentada em levantamentos de estoques iniciais e finais, entradas e saídas por espécie de mercadorias, conforme mídia (CD-R) com todos os arquivos que embasaram o levantamento de estoque, os quais foram entregues ao sujeito passivo, consoante recibos às fls. 123/124 do PAF.

Por sua vez, o recorrente, de modo concreto, não apresentou qualquer inconsistência a desabonar a auditoria de estoque realizada, eis que se limita a negar as infrações sob a alegação de que essa diferença de estoque decorreu precipuamente da não consideração de quebras e perdas de produtos, ocorridas no estabelecimento autuado, nos valores de R\$48.089,61 e R\$15.404,85, correspondentes aos índices de 0,46% e 0,12% das receitas de R\$10.498.304,82 e R\$12.493.762,29, nos exercícios de 2014 e 2015, respectivamente, independentemente de documentação.

Ressalte-se que as razões recursais não elidem as acusações fiscais, as quais estão fundamentadas em demonstrativos onde constam números apurados na própria escrita do contribuinte, do que se conclui como verdadeiros os números apurados no levantamento fiscal, visto que o recorrente apenas aduz, porém, *em nenhum momento comprova sua alegação* de tal ocorrência e muito menos sua abrangência justifica, eis que a base de cálculo das diferenças apuradas na auditoria de estoque perfazem a base de cálculo de R\$1.053.871,18 e R\$2.202.748,41, respectivamente aos exercícios de 2014 e 2015, o que equivale a 10,03% e 17,63% do faturamento acima citado, ou seja, 22 vezes a mais o índice estimado de quebra e perdas trazidos pelo próprio recorrente para o exercício de 2014 e 147 vezes mais para o exercício de 2015.

Ainda no tocante às quebras e perdas, ao contrário do que afirma o recorrente, devem ser documentadas, de modo a refletir a realidade dos fatos e efetivo controle fiscal, inclusive para regularização do estoque, cumprimento da legislação tributária e apuração do ICMS, eis que a própria legislação admite tal situação e esclarece a maneira de proceder no art. 312, IV, do RICMS:

*“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; ...”*

Inclusive o CFOP 5.927 destina-se especificamente para lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Portanto, a aplicação de índice de perdas não se aplica ao comércio, eis que 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/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.

Logo, concluo verdadeiros os números apurados no levantamento fiscal, visto que o contribuinte não elidiu as acusações fiscais decorrentes da auditoria de estoque, fundamentada em sua própria escrita fiscal, cujos dados foram por ele fornecidos ao Fisco, limitando-se apenas a negar a exação, sem, contudo, comprovar documentalmente sua alegação, de modo a apontar equívocos porventura existentes no levantamento fiscal ou anexar documentos robustos dos fatos alegados.

Ademais, considero impertinente a alegação na qual expõe uma situação em que a venda de um produto, por alguma razão de ordem operacional é atribuído um código de produto similar, haja vista não devidamente comprovada a alegação, como também por prevalecer uma situação esporádica, cuja responsabilidade é do próprio contribuinte em saná-la, tanto para efeito de controle administrativo, quanto tributário, não podendo prevalecer, ainda mais para justificar uma omissão no montante de R\$3.256.619,59 (base de cálculo da infração 2).

Portanto, as alegações relativas a troca de mercadorias em qualquer das lojas, compra de “packs” (pacotes), venda de produto sem etiqueta e perdas provocadas por furtos, perecimento e outros, deverá o contribuinte se adaptar às normas fiscais e não o contrário, pois, se efetivamente tais situações ocorrem, cabe à empresa se cercar de mecanismos que não desorganizem seus registros.

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 recorrente não apresentou qualquer falha do levantamento por conta do agrupamento de alguns itens, ou pela eventual ausência de agrupamento em outros.

Saliente-se que a auditoria fiscal ao somar, em certo período, relativo a uma determinada mercadoria, identificada sob código de referência, as quantidades do estoque inicial com a das entradas no exercício com notas fiscais e, do resultado apurado, subtrair a quantidade do estoque final existente (declarado pelo contribuinte no Registro de Inventário), determina a *efetiva* quantidade de saídas dessa mercadoria no período fiscalizado, haja vista, a inexistência de documentação comprovando perdas, quebras, furtos, produtos com códigos diversos, etc.

Em seguida, a partir da apuração da quantidade das saídas efetivas ou reais do estabelecimento, é comparada com as quantidades das saídas com notas fiscais, no mesmo exercício, apurando-se as diferenças quantitativas de saídas ou de entradas sem nota fiscal das mercadorias, as quais foram identificadas sob código de referência, conforme apurado no levantamento fiscal, sendo exigido ao sujeito passivo, inerente à infração 2, por se ter apurado omissão de saída de mercadorias sujeitas a tributação normal, o imposto não oferecido à tributação.

Diante de tais considerações, mantida a Decisão recorrida pela subsistência da infração 2.

No tocante à infração 5, cuja acusação é de que o recorrente efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, no valor de R\$68.949,43, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de calçados provenientes de outras unidades da Federação, as razões recursais traduzem mais um reconhecimento do que uma contestação, eis que alega o apelante que por erro de parametrização do sistema interno culminou tanto na ausência de recolhimento do ICMS-ST antecipado, como também, no recolhimento, em determinados casos, de ICMS normal na operação subsequente.

O relato da existência de inconsistências diversas em sua tributação, a exemplo de que há situações em que deixou de recolher o ICMS-ST na entrada e tributou a saída como se esse ICMS-ST tivesse sido recolhido ou que deixou de recolher o ICMS-ST antecipado, mas tributou normalmente a operação de venda subsequente, do que requer que seja reconhecido que o débito de ICMS foi parcialmente adimplido, ensejando, assim, a redução do valor da infração exigida, não há de prosperar, eis que, além de não restar comprovada, tais transgressões regulamentares não é o foro apropriado para retificação, correção ou mesmo compensação de valores, pois, caso haja alguma restituição de indébito fiscal, só irá ser analisado e homologado através de rito processual próprio, nas condições estabelecidas nos artigos 73 e 74 do RPAF.

Diante de tais considerações, mantida a Decisão recorrida pela subsistência da infração 5.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão

recorrida, homologando-se os valores já 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 **279465.0005/17-5**, lavrado contra **LOJAS RENNER S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$663.107,07**, acrescido da multa de 60% sobre R\$109.481,74 e 100% sobre R\$553.625,33, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$3.243,19** e multa percentual no valor de **R\$1.897,89**, previstas nos inciso II, “d” c/c § 1º e IX do mesmo artigo e lei já citados, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados o valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS