

A. I. Nº - 147771.0002/18-0  
AUTUADO - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO  
AUTUANTE - VALDEMIR NOGEURIA DE OLIVEIRA  
ORIGEM - IFEP COMERCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06.08.2019

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0124-04/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPSOTO. Item reconhecido. **b)** MERCADORIA COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO. Item reconhecido. **c)** MERCADORIA COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Item reconhecido 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. **a)** APLICAÇÃO DE ALIQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. **a.1)** MERCADORIAS TRIBUTADAS POR NOTA FISCAL. Item reconhecido. **a.2)** MERCADORIAS TRIBUTADAS POR ECF. Item reconhecido. **a.3)** MERCADORIAS TRANSFERIDAS PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. Item reconhecido. **b)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Item reconhecido. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. SAÍDAS DE MERCADORIAS EM VALOR SUPERIOR AO DE ENTRADAS EFETIVAS OMITIDAS. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **b.1)** 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. Itens mantidos. 4. MULTA PERCENTUAL DE 60% APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. Item reconhecido. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/05/2018, exige o valor de R\$2.028.054,66, inerente ao ano de 2014, conforme demonstrativo e documentos às fls. 14 a 143 dos autos, e CD/Mídia de fl. 144, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - 01.02.03: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com isenção do imposto, conforme demonstrativo às fls. 14 a 26 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 144. Lançado ICMS no valor de R\$47.052,27, com

enquadramento no art. 29, § 2º, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 310, inc. I, alínea “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 - 01.02.05: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária no ano de 2014, conforme demonstrativo às fls. 32 a 46 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 144. Lançado ICMS no valor de R\$94.622,53, com enquadramento no art. 9º e art. 29, § 4º, inc. II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 290, inc. I, alínea “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 3 - 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 no ano de 2014, conforme demonstrativo às fls. 54 a 64 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 144. Lançado ICMS no valor de R\$31.877,17, com enquadramento no art. 29, § 8º, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 312, § 1º, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 4 - 03.02.02: Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas no ano de 2014, conforme demonstrativo às fls. 71 a 73 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 144. Lançado ICMS no valor de R\$4.095,91, com enquadramento no art. 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96, e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

INFRAÇÃO 5 - 03.02.02: Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas no ano de 2014, conforme demonstrativo às fls. 75 a 89 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 144. Trata-se de saídas de mercadorias tributada por ECF. Lançado ICMS no valor de R\$310.744,60, com enquadramento no art. 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96, e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

INFRAÇÃO 6 - 03.02.02: Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas no ano de 2014, conforme demonstrativo às fls. 90 a 97 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 144. Trata-se de saídas de mercadorias tributada por transferência para outras unidades da Federação. Lançado ICMS no valor de R\$4.864,74, com enquadramento no art. 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96, e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

INFRAÇÃO 7 - 03.02.05: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas no ano de 2014, conforme demonstrativo às fls. 101 a 108 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 144. Lançado ICMS no valor de R\$6.889,69, com enquadramento no art. 17 a 21; e art. 23, da Lei nº 7.014/96, e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

INFRAÇÃO 8 - 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 no ano de 2014, conforme demonstrativo às fls. 112 a 114 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 144. Lançado ICMS no valor de R\$945.905,13, com enquadramento no art. 2º, inc. I: art. 23-B, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 83, inc. I, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 13, inc. I, da Portaria 445/98 e multa de 100% aplicada na forma do art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 9 - 04.05.08: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter mercadorias de terceiro desacompanhado de documentação fiscal e, consequentemente,

sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado no ano de 2014, conforme demonstrativo às fls. 123 a 125 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 144. Lançado ICMS no valor de R\$109.903,75, com enquadramento no art. 6º, inc. IV: art. 23, inc. I, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inc. I, “a”, da Portaria 445/98 e multa de 100% aplicada na forma do art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 10 - 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 de omissão do registro de entrada de mercadoria sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado no ano de 2014, conforme demonstrativo às fls. 126 a 128 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 144. Lançado ICMS no valor de R\$52.222,79, com enquadramento no art. 6º, inc. IV: art. 23, inc. II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inc. I, “b”, da Portaria 445/98 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 11 - 07.15.05: Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação, 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 no ano de 2014, conforme demonstrativo às fls. 129 a 137 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 144. Lançado multa no valor de R\$419.876,08, com enquadramento no art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, e multa tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” do mesmo diploma legal.

As fls. 333 a 344 dos autos, com documentos anexos, o autuado apresenta sua defesa, na qual apresenta os seguintes esclarecimentos:

Diz tratar de auto de infração lavrado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia para exigência de crédito tributário a título de ICMS, no valor principal de R\$ R\$ 2.028.054, em que a fiscalização imputou a ocorrência de onze infrações, sendo que destas, oito infrações foram extintas pelo pagamento, sendo elas as infrações 01 (Código 01.02.03), 02 (01.02.05), 03 (Código 01.05.03), 04 (Código 03.02.02), 05 (Código 03.02.02), 06 (Código 03.02.02), 07 (Código 03.02.05) e 11 (Código 07.15.05).

Consigna que as infrações 08; 09 e 10, foram debatidas em sede de impugnação pela Autuada. Com isso, apresentou sua defesa em sede de Informação Fiscal, que será debatida na presente manifestação, que passo a descrever.

Após descrever de forma resumida o teor das infrações impugnadas, diz que as infrações 08, 09 e 10 não percorrem fundamentos jurídicos coerentes, onde, nos próximos tópicos, aduz que descreverá suas razões para que seja julgado improcedente as infrações por completo.

Registra que nessas infrações, foram considerados no estoque inicial do exercício as quantidades entradas e quantidade saídas, e o estoque final na conclusão do exercício, ou seja, o levantamento quantitativo do estoque foi efetuado em exercício fechado, e que a fiscalização teria sido feita com o respaldo à Portaria nº 445/98.

Alega que não houve presunção de omissão de entradas e saídas, a diferença que teria gerado a omissão é resultante das quantidades constantes nos documentos emitidos e registrados na escrita fiscal da Autuada.

Em segundo plano, diz que outra parte dessa diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas de mercadorias inerentes à atividade da impugnante. Nessa linha, registra que a própria legislação baiana admite a ocorrência de perdas “normais” nas atividades do contribuinte.

É o que aduz poder concluir, a contrario sensu, da leitura do inciso V, do artigo 100, do RICMS/BA, que destaca.

Diz que a fiscalização desconsiderou essas quebras e/ou perdas razoáveis e normais, procedendo à lavratura do presente Auto de Infração, ao arrepio da razoabilidade prevista, expressamente, na Legislação Estadual Baiana, quando o assunto é “perdas normais”.

Observa que, com o devido respeito aos termos da autuação, o percentual de quebra trazido aos autos somente pode ser considerado pela Fiscalização, para fins de amortização da diferença de estoque apurada, caso reste documentalmente comprovado, por ser exigência descabida e impraticável, considerando-se a atividade exercida pela Impugnante, na qual, em termos práticos, muitas vezes, não há como se formalizar/vislumbrar uma quebra ou perda de mercadoria, como, por exemplo, a prática de furtos de pequenos itens.

Portanto, diz ser mais um motivo para que o Auto de Infração seja cancelado, pois a fiscalização ignorou no seu levantamento as perdas e quebras de mercadorias, normais e usuais na atividade da Impugnante, em desrespeito aos princípios que regem a Administração Pública (Legalidade, Razoabilidade, Moralidade e o Contradictório).

Sob o ponto de vista formal, destaca que o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado, de modo que não encontra qualquer respaldo legal na Portaria nº 445/98, sendo, portanto, nulo.

Ressalta que as infrações foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, alegando a fiscalização que houve a falta de recolhimento do imposto na condição de responsável tributário.

Contudo, diz depreender da análise destas infrações, que todas versam sobre supostas omissões de saída e entradas em exercício fechado, de modo que o procedimento correto a ser adotado pela fiscalização seria o previsto no artigo 13, inciso I, da Portaria nº 445/98:

*Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:*

*I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, I, “a”, e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;*

Neste sentido, diz que da leitura do dispositivo acima, que o procedimento acima foi realizado/materializado procedendo a fiscalização a cobrança do imposto.

