

A. I. Nº - 147771.0005/19-8
AUTUADO - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
AUTUANTE - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 22.10.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0185-02/19

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração caracterizada em decorrência da constatação de diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, sendo correta a exigência do imposto com base no maior valor não declarado (saídas). Bens que constituam o negócio comercial precisam estar correta e perfeitamente identificados. Mercadorias com códigos distintos ou a cadastradas com “*código genérico*” tal como ocorrido, se apresentam como erro que repercute no controle desses estoques e repercute negativamente na apuração e recolhimento do ICMS. Infração subsistente. **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. O imposto lançado nas infrações 02 e 03 se referem à omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, o que enseja a incidência por responsabilidade solidária contida no artigo 10, inciso I, alíneas “a” e “b” da Portaria 445/1998. Os argumentos defensivos apresentados não elidem as infrações apuradas por levantamento quantitativo de estoque na forma prevista na Portaria 445/98, com base nos livros e documentos fiscais do contribuinte autuado. Infrações mantidas. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Negado o pedido de diligência. Mantida a multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 20 de março de 2019 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$1.129.527,82, além de multas de 60% e 100% pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, no valor de R\$ 939.109,99, multa de 100%, para o exercício de 2015.

Infração 02. **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 (2015), no montante de 115.777,92, multa de 100%.

Infração 03. **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, no total de R\$ 74.639,91, no exercício de 2015, multa de 60%.

Tempestivamente, a autuada, por seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 33 a 50, onde, inicialmente, firma terem sido as omissões de entrada e saídas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, por espécie de produto comercializado, cujo procedimento, regulamentado pela Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, exige um caráter abrangente e rigoroso do trabalho fiscal, na forma reproduzida em seu artigo 3º, inciso I.

Assevera, ter sido a Portaria acima editada pela SEFAZ/BA com o intuito de orientar os procedimentos de fiscalização do quantitativo de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais, dispondo sobre o alcance dos procedimentos na realização dos levantamentos quantitativos, contudo, conforme será demonstrado, o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social fiscal, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, como no formal.

Sob o ponto de vista formal, em relação às infrações em comento, indica ser o procedimento adotado pela fiscalização pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado que está sendo aqui discutido, de modo que não encontra qualquer respaldo legal na Portaria 445/98, sendo, portanto, nulo.

Já em relação aos vícios de natureza material, consigna que o autuante teria desconsiderado operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”, conforme será demonstrado a seguir.

Indica que, a partir da aplicação da fórmula EI + Entradas – Saídas = Estoque Final, foram apuradas supostas omissões de entradas/saídas, pois, sob a ótica do Fisco, as quantidades em estoque inicial e as mercadorias adquiridas no período, se demonstram superiores/inferiores às saídas e ao estoque final.

Observa que, além dos outros motivos já veiculados acima, o preposto deixou de considerar integralmente os produtos registrados pela impugnante com “códigos genéricos”, fato este quem em parte, ensejou a diferença apontada.

Justifica tal fato, por utilizar 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.

Desta forma, o levantamento fiscal, mais uma vez, não retrata a realidade do quantitativo/movimentação do estoque, pois não levou em consideração a saída de mercadorias sob código “produtos genéricos”, reafirma.

Esclarece que, tendo em vista a quantidade de produtos diferentes, de espécies distintas, em embalagens de apresentação e quantidade diversas, oriundos de fabricantes e fornecedores

distintos, o mesmo tipo (espécie) da mercadoria (gênero) é registrado no seu sistema com mais de um código, caso haja, por exemplo, mais de um fabricante daquele produto.

Portanto, ainda que tenham códigos distintos no sistema, trata-se da mesma mercadoria, sujeita à mesma tributação, não acarretando qualquer repercussão no recolhimento do ICMS o eventual registro inadequado na entrada ou na saída de tais itens, seja no código ordinário ou no “código genérico”, garante.

Frisa que, caso na entrada da mercadoria seja utilizado o “código genérico” e na saída seja utilizado o “código ordinário” (específico do produto), ou vice-versa, também será apontada a diferença de estoque ou até mesmo falta de registro de entradas ou de saídas, o que não se verifica de fato, pois se trata de uma diferença decorrente exclusivamente da forma de lançamento de informações no sistema.

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

Desta forma, tem por imprescindível a consideração da movimentação de estoque registrada nos aludidos “códigos genéricos”, para a correta quantificação de eventual diferença de estoque, ressaltando, no presente caso, 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, depreende-se 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 445/98, reproduzido.

Depreende da leitura do dispositivo mencionado, que o procedimento acima foi realizado/materializado procedendo a fiscalização, a cobrança do imposto, todavia, não foi levado em consideração o quanto previsto no artigo 15 da mesma Portaria, igualmente copiado.

Verifica, nos termos da legislação acima, 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.

Transcreve alguns trechos do voto proferido, no julgamento abaixo do Auto de Infração 274068.0014/13-0, pela Ilustre Relatora Rosany Nunes de Mello Nascimento, bem como decisão proferida pelo CONSEF, através do Acórdão 0305-02/11, cujos trechos reproduz.

Assim, tem com comprovada a improcedência das infrações em comento motivo pelo qual devem ser julgadas nulas, tendo em vista que foram lavradas sem qualquer embasamento legal previsto na Portaria 445/98, contrariando, especialmente, o quanto previsto nos seus artigos 13, inciso I e 15, haja vista que não poderia ser adotado um procedimento de fiscalização pertinente ao regime aberto, em se tratando o caso de regime fechado.

Explica que outra parte dessa diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas de mercadorias inerentes à atividade da impugnante, pessoa jurídica de direito privado que exerce o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância dos produtos alimentícios, consoante se verifica de seu respectivo Estatuto Social.

Diz ser cediço nas atividades de varejo, a ocorrência de perda e/ou quebra de mercadorias em estoque, seja pelo extravio, quebra (transporte de eletrodomésticos), furtos, perecimento (alimentos) etc., ensejando, portanto, a diferenças de estoque.

Nessa linha, a própria legislação baiana admite a ocorrência de perdas “normais” nas atividades do contribuinte, como se pode concluir, a *contrario sensu*, da leitura do inciso V, do artigo 100, do RICMS/BA, igualmente copiado.

Fala que exigir o estorno do crédito do ICMS nas hipóteses de quebras “anormais” de mercadorias acaba por reconhecer não só a possibilidade como a probabilidade de que quebras normais ocorram nas atividades comerciais dos contribuintes.

Confirma que as diferenças apuradas decorreram de quebras e/ou perdas razoáveis e normais em face da atividade desenvolvida, fato que foi totalmente desconsiderado.

Apresenta a 16ª Avaliação de Perdas no Varejo Brasileiro anexo (Doc. 03), cuja atividade a que está submetida apresenta percentual de perda natural conforme tabela apresentada.

Observa que o índice percentual indicado como omissão de cada departamento comparado com o faturamento bruto do ano de 2015, objeto da autuação, é inferior ao percentual de perdas normais da sua atividade, conforme tabela igualmente apresentada.

Percebe por tais tabelas, que as perdas e/ou quebras ocorridas no ano de 2015 são absolutamente razoáveis e normais, ou seja, inerentes à atividade comercial.

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

Quanto a eventual argumento de que o percentual de quebra trazido pela impugnante 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, 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, vê como descabida.

Considerando a atividade de comércio varejista em que atua, exigir prova documental para comprovação das perdas e/ou quebras como requisito necessário para considerá-las na apuração de estoque, seria uma forma de mitigar completamente sua ocorrência, visto que não há como vislumbrar, em termos práticos, a formalização de cada quebra ou perda de mercadoria.

Questiona como formalizar a ocorrência de um furto, se muitas vezes o estabelecimento sequer toma conhecimento de sua ocorrência, e como formalizar o perecimento de produtos alimentícios, ocorrência de dano a determinado produto que logo foi recolhido pelo setor de limpeza?

Reconhece, empregando raciocínio minimamente razoável, que a formalização da ocorrência de quebras e perdas perante o comércio varejista, sobretudo quando preponderantemente de produtos alimentícios, torna-se medida absolutamente impraticável. Ainda mais se considerarmos a situação da empresa que dispõe do registro de aproximadamente 350.000 itens em seu cadastro.

Menciona ser não por outro motivo que tal questão é objeto de estudo pormenorizado, como o trabalho acostado, realizado pela ABRAS e pela FIA, com o objetivo de estabelecer, de alguma forma, um patamar razoável de perdas e quebras na consecução da atividade de comércio varejista, o que seria totalmente mitigado caso mantida a exigência de outro meio probatório para reconhecimento de sua ocorrência.

Aponta, em consonância com o exposto acima, precedentes deste Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, em casos idênticos (levantamento quantitativo de estoque), no sentido de ser indevida a exigência do ICMS, quando demonstrada a existência de perdas normais e/ou quebras, trazendo a Ementa do Acórdão relativo ao julgamento do Auto de Infração 147162.0038/01-2.

Portanto, tendo em vista que o Fisco Baiano não considerou em seu levantamento as perdas e quebras de mercadorias, normais e usuais à atividade da impugnante, a exigência também deve ser cancelada nesse particular, sob pena de ofensa direta aos Princípios do Contradictório, da Ampla Defesa, da Legalidade, da Impessoalidade, da Moralidade, da Publicidade, da Razoabilidade, da Finalidade, do Interesse Público, da Eficiência e da Motivação dos atos administrativos.

Como demonstração de sua boa-fé, caso o entendimento desta Junta seja de que efetivamente deixou de emitir documento fiscal regularizando o seu estoque no ano calendário de 2015, cometendo, por conseguinte, infração à obrigação acessória prevista no artigo 201, do RICMS (Decreto/BA nº 6.284/97), deveria o Fisco Baiano exigir, apenas e tão somente, a multa por descumprimento de obrigação acessória, a qual está prevista no inciso XXII, do artigo 42, da Lei (BA) nº 7.014/96, alterada pela Lei 7.753/00.

Frisa ser esse exatamente o entendimento das Juntas de Julgamento Fiscal, do Conselho de Fazenda desse Estado da Bahia, o qual foi contraditoriamente refutado pelo Fisco Baiano, conforme se verifica da decisão transcrita, referente, mais uma vez ao Auto de Infração 147162.0038/01-2.

Invoca, como mais um motivo para que o Auto de Infração seja cancelado, o fato de a fiscalização ter ignorado no seu levantamento as perdas e quebras de mercadorias, normais e usuais na sua atividade, em desrespeito aos Princípios que regem a Administração Pública (Legalidade, Razoabilidade, Moralidade e o Contraditório).

Esclarece que constada omissões de saída de mercadoria mediante levantamento quantitativo de estoque, verifica-se no RICMS/BA que a base de cálculo do ICMS é calculada através das regras ali previstas, cujo teor copia.

Solicita, nos termos do disposto nos artigos 123, § 3º e 145 do RPAF, seja procedida diligência fiscal, por auditor fiscal estranho ao feito, de modo que os documentos apresentados pela fiscalização sejam reprocessados, a fim de expurgar do Auto de Infração as supostas mercadorias tidas como “omissas”, conforme argumentos veiculados na presente defesa, com reflexos diretos na base de cálculo, tornando-se, imprescindível, toda a recomposição do trabalho da fiscalização.

Requerer conhecimento e provimento à presente impugnação para julgar improcedente o lançamento, com o consequente arquivamento do presente processo, bem como a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de diligência fiscal por auditor fiscal estranho ao feito.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 485 a 486, após breve resumo da impugnação apresentada, esclarece ter sido o Auto de Infração lavrado em conformidade com a legislação tributária pertinente, sendo a descrição das infrações imputadas clara e precisa, a tipificação legal das irregularidades apuradas está correta e está acompanhado de demonstrativos que evidenciam todos os elementos constitutivos do débito tributário que está sendo cobrado.

Acrescenta que todos os elementos constitutivos do débito tributário que está sendo cobrado foram levantados através dos dados constantes dos Arquivos referentes à EFD (Escrituração Fiscal Digital) e Notas Fiscais Eletrônicas, cujos arquivos foram anexados ao Auto de Infração, através do CD-R de fl. 24.

Aduz ter sido o levantamento fiscal efetuado em conformidade com a legislação estadual, ou seja, a Portaria 445/98 e o RICMS/BA, considerando-se o estoque Inicial do Exercício (01/01/2015) quantidades entradas e as quantidades saídas durante o exercício e o estoque final do exercício (31/12/2015), sendo o levantamento efetuado em exercício fechado, não havendo presunção de omissão de entradas e saídas, 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 às alegações de que sob o aspecto formal, em relação às infrações em comento, que o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, argumenta não terem fundamento, uma vez que o levantamento refere-se a exercício fechado e está de acordo com o previsto na Portaria 445/98, artigo 10, inciso I, alíneas “a” e “b”.

Quanto aos argumentos acerca da existência de alguns produtos cadastrados como “Produto Genérico” que não foram considerados no Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias, informa 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 do RICMS/12, transcreto.