Todavia, aduz que não foi levado em consideração pela Fiscalização o quanto previsto no artigo 15 da Portaria nº 445/998, que assim dispõe:

*Art. 15. Tratando-se de levantamento quantitativo em exercício aberto detectando-se tanto omissão de entrada como omissão de saída de mercadoria:*

*I - deve ser cobrada:*

*a) o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), se as mercadorias correspondentes à omissão de entradas ainda estiverem fisicamente em estoque, observado o seguinte:*

*1 - a base de cálculo é o valor das mercadorias adquiridas, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, I, “b”);*

*2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%); e*

*[...]*

Assim, diz que, nos termos da legislação acima, verifica-se que o procedimento adotado no presente caso, só poderia ter sido realizado caso se tratasse de exercício aberto, mas não nos

casos onde o exercício é fechado, como no presente.

Portanto, registra que resta demonstrado o equívoco cometido no momento da autuação.

Diz que o fiscal deixou de considerar integralmente os produtos registrados pela impugnante com “códigos genéricos”, fato este quem em parte, ensejou a diferença apontada pelo Fiscal.

Isso porque, dia a Impugnante utiliza em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição “*Produtos Genéricos*”, os quais são empregados nas hipóteses em que, no momento das saídas ou entradas, os usuários não têm conhecimento do real código dos produtos no estoque.

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

Desta forma, é imprescindível a consideração da movimentação de estoque registrada nos aludidos “códigos genéricos”, para a correta quantificação de eventual diferença de estoque.

Do pedido, Por todo o exposto, diz que serve a presente manifestação para requerer o julgamento pela improcedência da autuação, reiterando todos os argumentos de defesa veiculados na Impugnação.

O autuante presta a informação fiscal, às fls. 211 a 231 dos autos, onde, após descrever que a defendant está requerendo a extinção dos créditos tributários correlatos às infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 11 mediante pagamento, segue manifestando em relação as infrações 8, 9 e 10, que a seguir destaco:

Em relação as alegações de defesa das infrações 08, 09 e 10, assim posiciona o i. Auditor Fiscal: O levantamento fiscal foi efetuado em conformidade com a legislação estadual, ou seja, a Portaria 445/98 e o RICMS/BA., considerando-se o estoque Inicial do Exercício (01/01/2014) quantidades entradas e as quantidades saídas durante o exercício e o estoque final do exercício (31/12/2014), ou seja o levantamento quantitativo do estoque foi efetuado em Exercício Fechado.

Não houve presunção de omissão de entradas e saídas. Diz que a diferença que gerou a omissão de saída e omissão de entrada é resultante das quantidades constantes nos documentos emitidos e registrados na escrita Fiscal pela Autuada. Quanto as alegações da autuada que sob o aspecto formal, em relação às infrações 05 e 06 (leia-se 08, 09 e 10), que o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, não têm fundamento, uma vez que o levantamento refere-se a exercício fechado e está de acordo com o previsto na Portaria 445/98 art. 10, I, “a” e “b”.

Quanto as alegações da autuada da existência de alguns produtos cadastrados como “*Produto Genérico*” que não foram considerados no Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias, temos a informar que se a defendant utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou que a Legislação não permite tal procedimento, conforme artigo 205 RICMS/12, in verbis:

*Art. 205. O contribuinte deverá adotar código único para cada item de mercadoria ou serviço.*

*§ 1º E vedada a utilização em um mesmo exercício fiscal, de um mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço.*

*§ 2º No caso de alteração do código, o contribuinte deverá anotar no RUDFTO a data da alteração, o código anterior e o novo código, indicando a descrição da mercadoria ou do serviço.*

O Guia Prático EFD-ICMS/IPI (fl. 233 e 234) estabelece no Registro 0200 as regras para o contribuinte proceder com relação a identificação das mercadorias, conforme segue: Devido a

grande quantidade de documentos fiscais ( Notas Fiscais e Cupons Fiscais ) movimentados pela empresa no exercício, a identificação por item de mercadoria deve estar contida nos Registros dos arquivos EFD ( Escrituração Fiscal Digital)

As alegações da autuada com referência aos denominados produtos genéricos, não podem ser acolhidas, visto que é obrigação do contribuinte escriturar os livros fiscais e por consequência os arquivos EFD de maneira que reflitam a realidade das operações da empresa, sob pena de ensejar descontroles não somente no âmbito interno, mas também relativos aos entes tributantes e suas competências de arrecadação e fiscalização.