Invoca o Guia Prático EFD-ICMS/IPI, o qual estabelece no registro 0200 as regras para o contribuinte proceder com relação a identificação das mercadorias, conforme segue:

REGISTRO 0200: TABELA DE IDENTIFICAÇÃO DO ITEM (PRODUTO E SERVIÇOS) Este registro tem por objetivo informar mercadorias, serviços, produtos ou quaisquer outros itens concernentes às transações fiscais e aos movimentos de estoques em processos produtivos, bem como os insumos. Quando ocorrer alteração somente na descrição do item, sem que haja descaracterização deste, ou seja, criação de um novo item, a alteração deve constar no registro 0205. Só devem ser apresentados itens referenciados nos demais blocos, exceto se for apresentado o fator de conversão no registro 0220 (a partir de julho de 2012).

A identificação do item (produto ou serviço) deverá receber o código próprio do informante do arquivo em qualquer documento, lançamento efetuado ou arquivo informado (significa que o código de produto deve ser o mesmo na emissão dos documentos fiscais, na entrada das mercadorias ou em qualquer outra informação prestada ao fisco), observando-se ainda que:

a) O código utilizado não pode ser duplicado ou atribuído a itens (produto ou serviço) diferentes. Os produtos e serviços que sofrerem alterações em suas características básicas deverão ser identificados com códigos diferentes. Em caso de alteração de codificação, deverão ser informados o código e a descrição anteriores e as datas de validade inicial e final no registro 0205;

b) Não é permitida a reutilização de código que tenha sido atribuído para qualquer produto anteriormente.

c) O código de item/produto a ser informado no Inventário deverá ser aquele utilizado no mês inventariado.

d) A discriminação do item deve indicar precisamente o mesmo, sendo vedadas discriminações diferentes para o mesmo item ou discriminações genéricas (a exemplo de “diversas entradas”, “diversas saídas”, “mercadorias para revenda”, etc.), ressalvadas as operações abaixo, desde que não destinada à posterior circulação ou apropriação na produção:

1- de aquisição de “materiais para uso/consumo” que não gerem direitos a créditos;

2- que discriminem por gênero a aquisição de bens para o “ativo fixo” (e sua baixa);

3- que contenham os registros consolidados relativos aos contribuintes com atividades econômicas de fornecimento de energia elétrica, de fornecimento de água canalizada, de fornecimento de gás canalizado, e de prestação de serviço de comunicação e telecomunicação que poderão a critério do Fisco, utilizar registros consolidados por classe de consumo para representar suas saídas ou prestações.

Fala que 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), tendo intimado a empresa no início da Fiscalização (Termo de Intimação de fl. 06) a efetuar a correção dos registros com códigos e descrição “Produto Genérico” em seus arquivos da EFD, contudo até a conclusão dos trabalhos não atendeu ao solicitado.

Assevera que as alegações da autuada com referência aos denominados “produtos genéricos”, não podem ser acolhidas, visto ser sua obrigação 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.

Pontua que 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.

Entende que as argumentações da autuada de que uma determinada mercadoria pode ter dezenas de códigos diante de determinadas especificidades, apesar de códigos distintos, o que não acarretaria qualquer repercussão no recolhimento do ICMS o eventual registro inadequado na entrada ou na saída de tais itens, não fazem sentido, pois tratam-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.

Indica que os Estados elaboraram as normas sendo obrigatório o seu cumprimento pelos contribuintes, para pela 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, é necessário um sistema que processe informações de forma automatizada, aponta.

Necessário que para se processar informações de forma automatizada, haja padronização, ou seja, eventuais falhas internas dos contribuintes não podem comprometer todo um sistema, uma vez estar obrigado a codificar suas mercadorias conforme a legislação acima citada, se a mercadoria tem a descrição completa onde caracteriza as especificidades de cada uma delas não comporta se pensar em agrupamento de mercadorias.

Afirma estarmos na era eletrônica, na qual 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.

Registra que na Tabela de Saídas de Produtos Genéricos 56308648 2015 extraída da Tabela Saídas Totais 42601557 2014 gravadas no CD-R anexo (fl. 107) verificou que o valor dos produtos registrados com Códigos Genérico e Descrição Produto Genérico, movimentados nos CFOPs que afetam o Levantamento de Estoques totalizam apenas o valor de R\$ 2.402,29 enquanto que o valor da base de cálculo da omissão de saídas de mercadorias reclamada no Auto de Infração corresponde ao valor de R\$ 5.524.176,41, ou seja, o valor dos Produtos Genéricos correspondem apenas a 0,04%, algo irrelevante, caracterizando apenas argumentos protelatórios, considerando ainda que parte do valor das saídas registradas como “produto genérico” pode referir-se a produtos que no levantamento apresentaram omissão de entradas.

Por outro lado, na Tabela de Entradas de Produtos Genéricos 56308648 2015 extraída da Tabela Entradas Totais 42601557 2014 igualmente inseridas e gravadas no CD-R de fl. 107, verificamos que o valor dos produtos registrados com Códigos Genérico e Descrição Produto Genérico, movimentados nos CFOP's que afetam o Levantamento de Estoques totalizam o valor de R\$ 127.102,64, valor este superior ao valor registrado nas saídas conforme Tabela Saídas Produto Genérico 56308648 2015 que corresponde a R\$ 44.523,62, caso a empresa retificasse os arquivos e fosse possível refazer o levantamento fiscal, certamente aumentaria o valor do Auto de Infração, tendo em vista que a infração apurada foi omissão de saída.

Aduz ter sido o levantamento efetuado excluindo estes valores, em função da autuada não ter fornecido a informação conforme fora intimada, e a não realização do levantamento além do valor ser irrelevante, o que a beneficiaria.

A seguir, transcreve votos de alguns Julgamentos que mantiveram a procedência da autuação, como nos Acórdãos JJF 0222-05/13, CJF 0198-12/11 e 0149-12/16, cujo trechos destaca.

Após rememorar as infrações referentes ao lançamento, esclarece que na infração 01 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 artigo 23-B da Lei 7.014/96 e do artigo 13 da Portaria 445/98.

Já o ICMS exigido nas infrações 02 e 03, 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 (artigo 10, inciso I da Portaria 445/98) na infração 02, e devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (artigo 10, inciso I, alínea “b” da Portaria 445/98) na infração 03, conforme estabelece a Portaria 445/98, reproduzidos.

Aponta que o voto mencionado pela defesa no julgamento do Auto de Infração 274068.0014/13-0, contudo o mesmo foi vencido, sendo proferido o voto vencedor pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, mantendo a decisão da 3^a Junta de Julgamento através do Acórdão 0041-03/14, pela Procedência do Auto de Infração, conforme Ementa que copia.

Com o intuito de demonstrar a procedência do Auto de Infração cita alguns exemplos de Acórdãos de Julgamentos deste Conselho, sobre a matéria em discussão, de Autos de Infração lavrados contra a Impugnante que foram julgados procedentes, conforme segue: Acórdãos JJF 0329-05/11, JJF 0047-05/14, JJF 0222-05/13 e JJF 0118-02/16, cujas Ementas reproduz.

Cita, ainda, o fato de possuir a empresa autuada vários Autos de Infração com as mesmas alegações ora postas, cujos julgamentos não as acataram, tais como os Acórdãos JJF 0329-05/11, 0042-03/12, 0103-05/11, 0067-01/13, 0071-01/13, 0222-05/13, 0142-01/14 (onde destaca o voto vencedor do julgador José Raimundo Conceição), 0118-02/16, 0041-02/16, 0047-05/14, 0017-01/13, 0078-01/17, CJF 0151-11/13, 0112-11/15, 0149-12/16, 0140-11/15, 0340-13/13 e 0150-12/18.

Indica que no Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécie por Mercadorias realizado, foram relacionados todos os documentos que compõem o total de entradas e de saídas correspondentes a cada item constante do levantamento e entregues à empresa através dos demonstrativos constantes do Auto de Infração e do CD-R que foi anexado aos autos, com cópia entregue também a autuada conforme recibo anexado às fls. 28 a 31.

Ressalta que se a autuada afirma que foram cadastradas algumas mercadorias como “produto genérico”, deveria ter apresentado as provas das suas alegações relacionando os documentos fiscais de cada item que não foram considerados no Levantamento Fiscal, adotando as providências para efetuar as correções para atender a Intimação da Fiscalização conforme fl. 10, sendo que as alegações apresentadas nas suas razões de defesa vem apenas demonstrar que problemas operacionais do contribuinte não foram devidamente analisados e evitados pelo mesmo para o devido cumprimento à Legislação Estadual.

Quanto às perdas e/ou quebras, nota ser a própria autuada 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 cabe adotar controles internos na sua organização e aplicar a Legislação estadual.

Frisa 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. E, se parte ou toda a

diferença apurada no levantamento quantitativo de estoque correspondesse a perdas e quebras nas mercadorias comercializadas no período fiscalizado, simplesmente não teria a empresa 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).

Ao descumprir o que determina a legislação tributária, recolheu o ICMS a menor no decorrer do exercício fiscalizado, e tendo em vista o exposto acima teria deixado de cumprir a legislação tributária, especialmente os artigos 83, inciso X e 312 do RICMS/12, reproduzidos.

Salienta ainda, que mesmo comprovando perdas normais, não existe previsão legal, para consideração das mesmas em diferença de Auditoria de Estoques na comercialização de mercadorias o objeto desta Infração.

Quanto a decisão deste Conselho, inserida na defesa, observa que o fato inerente à decisão citada não tem relação com a atividade da Impugnante por não se tratar de comercialização de mercadorias.

Tendo em vista o exposto acima mantém integralmente os termos das infrações, diante do fato de acreditar não restar mais dúvidas que o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias que serviu de base para as infrações arroladas está totalmente revestido de respaldo legal, pois de acordo com as normas que regem o RICMS/BA.

Quanto à solicitação de realização de diligência fiscal, registra ter sido o Auto de Infração lavrado em conformidade com a legislação tributária pertinente, sendo a descrição das infrações imputadas à autuada, clara e precisa, a tipificação legal das irregularidades apuradas está correta e está acompanhado de demonstrativos que evidenciam todos os elementos constitutivos do débito tributário que está sendo cobrado, levantados através dos dados constantes dos Arquivos EFD e Notas Fiscais Eletrônicas do contribuinte.

Diante de todas as alegações das razões de defesa apresentadas terem sido devidamente contestadas, não pode prosperar tal solicitação, uma vez que os autos estão devidamente instruídos.

VOTO

O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, sob o aspecto formal, especialmente aqueles contidos no artigo 142 do CTN, e 39 do RPAF/99.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização elencados às fls. 07 a 09, 10 a 12 e 13 a 15 dos autos, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso, e o pleno exercício dos princípios formadores do processo administrativo fiscal.

Ainda assim, existem questões preliminares a ser enfrentadas, o que passo a fazer neste momento.

O lançamento, como já visto, foi realizado com base em levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, o qual se apresenta sob a forma de resultado aritmético, e como consequência, fruto de aplicação de uma equação matemática, o que minimiza a ocorrência de erros, os quais se existiram, não foram apontados de forma efetiva pela empresa autuada, muito embora a mesma tenha recebido os demonstrativos elaborados e que se encontram na mídia entregue em cópia ao sujeito passivo, mediante recibo (fls. 25 a 30).

A tese da defesa é a de que foi considerado para efeito da realização de tal roteiro de auditoria, como se fosse exercício em aberto, quando, em verdade, se trata de exercício fechado, e neste sentido, lembro acerca da Portaria 445/98 arguida pela defesa, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias assim prevê:

“Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado”.

Mais adiante, chama a atenção para a diferenciação:

“Parágrafo único. Os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos.

A situação presente nos autos (concomitância de omissões de entradas com as omissões de saídas) é abordada nos artigos 12 e 13:

“Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.

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, II, ‘a’, e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas”;

Ou seja: foram apuradas no mesmo período, omissões tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, o que, na forma da determinação ali contida, ensejou que fosse lançada na infração 01 o maior valor apurado, ou seja a omissão de saídas, abordada no artigo 4º da referida Portaria:

“Art. 4º 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, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita”.

Quanto a isso, não remanesce qualquer dúvida, sendo, pois, pacífico o entendimento para tal infração.

Todavia, as omissões de entradas não podem ser desconhecidas, ao menos em relação às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, caso no qual a previsão de conduta fiscal se encontra inserida no artigo 10º:

“Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, artigo 39, V), observando o seguinte:

1 - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, 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, II, ‘b’);

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

b) 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, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, 'd');

II - tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, se ficar comprovado que, não obstante a falta de recolhimento do imposto por antecipação, a operação de saída posterior foi tributada normalmente, observar-se-á o seguinte:

a) não se exigirá o imposto que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a multa de 60% (RICMS/97, art. 915, § 1º, I);

b) a providência de que cuida a alínea anterior não dispensa a exigência do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, nos termos da alínea 'a' do inciso anterior" (grifei).

Há de se observar apenas que as menções às regras estatuídas no RICMS/97 foram revogadas e devem ser substituídas por aquelas contidas na Lei 7.014/96 e RICMS/12 em vigor.

São estas as motivações para as infrações 02 e 03, e, contrariamente aos termos da defesa, como visto no inciso I do artigo 10º, se aplicam sim, a levantamento em exercício fechado, e os resultados apurados são suficientes como comprovação de que as mercadorias saíram sem tributação, o que dá a necessária e devida sustentação a tais infrações, e motiva a rejeição do argumento de nulidade suscitado.