Na hipótese de no momento da comercialização o operador não ter conhecimento do código do produto, a medida adequada é uma posterior retificação, para que a imperfeição não contamine o fechamento do balanço físico e contábil.

As alegações da autuada que uma determinada mercadoria pode ter dezenas de códigos diante de determinadas especificidades, que apesar de códigos distintos, não acarreta qualquer repercussão no recolhimento do ICMS o eventual registro inadequado na entrada ou na saída de tais itens, diz não fazer sentido, pois trata-se de produtos diferentes, com preços diferentes, que se no momento da comercialização o operador não tiver conhecimento do código do produto, esta incorreção certamente terá reflexos nos valores das operações, por este motivo, cabe uma posterior e imediata retificação, para que a imperfeição não contamine o fechamento do balanço físico e contábil.

Diz que os Estados elaboraram as normas e é obrigatório o seu cumprimento pelos contribuintes, para através da escrituração fiscal e emissão de documentos fiscais através de meios eletrônicos, desenvolverem sistemas automatizados de fiscalização, objetivando permitir ao Fisco efetuar Auditorias em grandes empresas, com uma gama de informações gigantesca, com milhares de documentos fiscais emitidos e milhares de produtos envolvidos nas operações das empresas.

Para possibilitar a execução de um Roteiro de Auditoria de Estoques em uma empresa do porte da autuada, de tradição, com rede de centenas de estabelecimentos, que atua no segmento varejista de Supermercado, operando com milhares de itens de mercadorias, diz que é necessário um Sistema que processe informações de forma automatizada.

Neste sentido, para se processar informações de forma automatizada, necessário se faz padronizá-las, ou seja, eventuais falhas internas dos contribuintes não podem comprometer todo um sistema.

Aduz que o contribuinte está obrigado a codificar suas mercadorias conforme a Legislação acima citada, se as mercadorias tem a descrição completa onde caracteriza as especificidades de cada uma delas não comporta se pensar em agrupamento de mercadorias. Destaca que se está na era eletrônica. Uma empresa com milhares de itens comercializados tem que se organizar para atender a Legislação, corrigindo eventuais ocorrências nas suas operações, ou seja, se utilizou um código para atender uma situação de exceção, cabe efetuar a correção posterior para que as informações contidas na sua Escrita Fiscal e Contábil não seja afetada por problemas internos ou servir de argumentos defensivos de caráter apenas protelatórios sem qualquer fundamento legal.

O agrupamento de mercadorias numa era que trabalhamos com codificação de produtos, já superou a época que o Auditor Fiscal efetuava Levantamento Quantitativo de Estoques regra geral por amostragem selecionando 12 a 15 itens e executava um trabalho totalmente artesanal, efetuando a leitura da descrição das mercadorias nota fiscal por nota fiscal com descrições preenchidas manualmente sempre de forma incompleta.

Diz que, daí surgiu a necessidade da Portaria 445/98, pois o vendedor preenchia a Nota Fiscal com Porta 210 x 70 Lisa, em outra Nota preenchia Porta 210 x 70 e em outra Nota preenchia Porta. Então nestes casos tornava-se necessário efetuar o agrupamento e trabalhar com o produto grupo PORTA.

Pontua que este tempo é do século passado, hoje temos a Legislação ( art. 205 RICMS e GUIA do

SPED ) que obriga o contribuinte a codificar todas as suas mercadorias. E quando o contribuinte adota um código para uma mercadoria com a sua descrição completa com todas as suas especificidades, este produto terá um tratamento único. Se duas ou mais mercadorias tem preços unitários compatíveis e a empresa quer dar o mesmo tratamento tributário para um Levantamento Quantitativo de Estoques, então ela codifique estas mercadorias com o mesmo código.