Em relação ao pedido de diligência/perícia formulado ao final da peça defensiva, nego o mesmo, como solicitado na peça mencionada, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

Ressalte-se que a diligência e/ou perícia, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.

Digno de registro é o fato da jurisprudência se posicionar no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo da decisão do TRF-3 no AGRAVO DE INSTRUMENTO N° 0006443-83.2016.4.03.0000/SP 2016.03.00.006443-3/SP, 2ª Turma, tendo como relator o Desembargador Federal Cotrim Guimarães, datada de 18/10/2016, a qual possui a seguinte Ementa:

"PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. PRODUÇÃO DE PROVA. PERÍCIA CONTÁBIL. DESNECESSIDADE. I – O indeferimento de realização de prova pericial, não configura, por si só, cerceamento do direito de defesa, nem tampouco violação às garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa, mormente havendo nos autos acervo documental, suficiente para o julgamento da demanda. II- A necessidade da produção de provas se justifica sempre que exista um fato que escape do conhecimento do julgador e cuja aferição dependa de conhecimento especial, seja testemunhal, técnico ou científico. Assim, cabe ao juiz, a quem compete a direção do processo, decidir sobre a conveniência ou não da mesma, eis que é o destinatário da prova".

Nela, a prova pericial requerida não se demonstra necessária para a causa, e o deferimento de uma determinada prova depende de avaliação do julgador sobre o quadro probatório existente e sobre a necessidade dessa prova, inclusive previa o artigo 130 do antigo Código de Processo Civil de 1973 a possibilidade de indeferimento das diligências inúteis e protelatórias.

“A necessidade da produção de provas se justifica sempre que exista um fato que escape do conhecimento do julgador e cuja aferição dependa de conhecimento especial, seja testemunhal, técnico ou científico”.

Em outro trecho da decisão, consta que “*por seu turno, justifica-se a necessidade da produção de provas sempre que exista um fato que escape do conhecimento do julgador e cuja aferição dependa de conhecimento especial, seja testemunhal, técnico ou científico*”.

Assim, cabe ao juiz, a quem compete a direção do processo, decidir sobre a conveniência ou não da mesma, eis que é o destinatário da prova.

No caso em tela, há que se considerar que a prova pericial requerida não se demonstra necessária para o deslinde da causa, até pelo fato de a própria empresa admitir agir utilizando os denominados “códigos genéricos”.

Importante explicitar a existência de diversos precedentes do TRF-3 que enfatizam que cabe ao juiz, a quem compete a direção do processo, decidir sobre a conveniência ou não da perícia, uma vez que “*a valoração que se dará às provas a serem produzidas depende do livre convencimento motivado, não estando este Juízo adstrito ao laudo pericial a ser produzido (art. 436, do CPC/73)*”.

No mesmo sentido, menciono a seguinte decisão, do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que, ao analisar o AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 441782 MG 2002/0027327-2 pela 2ª Turma, tendo como Relator o Ministro Franciulli Netto, assim entendeu:

Ementa: ”*AGRAVO REGIMENTAL - AGRAVO DE INSTRUMENTO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ALEGADO CERCEAMENTO DE DEFESA - NECESSIDADE DE PROVA PERICIAL E REQUISIÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO - NECESSIDADE DE REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA - SÚMULA 7/STJ. A matéria escapa do âmbito de cognição do recurso especial, pois necessário seria o reexame do conjunto probatório para se analisar se as provas dos autos são suficientes para a apreciação do pedido formulado, o que encontra óbice no enunciado da Súmula 7 deste Sodalício. Não há que se falar em cerceamento de defesa ou ilegalidade se o juiz indefere a produção de prova pericial e a juntada do processo tributário administrativo ao verificar que o processo está suficientemente instruído. Agravo regimental não provido.”* (Grifei).

Já a 5ª Turma do mesmo STJ na análise de matéria afeita a requerimento de realização de diligência, no AGRG NO ARESP 774036 / SP 2015/0219845-4, tendo como Relator o Ministro Ribeiro Dantas, ainda que não tratando de matéria no âmbito tributário, mas de mesma natureza da ora analisada, assim se manifestou:

”*INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 7/STJ. EMBARGOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada. Precedentes.”*

Ainda por pertinência, cito trecho da decisão exarada pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região TRF-1 - APELAÇÃO CIVEL 0001459-03.1999.4.01.3300 BA 0001459-03.1999.4.01.3300, julgado pela 7ª Turma Suplementar, e relatado pelo Juiz Federal Carlos Eduardo Castro Martins:

“A realização da prova pericial destina-se ao convencimento do julgador primário, a quem cabe verificar se a documentação constante dos autos é suficiente à sua convicção, podendo dispensar a produção de provas que entender desnecessárias à formação de seu livre convencimento. O indeferimento de prova irrelevante para o deslinde da causa não constitui

nulidade processual. Configura cerceamento de defesa a notificação de lançamento fiscal que não oferece ao contribuinte a oportunidade de impugnar a exação. Remessa oficial não conhecida. Apelação a que se nega provimento.”

No caso presente, a exação foi impugnada, o feito se encontra devidamente instruído, inclusive com os elementos de prova tidos como suficientes para suportar a acusação fiscal, além do que a decisão compete ao julgador, diante de sua análise dos elementos que compõem o processo, os quais tenho como suficientes para prolatar decisão de mérito, motivos pelos quais não acolho o pedido defensivo.

Ainda a respeito de tal tema, para Luiz Guilherme Marinoni, Sérgio Gruz Arenhart e Daniel Mitidiero (*O Novo Processo Civil. Revista dos Tribunais*: São Paulo, 2015, pág. 269/270), “*o juiz tem o poder – de acordo com o sistema do Código de Processo Civil brasileiro –, quando os fatos não lhe parecerem esclarecidos, de determinar a prova de ofício, independentemente de requerimento da parte ou de quem quer que seja que participe do processo, ou ainda quando estes outros sujeitos já não têm mais a oportunidade processual para formular esse requerimento...se o processo existe para a tutela dos direitos, deve-se conceder ao magistrado amplos poderes probatórios para que possa cumprir sua tarefa*” situação que se amolda ao presente caso, na hipótese de eventualmente a prova da acusação não estivesse nos autos, ou seja, a diligência seria solicitada de ofício.

Como já firmado anteriormente, os elementos constantes nos autos são suficientes para o pleno convencimento do julgador e o deslinde da questão, nos termos do artigo 147 incisos I, alínea “a” e II, alínea “a” do RPAF/99.

Além disso, o contribuinte não atendeu ao quanto disposto no artigo 145 (*o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade. Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço*), o que resulta em mais um motivo para o indeferimento de tal pleito.

Quanto ao mérito da autuação, como já visto anteriormente, resultou na aplicação de Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias em Exercício Fechado, sendo apuradas omissões, tanto de entradas como de saídas, sendo lançado aquele de maior valor monetário, qual seja, o das saídas (infração 01). Tendo, ainda, se constatado omissão na estrada de produtos sujeitos à substituição tributária, foi lançado imposto correspondente a responsabilidade de terceiros e a própria (infrações 02 e 03).

Tal procedimento de auditoria de estoques estava previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontra-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “*conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária*”.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí pode ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

O exame, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova.

Importante esclarecer que a acusação fiscal na infração 01 (a mais significativa em valores), é a de omissão de saídas de mercadorias sem a emissão dos respectivos documentos fiscais em exercício fechado, e nesta situação a legislação não fala em presunção, hipótese prevista no artigo 4º da Lei 7.014/96, sendo pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defesos os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para ocorrer a tributação necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis.

Já as infrações 02 e 03 se apresentam com a natureza presuntiva, mas ainda assim dependem da análise fática dos elementos fáticos do levantamento realizado.

A resolução da lide, em tal situação, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito.

Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que “*O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carregar para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las*”.

O doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 16ª edição, 1991, Página 581) entende que “*O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente*”.

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, é que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

No caso em comento, já foi registrado que os levantamentos foram entregues para a empresa autuada, em mídia, estando em conformidade e obediência à disposição da Portaria 445/98, de 10 de agosto de 1998, que prevê tal metodologia no seu artigo 3º, inciso III, ainda que a defesa tenha apontado em contrário:

“Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

(...)

III - nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins”.

Uma das teses defensivas apresentadas no sentido de desconstituir o lançamento, foi aquela relativa ao fato de, na entrada das mercadorias ser utilizado “código genérico” e nas saídas utilizado o “código ordinário” (específico do produto), ou vice-versa, o que na sua visão, resultou nas diferenças apontadas pela fiscalização.

Em verdade, tal procedimento de utilizar um código de produto na entrada, e outro (diverso) na saída do mesmo produto, não se constitui em procedimento recomendável, muito menos tem respaldo na legislação vigente.

Como registrado na informação fiscal, o autuante ao constatar tal prática, intimou a empresa no início da Fiscalização, de acordo com documento de fl. 06, no sentido de efetuar a devida

correção dos registros com códigos e descrição “Produto Genérico” em seus arquivos da EFD, situação excepcionada pelo artigo 251, § 2º do RICMS/12, (*Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco*), todavia o solicitado não foi atendido. (Grifei).

Chama a atenção, o fato da defesa não estar segura de que foi a adoção de tal procedimento que resultou na vultosa diferença de estoque apurada, a se ver pela sua observação de “...as quais, a bem da verdade, podem ter sido operadas sob os aludidos ‘códigos genéricos’, e já com o destaque do tributo devido”, ou seja, esta é apenas uma hipótese, não tendo sido trazido aos autos, nenhum dado ou elemento concreto no sentido de robustecer tal assertiva defensiva.

Além disso, como igualmente registrado pelo autuante, tais “códigos” representam parcela ínfima do movimento de mercadorias no estabelecimento, o que robustece o entendimento de que é apenas uma mera possibilidade de natureza fortuita, o que concorre para o não acolhimento do argumento posto.

No tocante a existência de eventuais perdas, quebras ou quaisquer outros motivos, a legislação do ICMS prevê especificamente tal possibilidade, e aqui, caberia à empresa comprovar que efetuou as suas operações de acordo com o preceito normativo, mediante apresentação de documentos fiscais que comprovassem os ajustes realizados, o que não consta nos autos, e me impede de acolher tal argumento.

Posso mencionar, por sua inteira pertinência, artigo de autoria do Dr. Fernando de Oliveira Lima, disponível no site <http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/2utd/perdas-de-mercadorias-estorno-de-credito-fernando-de-oliveira-lima>, o qual assim se posiciona a respeito do tema:

“Uma constante na vida das empresas industriais e comerciais é a quantidade de insumos e mercadorias que são furtadas, roubadas, inutilizados ou deteriorados em face da produção normal ou obsolescência, no decorrer de suas atividades. Neste sentido, o fisco vem exigindo o estorno do crédito fiscal, para os impostos e contribuições não-cumulativos.

E o fisco não tem dificuldade de apurar as diferenças de estoques, quer nas indústrias quer nas atividades comerciais. No comércio, mesmo para os varejistas, a facilidade do levantamento está na implantação do ECF (Equipamento Emissor Fiscal); e, nas indústrias com os controles industriais de que dispõe o fisco, é fácil apurar as diferenças de perda de insumos, em decorrência da sua atividade.

As modalidades de perda, até por pressão da concorrência, nem sempre são recuperadas mediante adição ao preço de venda. Além disso, as seguradoras nem sempre cobrem essa espécie de custos porque as empresas não têm como comprovar. O pior é que, ainda por cima, os contribuintes são obrigados a arcar com a obrigação do estorno, mediante anulação dos créditos, efetivadas por ocasião da aquisição dos tributos e contribuições IPI, ICMS, PIS e COFINS registrados quando da aquisição desses insumos ou mercadorias.

É certo que algumas empresas que não enfrentam tanto a concorrência predatória, conseguem repassar, no preço de venda, para o adquirente, essas perdas. Porém outras, que enfrentam concorrência predatória, é normal arcar com os custos, sem repassá-los para o adquirente sob pena de ser massacrado pelo mercado concorrente.

Ocorre, porém, que muitas vezes, até por desconhecimento do setor fiscal, e também por falta do conhecimento da legislação, poucas empresas efetuam o estorno do crédito, passando, consequentemente, a correr o risco de serem vitimadas por ação fiscal que lhe aplicam penalidade, mediante autuação fiscal, exigindo além da glosa do crédito, multa que varia de 75% a 200%, a depender do tributo e do Estado, além dos acréscimos de juros a base SELIC.

Sendo assim, passemos a demonstrar a previsão legal de cada um dos tributos que exigem o estorno:

(...)

Conclusão

É recomendável que se mantenha controle das perdas e, se for o caso, procure fazer seguro nesse sentido, porque, além de ter que arcar com o prejuízo causado pelo furto, roubo, inutilização ou deteriorização de suas mercadorias ou insumos, as empresas deverão, por lei, também, estornar de suas escritas os créditos fiscais oriundos da aquisição desses insumos ou mercadorias, a fim de não serem penalizadas pela terceira vez, com a lavratura do Auto de Infração pelo fisco no qual glosará o crédito fiscal e aplicará, a depender do caso, multa variando entre 75% a 100% e juros SELIC.”.

Ou seja: a própria empresa é sabedora dos cuidados que devem ser observados em relação às perdas e quebras, e os cuidados a serem observados no sentido de se adequar tais ocorrências, inevitáveis no ramo de atividade supermercadista, ao regramento normativo.