Pensar em atribuir agrupamento em empresas do varejo com milhares de itens é favorecer ao contribuinte desorganizado e lhe dar imunidade da Fiscalização, porque seguindo este caminho inviabiliza-se a Auditoria de Estoques.

Diz que o Auditor Fiscal não tem condições técnicas para fazer para agrupamentos de milhares de mercadorias diferentes com preços unitários totalmente heterogêneos. Destaca que, se esta atribuição for delegada ao contribuinte, ele pode agrupar por gênero ou por tipo de mercadoria de forma a lhe beneficiar compensando omissão de saídas com omissões de entradas e ai pergunta-se como o Auditor Fiscal vai validar ou contestar este agrupamento.

Destaca que as empresas precisam estabelecer critérios e sistemas internos para atender o Fisco cumprindo a Legislação, é inadmissível tornar o contribuinte imune de um instrumento da Fiscalização inviabilizando um Roteiro de Fiscalização que reclama milhões de Reais para os cofres Públicos.

Registra que a empresa foi intimada antes do início da Ação Fiscal conforme Termo de Intimação fl.13 do presente PAF, a corrigir a irregularidade que agora serve como razões de defesa.

A defesa da autuada com relação a não consideração dos Produtos Genéricos no levantamento de Estoques, não pode prosperar. Diz que anexou a esta Informação Fiscal as Tabelas de Entrada e Saídas de Mercadorias no exercício fiscalizado.

Salienta que as saídas efetuadas pela autuada utilizando o Código Genérico e Descrição Produto Genérico representa apenas o valor de R\$R\$2.874,31, conforme Tabela de Saídas das Mercadorias constante da Escrita Fiscal ( EFD ) anexa a esta Informação Fiscal (fl. 232 ), enquanto que o valor da Omissão de Saídas reclamadas no Auto de Infração representa o valor de R\$ R\$5.564.147,82, ou seja um percentual de 0,05%, ou seja, os valores referentes aos Produtos Genéricos são infinitamente irrelevantes para modificar este Procedimento Fiscal. O levantamento foi efetuado excluindo estes valores, em função da autuada não ter fornecido a informação conforme fora intimada, e a não realização do levantamento beneficiaria a infratora.

Para fundamentar tudo o que foi exposto transcreve a ementa do voto de alguns Julgamentos que mantiveram a procedência da autuação, em matéria igual, com relação ao item “Produtos Genéricos” – Acordão JJF Nº 0222-05/13, Acordão CJF Nº 0198-12/11 e Acordão CJF -0149-12/16

Diz que, no Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécie por Mercadorias, foram relacionados todos os documentos que compõem o total de entradas e de saídas correspondentes a cada item constante do levantamento e entregues à autuada através dos demonstrativos constantes do Auto de Infração e do CD-R que foi anexado ao auto com cópia entregue também a autuada conforme recibo anexado ao PAF ( fls. 155 a 157 ).

Destaca que, se a autuada afirma que foram cadastradas algumas mercadorias como Produto Genérico, ela deveria ter apresentado as provas das suas alegações relacionando os documentos fiscais de cada item que não foram considerados no Levantamento Fiscal. E adotadas as providências para efetuar as correções para atender a Intimação da Fiscalização conforme fl. 10 do PAF.

As alegações da autuada nas suas razões de defesa vem apenas demonstrar que problemas operacionais do contribuinte não foram devidamente analisados e evitados pela empresa para o devido cumprimento à Legislação Estadual.

- *Das perdas e Quebras e/ou Perdas*

Destaca que a autuada alega nas suas razões de defesa que outra parte dessa diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas de mercadorias inerentes à atividade da impugnante.

Diz, também, que a autuada afirma nas suas razões de defesa que na atividade de varejo é notória a ocorrência de perda e quebra de mercadorias em estoque, seja pelo extravio, quebra (Transporte de eletrodoméstico ), furtos, perecimento ( alimentos ) etc, ensejando, portanto, a diferença de estoque.

Pontua que a autuada alega que a própria legislação baiana admite a ocorrência de perdas normais nas atividades do contribuinte, e cita o inciso V do artigo 100 do RICMS/BA.

Após apresentar os demais destaques da defesa, em relação as perdas/quebras e/ou perdas, diz que neste item, a própria autuada é que afirma ter infringido a legislação tributária e fundamenta totalmente a ação fiscal, ao confirmar e reconhecer a existência das diferenças apuradas no levantamento de estoques efetuados pela Fiscalização, apenas alegando tratar- se em parte de Perdas e Quebras das mercadorias.

Para a existência de perdas e quebras de mercadorias, diz caber a autuada adotar controles internos na sua organização e aplicar a Legislação estadual. Observa que o levantamento de estoques por espécie de mercadorias não deixa qualquer dúvida quanto a existência de saída de mercadorias sem a emissão da documentação fiscal exigida, caracterizando omissão de saída de mercadorias no exercício fiscalizado.

Diz que, se parte ou toda a diferença apurada no levantamento Quantitativo de estoque correspondesse a Perdas e Quebras nas mercadorias comercializadas no período fiscalizado, a autuada simplesmente não teria considerado o que determina a legislação estadual, que ela própria cita nas suas razões de defesa, ou seja, o RICMS estabelece de forma clara e específica que a defendant deveria emitir as Notas Fiscais para estornar o crédito de ICMS e, por conseguinte ajustar os seus estoques ( CFOP 5927 - Lançamento a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração).

E, deixando de cumprir o que determina a legislação tributária, diz que a autuada recolheu o ICMS a menor no decorrer do exercício fiscalizado.

Em, conclusão de que mantem todos termos do Auto de Infração no valor de **RS2.028.054,66**, pois está de acordo com as normas que regem o ICMS/Ba, como ficou demonstrado, nem tampouco nele não constam quaisquer motivos que pudessem conduzir à anulação do feito, elencados nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/Ba, aprovado pelo Decreto 7.629/99.

Assim sendo, diz que a autuação está de acordo com as normas que regem o ICMS/BA, como ficou demonstrado. Considerando ainda que Autos de Infração com as mesmas infrações já foram julgados procedentes, à título ilustrativo, cita vários julgados deste Conselho de Fazenda.

À fls. 238/244 o sujeito passivo volta aos autos, com manifestação contra a Informação Fiscal de fls. 211/231, sem trazer qualquer fato novo, repisa suas considerações de defesa quanto a nulidade aventureira de que a autuação é de exercido aberto e foi fundamentada no roteiro de exercício fechado.

Também, repisa seu argumento de defesa de que não foi considerado no levantamento fiscal a movimentação de estoque relacionado ao registro com códigos genéricos, para a correta quantificação de eventual diferença de estoque.

À fl. 247, tendo em vista a manifestação do defendant de fls. 238 a 245, o sujeito presta Informação Fiscal, conforme segue:

Diz que a autuada na sua manifestação de fls. 238 a 245, não traz qualquer fato novo que não tenha sido devidamente contestado na Informação Fiscal fls. 212 a 231 e seus anexos.

Diz que o auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando qualquer

violação ao processo legal e à ampla defesa do contribuinte, está fundamentado em demonstrativos cujos valores foram extraídos dos arquivos EFD e NFes (Escrituração Fiscal Digital e Notas Fiscais Eletrônicas) enviados pelo contribuinte à SEFAZ.

Tendo em vista que a autuada não traz qualquer fato novo que não tenha sido devidamente contestado na Informação Fiscal fls. 212 a 231 e seus anexos, ratifica todos os termos da citada Informação fiscal, ao tempo em que diz julgar desnecessária a diligencia pleiteada pela autuada e mantém todos os termos do auto de infração. Pede que seja julgado procedente, para que se manifeste a verdadeira justiça!.

A título ilustrativo cita abaixo alguns dos Autos de Infração julgados procedentes, contendo as mesmas infrações do presente processo, através dos Acórdãos a seguir destacados:

PAF 1477710001117 Acórdão 329-05/11 , PAF 1477710002113 Acórdão 420312, PAF 1477710003101 Acórdão 1030511, 670113 do PAF 147771.0001/12-5, 710113 do PAF 147771.0002-12/1), 0222-05/13 do PAF 1477710001/13-3, 0151-11/13 1<sup>a</sup> CJF do PAF 147771.0002/11-3 ( 1<sup>a</sup> Câmara ), ACÓRDÃOS 0142-01/14 ( com o brilhante voto vencedor do Conselheiro José Raimundo Conceição contendo esta infração julgado procedente por este D. Conselho e 0112-11/15 1<sup>a</sup> CJF do PAF 1477710002/13-0, ACÓRDÃO JJF Nº 0118-02/16 do PAF 147771.0003/15-2,ACORDÃO 0041-02/16 da 2<sup>a</sup> JJF e 0149-12/16 da 2<sup>a</sup> CJF do PAF 1477710003/14-4, ACORDÃOS 0047-05/14 1<sup>a</sup> JJF E 0140-11/15 11<sup>a</sup> CJF PAF 1477710003/13-6, ACÓRDÃOS 0017-01/13 1<sup>a</sup> JJF E 0340-13/13 3<sup>a</sup> CJF DO PAF 2986270004/12-8, ACÓRDÃOS 0078-01/17 1<sup>a</sup> JJF e 0150-12/18 2<sup>a</sup> CJF do PAF 1477710003/16-0, ACÓRDÃO JJF Nº 0113-03/17 do PAF 147771.0004/16-7, ACÓRDÃOJJF Nº 0126-05/15 do PAF 147771.0002/14-8 e ACÓRDÃO JJF Nº 0130-05/17 do PAF 147771.0001/15-0.

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99. Exerceu o contribuinte seu direito de defesa com plenitude, em dois momentos do PAF, seja em sede de defesa, ou seja, em sede de manifestação à Informação Fiscal, motivo pelo qual entendo que a lide está apta ao seu deslinde.

Na defesa apresentada, vejo que o autuado traz alegações, em relação às infrações 8, 9 e 10, que, no seu entendimento seriam de nulidade, entretanto, vejo na verdade tratar-se de questão de mérito, e assim passo a pronunciar.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal, no montante de R\$1.608.178,58, relativo a nove irregularidades; e por multa acessória, no montante de R\$472.098,87, relativo a duas irregularidades, conforme descrito na inicial dos autos, perfazendo o total de R\$2.028.054,66, sendo impugnadas as infrações 8, 9 e 10. Por sua vez, as infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, e 11, foram acatadas pelo defendant, inclusive com manifestação expressa nos autos de que efetuou o pagamento dos valores reconhecidos, em que de pronto serão consideradas procedentes. Assim, a contenda se restringe apenas em relação às infrações 8, 9 e 10 do presente PAF.

No mérito, em relação as infrações 8, 9 e 10, o presente Auto de Infração reclama crédito tributário, decorrente de apuração por levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, onde se constatou, no mesmo ano de 2014, diferenças tanto de saída, no caso da infração 8, como de entradas no caso da infração 9 e da infração 10, em que, consubstanciado na Portaria 445/98, tomou-se por base, para exigência do imposto, o valor das saídas e entrada não declaradas, seja por falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documento fiscais (art. 13, inc, I), seja, na condição de responsável

solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (art. 10, inc. I, “a”), e seja por falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (art. 10, inc. I, “b”), todas respaldadas por demonstrativos devidamente elucidativos e claros às fls. 112 a 122 (infração 8), e às fls. 123 a 137 (infração 9 e infração 10) dos autos.

Em relação à apuração do levantamento quantitativo, de uma forma geral, quanto aos produtos, volume de compras e vendas, estoque, preços médios apontados, apuração de base de cálculo; vê-se que não há questionamento da defendant, a lide se instala em relação, simplesmente, da arguição do defendant em afirmar que a fiscalização ignorou no seu levantamento, as perdas e quebras de mercadorias, normais e usuais no desenvolvimento de sua atividade – no caso em tela, comércio varejista – bem assim, de que o levantamento fiscal deixou de considerar integralmente os produtos registrados com o “código genérico”, fatos esse que, à luz do seu entendimento, ensejaram as diferenças apontadas pela Fiscalização, e, por conseguinte, o recolhimento do imposto devido decorrente dessas diferenças.

Sobre o levantamento fiscal ter deixado de considerar integralmente os produtos registrado com o “código genérico”, vê-se que a defendant ao identificar alguns de seus produtos com tal descrição, não observou o que determina as normas tributárias baianas. Tal conduta não encontra guarida no art. 205, § 1º, do RICMS/2012, que a seguir destaco.

“Art. 205. O contribuinte deverá adotar código único para cada item de mercadoria ou serviço.

§ 1º É vedada a utilização em um mesmo exercício fiscal, de um mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço. (Grifos acrescidos)

Ademais, não obstante não encontrar guarida na legislação o uso de tal descrição para identificar itens de mercadorias, em sede de Informação Fiscal, o autuante salienta que as saídas efetuadas pela autuada utilizando o “código genérico,” representa apenas o valor de R\$2.874,31, conforme “Tabela de Saídas das Mercadorias constante da Escrita Fiscal”, na forma do extrato à fl. 232 dos autos, enquanto que o valor da Omissão de Saídas reclamadas no Auto de Infração, representa o valor de R\$5.564.147,82, ou seja um percentual de 0,05%, isto é, à luz do entendimento da Fiscalização, o que também coaduno, os valores referentes aos itens de produtos com a descrição de “códigos genéricos” são irrelevantes para modificar o resultado do procedimento fiscal, como arguido pela defesa.

Quanto à Fiscalização ter ignorado no levantamento quantitativo de estoque, as perdas e quebras de mercadorias, normais e usuais no desenvolvimento de sua atividade – no caso em tela comércio varejista – decorrente de furtos, quebra (deslocamento de produtos), perecimento (alimentos) etc, não vejo como dar razão ao defendant, vez que não traz aos autos qualquer documentação que demonstre ter cumprido a legislação baiana (art. 312, inc. IV do RICMS/BA), em relação à ocorrência de perdas/quebras no período fiscalizado, e a Fiscalização não tenha considerado no levantamento fiscal.

Sabe-se que a existência de perdas e quebras de mercadorias no desenvolvimento das atividades normais, cabe ao Contribuinte adotar controles internos na sua organização e aplicar a Legislação estadual. Neste contexto, a legislação do ICMS estabelece de forma clara e específica que o Contribuinte deve emitir a notas fiscais para estornar o crédito de ICMS, e por conseguinte, ajustar os seus estoques (CFOP 5927 - *Lançamento a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração*).

Tendo procedido desta maneira, o levantamento quantitativo de estoque abarca toda essa movimentação, o que no presente PAF, a defendant não traz qualquer documentação que demonstre ter procedido assim, e a Fiscalização não tenha considerado no levantamento fiscal. Logo, apenas alegar que as diferenças apuradas no levantamento de estoques efetuados pela Fiscalização, trata-se, em parte, de perdas e quebras das mercadorias, não elide a autuação.

Vejo também, a arguição de improcedência, ou mesmo de nulidade da autuação, em relação aos

itens 8, 9 e 10, por estarem caracterizadas mediante levantamento quantitativo em exercício fechado, consubstanciado nas disposições dos artigos 10 e 13 da Portaria 445/98, quando o defensor entende que deveriam ser caracterizadas mediante exercício aberto, na forma do artigo 15, do referido instrumento legal.

Neste aspecto, não há que se arguir tal enquadramento, vez que a autuação trata de procedimento fiscal em exercício financeiro que já se encontrava encerrado, na forma do inc. I, do art. 2º da Portaria 445/98; talvez, haveria de ser analisada tal arguição, se o procedimento fiscal houvesse sido em exercício financeiro ainda em curso, como assim prevê o inc. II do citado dispositivo, que não é o caso em análise. Logo, não cabe tal arguição no presente PAF.

Em sendo assim, vejo presente, nos lançamentos constitutivos das infrações 8, 9 e 10, todos os elementos previstos na legislação, pertinentes para constituição do crédito em análise. Infrações 8, 9 e 10 totalmente subsistentes.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **147771.0002/18-0**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.608.178,58**, acrescido das multas de 60% sobre o valor de R\$552.369,70, e de 100% sobre o valor de R\$1.055.808,88, previstas no art. 42, I, alínea “a”, II, alíneas “a”, VII, alíneas “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$419.876,08**, previstas no inciso II, alíneas “d” da citada Lei, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2019

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - – JULGADORA