A respeito, de tal matéria, o estado da Bahia adota posicionamento no sentido daquilo contido no artigo 312 do RICMS/12:

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

(...)

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

No mesmo sentido, também dispõe o artigo 83 do RICMS/12:

“Art. 83. A NF-e será emitida pelo contribuinte obrigado ao seu uso ou que tenha optado:

(...)

V - na regularização em virtude de diferença de preço, quantidade, volume ou peso de mercadoria;

(...)

IX - nos estornos de créditos ou de débitos fiscais”.

Ou seja: para ajustes decorrentes de perdas ou quebras, deve ser emitida nota fiscal, que ao tempo em que estorna o crédito fiscal, ajusta os quantitativos dos estoques, evitando as distorções decorrentes de tais ocorrências, o que não consta nos autos ter sido realizado pela autuada, devendo, se realizado, estar presente na relação dos CFOP's tendo como base a EFD do contribuinte, o CFOP 5927, correspondente a “*lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração*”, a ser feito quando constatadas perdas nos estoques, por deterioração, vencimento da validade, quebra, sinistro, fruto, ou ocorrência similar, não encontrado na mesma.

Ressalto, por oportuno, ser a empresa autuada uma sociedade anônima, das maiores do ramo no país, sujeita, inclusive, a procedimentos de verificação por auditoria externa, sendo de se esperar que em se tratando de estabelecimento deste porte, a existência de controles mais eficazes e eficientes no sentido de minimizar tais ocorrências.

Desta maneira, pelos expostos argumentos, não posso acolher a tese defensiva relacionada às perdas e quebras eventualmente ocorridas no estabelecimento da autuada.

Já o Relatório da ABRAS apenas e tão somente demonstra a existência de quebras e perdas no ramo de supermercado, fato notório, não possuindo, entretanto, o condão de desobrigar os contribuintes dos procedimentos expressamente previstos na legislação tributária estadual.

Não se está aqui desconsiderando a existência de perdas ou quebras nos estoques da autuada, apenas e tão somente o fato das mesmas não estarem documentadas, como exige a legislação local, e essa documentação apenas seria através da emissão da respectiva nota fiscal.

Ainda quanto a esse argumento, invoco o Acórdão CJF 0349-12/14 julgado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste Conselho, em 11 de novembro de 2014, o qual acolho e adiro

integralmente, extraio o seguinte trecho do voto condutor, de relatoria do então Conselheiro Daniel Ribeiro Silva:

“ (...) No mais, do julgamento realizado pela JJF, verifico que o mesmo analisou detalhadamente todas as matérias aduzidas no presente processo, e de acordo com as peças processuais apresentadas (levantamentos, mercadorias levantadas, etc.), entendo que não existe necessidade de se procrastinar a lide sob questões que além de estarem comprovadas, vale salientar que a autuação está embasada na legislação estadual, além de que a empresa não trouxe aos autos prova legal dos seus argumentos.

Outrossim, analisando as peças processuais, constato que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 39, 41 e 42, do RPAF/99, sendo as infrações descritas de forma clara, estando fundamentadas nos demonstrativos e documentos fiscais que as embasam, estando elas determinadas, com segurança, bem como identificado o infrator. Não vislumbro nos autos qualquer vício que inquine o Decisão recorrida ou o lançamento de nulidade e a lide tem transcorrido no âmbito do devido processo legal.

Assim, indefiro a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente.

No mais, o Recurso apresentado passa por três vertentes. A primeira diz respeito à insurgência do recorrente a respeito de perdas normais na sua atividade comercial, restringindo suas alegações à infração 1. A segunda de que a Portaria nº 445/98 foi desobedecida (não houve o agrupamento das mercadorias e feito por itens selecionados pelo próprio autuante). Por fim, a terceira de que as penalidades aplicadas são confiscatórias e desproporcionais.

Em atenção à discussão trazida pelo recorrente quanto às perdas existentes quando do exercício de suas atividades, relativamente à infração 1, primeiramente observo que ele trouxe para consubstanciar seus argumentos diversos Acórdãos deste Colegiado que tratam de perdas (quer “normais” ou “anormais” de produção) em estabelecimentos fabris.

Elas não dão substrato aos seus argumentos, pois o recorrente é empresa comercial varejista, atuando no segmento de hipermercado. E, para que contestações, como a ora apresentada, não pudessem surgir, os autuantes não incluíram no levantamento fiscal todos os produtos pela empresa fabricados, bem como seus insumos, restando tão somente àqueles adquiridos com o fito de comercialização. Além do mais, ressalto que a mercadoria “carne”, de igual forma também não foi, no levantamento, incluída (fl. 268 dos autos).

No mais, é evidente que perdas (“normais” e eventualmente “anormais”), extravios, deterioração, perecimento, etc., ocorrem no ramo de atividade do recorrente, ou em outros ramos comerciais. Não se discute que perdas devem ser computadas em um levantamento quantitativo dos estoques para que não hajam distorções nas quantidades levantadas. Este fato não está em discussão.

A posição que aqui se deve pautar é como a legislação tributária trata tais eventos. Assim, a legislação tributária deste Estado prevê, de forma clara e específica, todos os procedimentos que devem ser seguidos para ajustes dos estoques da empresa, inclusive para que não aconteçam “ajustes de inventário” no final do ano financeiro e fiscal, lançados indevidamente, e, por exemplo, em sua contabilidade.

Quando a empresa, submetida ao regime normal de apuração do ICMS (caso do recorrente) adquire mercadorias para comercialização, por lei, tem direito ao crédito tributário desta aquisição (e aqui adstrito à infração 3, conforme Recurso). Ao vendê-la deve se debitar do imposto. Ou seja, deve atentar para o princípio da não cumulatividade do tributo. Ocorrendo qualquer evento diferente, ele deve, por obrigação legal, ser documentado, sob pena de quem descumprir a norma arcar com seus efeitos financeiros e tributários já que se perde o controle dos mesmos (Estado e contribuinte).

Em assim sendo, determina o RICMS/97:

‘Art. 201. Os documentos fiscais especificados no art. 192 serão emitidos pelos contribuintes do ICMS (Conv. SINIEF, de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajustes SINIEF 01/85, 01/86 e 01/89):

I - sempre que realizarem operações ou prestações de serviços sujeitas à legislação do ICMS;

[...]

IV - na regularização em virtude de diferença de preço em operação ou prestação, ou na quantidade, volume ou peso de mercadoria, quando efetuada no período de apuração do imposto em que tiver sido emitido o documento fiscal originário (§ 2º);

[...]

X - para efeito de estornos de créditos ou de débitos fiscais; XI - nas demais hipóteses previstas na legislação.

§ 2º Nas hipóteses dos incisos IV ou V, se a regularização se efetuar após o período de apuração, o documento fiscal também será emitido, devendo o contribuinte:

Art. 218. Os contribuintes, excetuados os produtores rurais e os extratores não equiparados a comerciantes ou a industriais (art. 38), emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A (Anexos 15 e 16):

[...]

V - nas hipóteses do art. 201 e nas demais situações previstas na legislação.

Art. 220. A Nota Fiscal será emitida nos seguintes momentos:

[...]

VI - nas situações e prazos do art. 201’.

Portanto, a norma regulamentar impõe a emissão de documento fiscal na situação ora em análise com CFOP 5927 a título de baixa dos estoques pelos eventos acontecidos, objetivando a compensação dos créditos tomados anteriormente para o perfeito equilíbrio do princípio da não cumulatividade do ICMS, pois patente que sem registro, escrituração e documentação para dar suporte a tais ocorrências, torna-se impossível à reconstituição, com fidedignidade, de fato pretérito dessa natureza.

E, apenas como observação: todas as devoluções de mercadorias devidamente documentadas, foram consideradas no levantamento quantitativo de estoque já que ele representa a movimentação de mercadorias registradas na escrita fiscal do contribuinte.

Desta forma, razão não assiste ao recorrente em pretender desconstituir a infração 01, tanto em relação às perdas normais, perecimento, deterioração, uma vez que restou nos autos, sem qualquer prova em contrário, que a empresa não procedeu aos corretos lançamentos expressamente exigidos na legislação. Em razão disso, resta subsistente a Infração 1.

No mais, no que se refere à Infração 2 o recorrente aduz, de forma genérica, que o autuante não levou em consideração o desmembramento dos produtos e todos os códigos gerados. Da análise dos autos, verifico que o autuante cumpriu todos os requisitos da Portaria nº 445/98.

Da análise dos demonstrativos que compõem o levantamento quantitativo evidencia que o autuante tomou os devidos cuidados ao elaborar o levantamento, razão pela qual nem o recorrente demonstrou, e nem esse Relator vislumbra equívoco quanto à quantificação das mercadorias incluídas na auditoria fiscal. O autuado, por sua vez, não indica, em seu Recurso, quais os itens em que foi utilizado código equivocado.

Assim, entendo restarem aplicáveis os arts. 140 e 143 do RPAF:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Por falta de prova, não há como prosperar a alegação defensiva....”.

Faltou, como já visto, a colação aos autos das provas relativas às alegações defensivas, as quais não vieram ou foram apresentadas até o presente momento, o que fragiliza e vulnera as teses apresentadas, e tal fato encaminha a lide para a manutenção da autuação.

Este tem sido o entendimento pacificado neste Conselho, à vista, inclusive, de inúmeras autuações contra o mesmo contribuinte, tal como as decisões contidas nos Acórdãos CJF 0150-12/18, 0156-12/19, 0276-13/13, 0286-11/17, 0340-13/13, 0149-12/16, 0140-11/15 e 0108-11/19.

No primeiro (CJF 0150-12/18), destaco o seguinte trecho do voto condutor do mesmo:

“O registro de produtos em “códigos genéricos” foi utilizado para viabilizar seus negócios e no gerenciamento dos próprios estoques, cabendo ao próprio Autuado trazer aos autos as provas necessárias em favor de suas alegações, uma vez que é quem possui o domínio dos elementos de controle interno que criou.

É obrigação de todo contribuinte escriturar os seus livros fiscais de maneira que espelhem a realidade, 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 do operador, no momento da comercialização, não ter conhecimento do código do produto, a medida adequada seria uma posterior e imediata retificação, para que a imperfeição não contamine o fechamento do balanço físico e contábil”.

Em outro trecho do mesmo voto, assim se posiciona o relator:

“Relativamente às invocadas perdas e quebras, não restaram elas comprovadas, e o Art. 143 do RPAF/99 estatui que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o autuado do ônus de elidir a presunção relativa de legitimidade do ato administrativo.

Na hipótese aventada, o contribuinte deveria emitir notas fiscais de saída concernentes a esses fatos (perdas e quebras) e escriturá-las nos livros competentes, mediante o CFOP 5.927 – ‘lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração’, o que não demonstrou ter feito. Igualmente, seria sua obrigação estornar os créditos referentes às entradas das mercadorias supostamente perdidas, fato que não restou comprovado.

Portanto, não basta alegar o fato, mas torna-se indispensável provar a sua ocorrência, não somente com a emissão da nota fiscal, mas com a contabilização da operação. Como o recorrente não comprovou o fato suscitado, não merece prosperar a sua alegação.

Saliento que as matérias objeto deste Auto de Infração ora em julgamento já foram apreciadas no Acórdão CJF nº 0286-11/17”.

Ou seja: se trata de comportamento reiterado do contribuinte, que inúmeras autuações não conseguiram minimizar ou solucionar.

Quanto aos Acórdãos trazidos pela defesa de decisões administrativas não vinculam o julgador, diante da vigência do princípio do seu livre convencimento motivado, bem como por dizerem respeito a situações diversas das aqui analisadas, uma delas relativa a perda de peso de cacau, outra, como pontuado pelo autuante, por se referir a voto vencido, que não espelha o entendimento dominante neste órgão.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual de multa aplicado, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96 que diz respeito apenas a multa por obrigação acessória, o que não vem a ser o caso da presente autuação, sequer por aplicação pura e simples de multa por descumprimento de obrigação acessória, pois, como visto, a autuação recaiu sobre omissões de pagamento, ou seja, obrigação tributária principal (imposto).

A propósito, tendo o sujeito passivo invocado infração à obrigação acessória prevista no artigo 201, do RICMS (Decreto 6.284/97), cabe-me por dever informar que o mesmo foi revogado pelo Decreto 13.780/12, em vigor, a partir de 01/01/2012, sendo que o artigo 201 do mesmo aborda matéria relativa a Equipamento Emissor de Cupom fiscal (ECF), creditando tal erro a equívoco da defesa na capitulação.

Ademais, as penalidades por infração se encontram listadas no artigo 42 da Lei 7.014/96, sendo o inciso XXII, relativo a aplicação de multa no montante de R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei, o que também não é hipótese viável, diante de, como já dito anteriormente, a prática adotada pelo contribuinte se tratar de descumprimento de obrigação principal.

Assim, diante dos argumentos esposados ao longo deste voto, julgo o lançamento procedente em toda a sua inteireza, tal como lançado inicialmente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **147771.0005/19-8** lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$1.129.527,82**, acrescido das multas de 60% sobre R\$74.639,91 e de 100% sobre R\$1.054.887,91 previstas no artigo 42, incisos II, alínea “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR