

**A. I. N°** - 129711.0006/19-5  
**AUTUADO** - LOJAS AMERICANAS S. A.  
**AUTUANTE** - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS FERREIRA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 04/04/2022

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0028-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada por Auditora Fiscal estranha ao feito, o débito originalmente apurado ficou reduzido. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/09/2019, refere-se à exigência de R\$519.290,40 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

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 estoques em exercícios fechados (2014 e 2015). Valor do débito: R\$434.203,25. Multa de 100%.

Infração 02 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, 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 estoques em exercícios fechados (2014 e 2015). Valor do débito: R\$61.318,78. 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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria 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 exercícios fechados (2014 e 2015). Valor do débito: R\$23.768,37. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 107 a 119 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e na descrição dos fatos, reproduz os itens da autuação fiscal, os dispositivos infringidos (enquadramento legal) e a multa aplicada.

Alega que as autuações foram lavradas, em síntese, para cobrança de crédito tributário e consectários legais em relação a entradas e saídas desacompanhadas de nota fiscal nos anos de 2014 e 2015. Diz que as alegações da autuação se baseiam exclusivamente nas informações de estoque enviadas eletronicamente, sem uma efetiva fiscalização dos documentos contábeis e fiscais, o que acabou por acarretar em exigências fiscais que não condizem com a real movimentação de estoque no período autuado. No entanto, como será demonstrado adiante, as referidas autuações não merecem prosperar.

Afirma que é um gigante do setor varejista, organizado sob a forma de "loja de departamentos". Sua operação movimenta, diariamente, centenas de milhares de mercadorias em todo o País, as quais são distribuídas por uma sofisticada rede de logística, que conta com centros de distribuição regionais, alimentando lojas em todos os Estados da Federação. Registra que as vendas no varejo caracterizam-se pelo alto grau de competitividade entre os players do mercado, razão esta que obriga o Impugnante a possuir um sistema de controle de estoques preciso e eficiente, que retrate de maneira segura suas compras, vendas, devoluções, transferências, demandas e fluxos, enfim, todas as operações cotidianas que uma rede de lojas de departamentos vivência.

Ressalta que as peculiaridades de uma operação realizada nessas proporções são muitas, as quais vão sendo conhecidas e procedimentalizadas ao longo do tempo. Assim, com décadas de experiência, diz ser razoável afirmar que os seus sistemas são rigorosamente parametrizados para identificar e interpretar as vicissitudes existentes.

Se não contasse com esse sistema, seria efetivamente impossível sobreviver com tamanha envergadura, uma vez que o controle de estoque é que garante o sucesso no varejo, a partir do qual é possível mensurar o custo da operação, a margem de lucro e as necessidades comerciais.

Com base nesse contexto afirma ser possível assegurar que jamais realizou ou realizará qualquer operação de circulação de mercadorias sem o respectivo retrato documental, seja nas entradas, seja nas saídas, vale dizer, sem o cumprimento da obrigação fiscal mais elementar, que é a emissão da nota fiscal (ou do cupom fiscal de venda), ou, no caso das entradas, a recepção em seu parque comercial de mercadorias sem a devida cobertura de notas fiscais.

Também afirma ser incontestável que enfrenta rotineiramente problemas de ordem operacional, os quais, eventualmente, impactam em seu registro de estoque. Contudo, isso não significa dizer que as inconsistências encontradas não são corrigidas, porque possui departamento especializado na busca dessas informações, ou mesmo que vende ou compra mercadoria sem a devida cobertura documental.

Com base nessas breves considerações, alega que demonstrará as diversas inconsistências das autuações fiscais, apontadas pelo relatório originado a partir da fiscalização que, de forma extremamente singela, aplicando uma fórmula padrão e trabalhando dados frios num sistema eletrônico de processamento, deixou de considerar vários aspectos operacionais do estabelecimento autuado.

Informa que possui atividade empresarial voltada para a venda de mercadorias no varejo, comercializando diariamente em todo o País milhões de mercadorias de diversos tipos. Para viabilizar sua atividade, a logística de distribuição de mercadorias e o controle dos estoques nas lojas e centros de distribuição representam as peças fundamentais do negócio, responsáveis pelo sucesso ou pelo fracasso da empreitada comercial.

Registra que os sistemas de controle desenvolvidos buscam conferir às operações de compra e venda a maior fidelidade possível, sendo certo que jamais realizou ou realizará tais operações mediante expedientes fraudulentos ou escusos, tais como a entrada e a saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal (omissão de receitas).

Diz que não se pode negar que são vários os acontecimentos no dia-a-dia que, a despeito de todo zelo, interferem diretamente na quantificação dos estoques. No cotidiano de uma rede nacional de varejo de sua envergadura, operações de entrada e saída de mercadorias à primeira vista de simples operacionalização, tornam-se extremamente complexas, demandando altíssimo grau de atenção, sistemas e metodologias de controle eficientes.

Informa que há, por exemplo, venda de mercadorias com erro de código, algo comum de ocorrer com produtos de grande semelhança física, tais como tintas de cabelo e esmaltes de vários tipos e cores, toalhas de vários fornecedores e cores, meias, camisas de tamanhos variados etc.

Registra que uma situação muito comum nesses casos de erro de código é quando o caixa da loja registra uma venda de 5 esmaltes, por exemplo, utilizando o código de um único produto, quando na verdade a venda se refere a esmaltes de diferentes cores e códigos distintos. Nesse caso, haverá uma diferença no estoque de 4 unidades do esmalte cujo código foi utilizado na venda, vez que, de fato, saiu apenas um (estoque real maior), e, ao mesmo tempo, haverá diferença de 1 unidade no estoque dos demais esmaltes, vez que saiu uma unidade de cada sem o devido registro (estoque real menor).

Outra questão que também pode gerar distorções momentâneas no seu estoque decorre da medida de unidade indicada na nota fiscal de entrada. Por exemplo, quando adquire 30 caixas contendo 6 unidades de shampoo em cada caixa. O fornecedor indica na nota fiscal 30 unidades do produto (ex. caixa shampoo 6 unid.). Ao dar entrada no estoque, o seu funcionário registra as 30 unidades indicadas na nota fiscal. Ocorre que o Impugnante vende a unidade do shampoo no varejo, ensejando 180 saídas do produto. Ou seja, numa análise momentânea e superficial, ter-se-ia uma suposta diferença de 150 saídas sem a correspondente entrada (30 entradas - 180 saídas ~ 150 entradas sem documentação).

Conclui que a venda, independentemente da forma de entrada, pode se dar de forma completa ou individualizada. Ou seja, trata-se de uma situação peculiar, que pode gerar uma falsa impressão de inconsistência de estoque.

A título de curiosidade, cita um levantamento feito pelo PROVAR/FIA, em parceria com a ABRAS, com 79 empresas brasileiras dos setores de Atacado, Eletrônico, Farmácia, Material de Construção, Vestuário e Supermercado, mostrou que as principais causas de perdas no varejo são:

- Quebra operacional = 30,9%;
- Furto externo = 20,4%;
- Furto interno = 20,1%;
- Erros administrativos = 14,5% (fornecedores com 9% e outros ajustes contabilizando 5,2%).

Ciente desses problemas, informa que possui equipes de funcionários especializados em conferir e ajustar/retificar, de tempos em tempos, os estoques das lojas, buscando manter o controle sobre seu estoque e a escrituração contábil condizente com a realidade. Tais funcionários são responsáveis por detectar divergências, identificar os erros e mensurar as perdas.

Informa que o resultado do trabalho dessas equipes, em última análise, é refletido na esfera fiscal, ou seja, os estoques que acusam diferenças são prontamente corrigidos pelas lojas, de modo a não causar prejuízos ao erário dos Estados.

Fora as questões acima apontadas, alega que há ainda alguns problemas esporádicos de cronologia na alimentação do sistema informatizado das suas lojas, notadamente derivados da

transferência de mercadorias entre estabelecimentos. Isso pode ocorrer quando a loja receptora recebe a mercadoria e já a coloca nas estantes ou gôndolas de venda.

Como o registro das entradas das mercadorias nas lojas é feito manualmente por um funcionário e as saídas são lançadas automaticamente pelo programa gerenciador dos Emissores de Cupons Fiscais - ECF, alega que a demora no registro da entrada das mercadorias pode fazer com que a saída dessas mercadorias seja registrada anteriormente. Nesses casos, uma análise momentânea poderia levar à conclusão de que teria ocorrido saída de mercadorias sem o respectivo registro de entrada, isto é, teria havido entrada de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Afirma que são inúmeras as variáveis que obrigam o Impugnante a manter ativas equipes especializadas em ajustar os estoques das lojas, seja por necessitar de exatidão sob o ponto de vista empresarial, seja para que os desencontros não ocasionem problemas fiscais, ressaltando que o inventário oficial é realizado no mínimo duas vezes ao ano, sendo que tal periodicidade aumenta conforme o tamanho e quantidade de vendas realizadas pela loja.

Diz que o processo de inventário é realizado sempre fora do horário de expediente da loja, quando então são contadas detalhadamente todas as mercadorias encontradas em sua área física (salão de vendas, estoque etc.). Após a finalização dessa contagem física, a loja transmite via intranet, para a sede no Rio de Janeiro, um arquivo eletrônico em formato de texto (.txt) contemplando o resumo de todos os itens de revenda fisicamente presentes na loja. Esse arquivo é processado pelo sistema SAP, onde é confrontado com o estoque contábil.

Quando o processamento dessas informações é finalizado, a sede (localizada no Rio de Janeiro) avalia as diferenças por meio de um relatório gerencial extraído do SAP e os itens que apresentam maior diferença em suas quantidades (estoque contábil versus estoque físico) são reencaminhados para nova contagem, realizada com a finalidade de se confirmar a procedência dos números.

Diz que após esse procedimento de segurança, o estabelecimento sede avalia novamente o relatório gerencial e, em seguida, fecha os documentos de inventário acertando o estoque no SAP (gerando os movimentos 701 - correção de estoque excedente e 702 - correção de estoque inferior). Os movimentos contábeis gerados por esse tipo de ajuste fazem contrapartida nas contas contábeis apropriadas, a saber, a de estoque (11310010) e a de perdas (11310120).

Acrescenta que a centralização e uniformização desse procedimento na sede no Rio de Janeiro é de suma importância, tendo em vista a imperativa necessidade de se estabelecer um comportamento padrão para todas as lojas, que reflita contabilmente, evitando, com isso, distorções ou incertezas no ajuste dos custos.

Afirma que os relatórios são utilizados como base para o ajuste do estoque da loja, e é possível verificar que os estoques iniciais e finais constantes dos relatórios conferem com aqueles levantados pela Fiscalização. Muda, apenas, a dinâmica das mercadorias no estoque, que por isso acusa números divergentes daqueles constantes do relatório fiscal. Decerto, trata-se de incompatibilidade decorrente das intervenções corretivas realizadas pelo Impugnante, como é o caso das devoluções de mercadorias, levantamento de perdas, reclassificação de mercadorias etc.

Frisa que inexistente qualquer possibilidade de que, em suas operações comerciais, tenha havido qualquer entrada ou saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal apropriada e sem o recolhimento do imposto, quando devido.

Informa que os relatórios extraídos do SAP contêm o registro contábil das perdas apuradas, relacionada às inconsistências que foram apuradas pela fiscalização, como sendo objeto de saída de mercadoria sem a emissão de documento fiscal.

Afirma que todas as movimentações aludidas nos relatórios elaborados possuem comprovação documental idônea, uma vez que foram devidamente retratadas nos registros contábeis realizados, conforme será melhor esclarecido adiante.

SOBRE O REGISTRO CONTÁBIL E FISCAL DO ESTOQUE EXCEDENTE, alega enfrenta diversos percalços inerentes ao controle dos estoques de empresas que atuam no varejo de grande porte. Essas particularidades, a rigor, mitigam a eficiência e a fidelidade de auditorias eletrônicas estáticas e estritamente algébricas, uma vez que, no cotidiano dessas empresas, há situações que distorcem momentaneamente o controle de estoque.

Diz que é essencial ao negócio que as correções sejam feitas de forma minuciosa, sob pena de desmantelamento das informações que baseiam, por exemplo, a formação dos preços, sendo inevitável na atividade de uma empresa de varejo do seu porte, eventualmente, registrar no estoque uma mercadoria no lugar de outra, ainda mais quando se comercializa itens de grande semelhança física, tais como esmaltes de diferentes cores, meias-calças, tinturas de cabelo, chocolates e balas, etc.

Nesse caso, quando o produto é registrado no estoque com o código de outro produto assemelhado, gera, por um lado, o acréscimo de uma mercadoria inexistente, e, por outro, uma suposta redução do estoque inicial escriturado.

Informa que outra forma de desencontro - até mais comum - reside na venda registrada por meio de leitor ótico do Emissor de Cupons Fiscais, quando o funcionário (operador de caixa), ao deparar-se com duas mercadorias semelhantes (porém não iguais em seus códigos) registra apenas a primeira, multiplicando-a por dois no caixa.

Salienta que tais problemas provisórios enfrentados pelos estoques das lojas não geram prejuízos de arrecadação ao Estado. Voltando aos exemplos, bastante elucidativos para essa matéria, cita a venda de um esmalte no lugar de outro, apenas com pequena diferença de cor, o que não altera a base tributável da mercadoria - afinal, esses produtos são, em 99% dos casos, da mesma marca, fabricante, quantidade e, portanto, mesmo valor.

Diz que o resultado prático de ambos os casos é apenas o desencontro do estoque físico com o estoque escritural, visto que a mercadoria registrada em dobro possui mais saídas do que acusa no estoque físico (mercadoria excedente no estoque), enquanto a outra mercadoria semelhante (que foi vendida fisicamente), não acusa qualquer alteração quantitativa na contabilidade (falta no estoque físico - que, de acordo com o critério de presunção adotado pelo Fisco no presente caso, corresponderia a uma saída desacoberta de documento fiscal).

Informa que além das situações acima mencionadas, há ainda o descasamento momentâneo do registro das mercadorias no estoque, o qual é regularizado posteriormente.

As autuações fiscais tomaram por base a análise do fluxo das entradas e saídas gerado em meio digital, vale dizer, a partir de relatórios temporários extraídos do sistema parametrizador SAP (Systems Applications and Products), oportunidade em que a Fiscalização constatou que o movimento de estoque do estabelecimento do Impugnante apresentava inconsistências, verificadas, inclusive, pelo aparecimento de suposto "estoque negativo de mercadorias".

Ressalta que os relatórios e os registros gerados a partir do aludido sistema gerencial/contábil podem conter pequenas imprecisões decorrentes dos percalços como acima expostos, que certamente, no caso, geraram a impressão inverídica de aquisição sem o correspondente documento que a acoberte. Diz que os relatórios do SAP representam, hoje, meio indispensável ao controle e parametrização das empresas de maior porte, tendo em vista a rapidez e segurança com que as informações operacionais podem ser obtidas. Em suma, as grandes corporações, dentre as quais se encontra o Impugnante, operam baseadas na "informação digital".

Registra que a legislação fiscal exige que os contribuintes mantenham controles específicos para fins fiscais destinados à apuração e comprovação de suas condutas - tal como as declarações, guias e livros que, aos olhos do Fisco, são insubstituíveis. No entanto, muitas vezes os arquivos digitais disponibilizados pelos contribuintes para análise da fiscalização podem comportar inconsistências temporárias, que acabam por induzir a erro a Fiscalização, levando-a à conclusão

de que o contribuinte teria realizado operações desacobertas de nota fiscal, o que não corresponde à realidade dos fatos.

Alega que no caso específico dos autos, o levantamento fiscal baseou-se em informações que apresentavam descasamento cronológico, tendo em vista o fato de que: (i) a alimentação do sistema digital das entradas é feita manualmente e pode ocorrer, eventualmente, com um pouco de atraso (alguns dias); e (ii) o registro de saídas (com a respectiva baixa no estoque) é automático, já que é feito por emissor de cupom fiscal - ECF. Isso decorre do fato de que o registro da saída da mercadoria, no sistema, não depende do registro da entrada. O resultado prático desse atraso é que as saídas são registradas antes das entradas.

Afirma ser inegável que o controle de seu estoque, algumas vezes, registrou as entradas das mercadorias no seu estabelecimento em data posterior às próprias vendas. Tal equívoco, contudo, se explica pela simples análise da operação informatizada, que registra a venda ao consumidor final automaticamente (via ECF), mas necessita de trabalho manual para o registro das entradas na loja, via digitação, o que acaba ocorrendo, por vezes, após a venda.

Ou seja, o que acaba por acontecer é um mero desencontro cronológico dos registros de entrada e saída, decorrente da sua própria logística informatizada, e esse descasamento, analisado sob um prisma mais amplo (e não sob a ótica congelada de um determinado momento do registro de estoque), acaba por ser neutralizado após os regulares ajustes no sistema.

Entende que tais equívocos não têm o condão de ensejar a presunção de que o Impugnante, empresa de renome no mercado brasileiro, tenha realizado operações desacobertas por documentação fiscal. Tais equívocos, pelo contrário, são inevitáveis no correto e regular exercício da atividade de uma empresa de varejo do seu porte. Ignorar tal realidade significa, simplesmente, negar a própria verdade dos fatos, inviabilizando por vias escusas o próprio exercício de seu objeto social.

Para que se possa melhor compreender a dimensão do problema de que está sendo tratado nestes autos, pede vênias para traçar um exemplo que bem retrata a realidade dos fatos, e demonstra que o seu equívoco se trata de mero atraso na escrituração de seu estoque, não podendo ser tido pela fiscalização baiana como se operação desacoberta por documento fiscal fosse.

Relata uma situação hipotética e informa que apesar de o controle de estoque registrar, momentaneamente, um estoque negativo de mercadorias, no exemplo hipotético, tal fato não pode conduzir à conclusão de que o contribuinte teria promovido entrada de mercadorias sem documento fiscal para acobertar a operação, pois se trata de um mero erro/equívoco no registro das correspondentes notas fiscais, o qual é regularizado posteriormente.

Diz que a da licitude da movimentação de seu estoque deve considerar, decerto, elementos que ultrapassam o singelo confronto do estoque inicial, entradas, saídas e estoque final em um determinado momento (congelado). A simples operação aritmética "entradas - saídas - estoque", deixa de apreciar alguns eventos (como o acima especificado), comumente verificados na realidade de uma empresa do porte do Impugnante. Todavia, não por isso o Impugnante se exime de efetuar os devidos ajustes em seus registros contábeis de estoque. Esse tipo de equívoco, por impactar no controle de estoque, é rotineiramente corrigido por equipe especializada, que procede aos ajustes e reversões necessárias.

Nesse sentido, destaca que os relatórios anexados aos autos (Does. x - Escrituração Fiscal Digital [EFD] e x - exemplos que se referem a excedente de mercadorias) já apresentam as entradas ocorridas a título de "ajuste de inventário", realizado em razão de contagens periódicas no estoque das lojas, tendo por escopo a correção de possíveis distorções quantitativas que não raramente acontecem em lojas de varejo. Esses eventos, somados ao movimento ordinário visualizado pelo levantamento fiscal, trazem a comprovação de que a conduta que adotou na apuração de seu estoque é correta, uma vez que o resultado das operações sempre se harmoniza com a contagem física do estoque. Tanto é que os excessos apurados sempre são contabilmente

registrados (contas nº 11310120 e 11310010), restando comprovado que não há que se falar em entrada de mercadoria desacoberta de Nota Fiscal.

SOBRE O REGISTRO CONTÁBIL E FISCAL DAS PERDAS - DIFERENÇA A MENOR NO ESTOQUE, informa que após a apuração das diferenças existentes entre o estoque contábil e o estoque físico das lojas, realiza o ajuste de suas contas 11310010 (estoque) e perdas, e tal operação deve refletir com exatidão a realidade comercial, de modo que o ajuste contábil acima desenhado sirva de base para os respectivos reflexos fiscais.

Diz que os arquivos digitais (SINTEGRA, ECF etc.), que são os meios pelos quais o contribuinte informa todas as suas operações à fiscalização estadual, como muito exposto acima, não retratam todas as eventualidades que acontecem dentro de um estabelecimento de grande porte, principalmente o varejista. Até porque, as informações relativas ao Registro de Inventário prestadas ao Fisco são estáticas, refletindo o estoque naquele exato momento e, por esse motivo, não traduzem, com fidelidade, todas as movimentações que ocorrem com determinado produto durante todo o ano. Eventuais perdas somente são possíveis de serem contabilizadas mediante um controle interno realizado pelo próprio contribuinte.

Repisa que não pode ser apenado, em decorrência do fato de que as eventualidades que ocorrem no seu dia-a-dia não são passíveis de serem retratadas nos arquivos digitais. Registra que não há na legislação do Estado da Bahia previsão acerca da necessidade de emissão de Nota Fiscal para registrar, por exemplo, baixa dos bens perdidos, sendo essa a grande parte da diferença apurada pela fiscalização estadual. Além disso, as operações que são registradas nos arquivos digitais devem estar fundamentadas em documentos fiscais, os quais somente deverão ser emitidos quando houver uma efetiva saída de mercadoria.

Nesses casos, se adicionalmente à fiscalização pelos meios eletrônicos disponíveis, fosse adotado um procedimento mais cuidadoso, preocupado em identificar as vicissitudes do negócio, em vez de apontar, de forma presumida uma pretensa venda sem nota, seria possibilitado ao Impugnante exercer seu direito de defesa, municiando a Autoridade Fazendária de todos os elementos necessários para que se chegasse à conclusão de que nunca houve, e nunca haverá, qualquer omissão de saídas de mercadorias, acusação muitíssimo grave para ser imputada com base exclusivamente nas informações digitais, que não retratam os percalços diários enfrentados pelo Impugnante, e sem que tenha ocorrido qualquer fiscalização *in loco* ou nos seus documentos contábeis.

Menciona lições de Direito, relativamente às garantias constitucionais ao devido processo legal (art. 5º, LIV) e à ampla defesa (art. 5º, LV), tendo como corolário o princípio da ampla instrução probatória e, por conseguinte, a vedação da desconsideração de material probatório.

Registra que, dado o seu tamanho, seria um suicídio comprar ou vender sem nota fiscal, deixando o controle nas mãos de funcionários lotados em cada uma de suas lojas. Atentaria contra qualquer norma de gestão, principalmente para uma empresa que tem cotação em Bolsa de Valores, e para qual se exige um modelo totalmente adaptado à governança corporativa. As diferenças a menor no estoque também poderiam ter sido atribuídas pela Fiscalização às perdas, como de fato são. Nesse aspecto, frisa que a Autoridade Fazendária, em momento algum, demonstra ou menciona indícios reais de que teriam ocorrido saídas sem nota fiscal, em vez de perdas, pautando suas conclusões única e exclusivamente nas informações estáticas dos arquivos digitais.

Por mero arbítrio e conveniência, optou a Fiscalização por adotar a presunção de saída desacoberta de documentação fiscal, deixando a cargo do Impugnante ilidir tal presunção. Afirma que, restando demonstrado, no presente caso, que as diferenças de estoque verificadas eram momentâneas ou representavam perdas correntes, ilidindo assim a presunção do Fisco de que teriam ocorridos entradas / saídas desacobertas de documentação, não há como prosperar a exigência fiscal.

No item AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO, reafirma que em decorrência de diversos fatores e situações, o seu estoque contábil sofre corriqueiramente distorções, que são corrigidas de tempos em tempos, mediante lançamentos de entrada ou de saída de estoque.

Informa que os ajustes contábeis de entrada de mercadorias têm efeitos meramente contábeis, uma vez que os efeitos fiscais já foram computados quando da entrada real da mercadoria no estoque. Isto é, a tributação e demais efeitos tributários são regularmente auferidos quando da entrada efetiva das mercadorias no seu estoque. Posteriormente, por razões diversas já expostas, o estoque sofre algumas inconsistências, que são sanadas de tempos em tempos. No entanto, esse saneamento visa tão somente ajustar o estoque contábil - cujos efeitos tributários já foram computados na entrada real das mercadorias.

Esses ajustes são lançados na contabilidade com código 701 (mercadoria excedente) e as perdas suportadas, cuja operação de venda obviamente não ocorre, também não causam qualquer prejuízo ao Erário. O valor das mercadorias perdidas é adicionado ao preço das mercadorias vendidas, de forma a manter inalterada a margem de lucro esperada nas vendas, isto é, manter o negócio como um todo viável e lucrativo. Afirma ser irrelevante para esse fim a natureza da perda experimentada (furto, quebra, extravio etc.), sendo suficiente apenas um controle eficaz das perdas (baixas) de estoque para fins de composição do custo das mercadorias vendidas (CMV). Trata-se de princípio econômico básico: se há perda recorrentemente experimentada, essa deve compor o preço final das mercadorias efetivamente vendidas, sob pena de se mitigar a margem de lucro, ou mesmo tornar o negócio inviável.

Destaca que embora não haja a efetiva saída das mercadorias perdidas, é certo que seus valores são integralmente considerados para a composição do preço das demais mercadorias, sobre as quais incide normalmente o Imposto. Essa conduta comercial, com reflexos fiscais diretos, faz com que todo o ICMS devido nas operações que realiza seja devidamente recolhido, exatamente como ocorreria se todas as mercadorias tivessem sido vendidas - sem perda.

Comenta sobre a sistemática não-cumulativa do ICMS, prevista pelo art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, e pelo art. 20, da Lei Complementar 87/96, e diz que se adquirisse determinada mercadoria e nela não desse saída, o aproveitamento de crédito de ICMS lhe seria vedado. No entanto, com a adoção do regime de créditos financeiros para apuração do ICMS, pelos dispositivos normativos acima mencionados, o entendimento passou a ser no sentido de que todos os custos da operação onerados pelo imposto ensejam o aproveitamento do crédito. Com isso, desviou-se o foco da cadeia física de circulação para a cadeia financeira, onde o critério essencial não mais se refere à saída específica da mercadoria que originou o crédito, mas sim da saída que comporte o custo da mercadoria cuja entrada se deu com a incidência do ICMS.

Ressalta que no caso das infrações 02 e 03, tratando-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, inclusive por antecipação do ICMS, leva a discussão da incidência do imposto apontado por faltas à inocuidade, posto que o ICMS devido na venda foi pago antecipadamente, de modo que a tipificação por falta de emissão de documento fiscal, que tem fundamento em resultado em supressão de pagamento do tributo, não se faz presente. De toda forma, mesmo considerando a ausência de previsão legal para emissão de Nota Fiscal no caso de perdas/furtos etc., afirma que possui absoluto controle destes eventos, como se demonstra em relação ao Produto 4248820 - CJT PANELAS 5PCS VERM PROFISSIONAL T-F31684302080 (Doc. 02).

Pela análise dos documentos já apresentados à Fiscalização, bem como os ora anexados, a título de exemplo, entende que esse Órgão Julgador poderá identificar que, em relação à Infração nº 01, a ausência de saída não caracterizou vendas para fins de contabilização do estoque, bem como, em relação às Infrações nº 02 e 03, a ausência de entrada real das mercadorias, tendo havido, em ambos os casos, o ajuste contábil pelo Impugnante. Ou seja, constata-se que há uma mera presunção fiscal pelo Estado da Bahia, que não guarda sintonia com a realidade fática.

Frisa - mais uma vez - que jamais procedeu a entrada ou saída de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal. Para reforçar ainda mais o exposto e afastar de forma inquestionável que o



alegado no Auto de infração não revela a realidade dos fatos, apresenta outros exemplos (Doc. 03) para demonstrar que as alegadas entradas e saídas de mercadorias sem documentos fiscais, na verdade se referem (I) a ajustes do excedente de mercadoria, cuja tributação foi regularmente observada na entrada real das mercadorias; e (II) a perdas de mercadoria, cujo ajuste contábil foi devidamente realizado pelo Impugnante, não representando qualquer prejuízo ou dano ao Erário.

Também contesta a multa aplicada, alegando violação ao princípio da vedação da tributação com efeito de confisco, resguardado pelo artigo 150, inciso IV, da CF/88, ao aplicar multa substancialmente superior ao próprio tributo supostamente devido.

Alega que a multa aplicada deve ser proporcional e razoável à gravidade da infração cometida. Exatamente sob essa ótica, o citado art. 150, IV, da Constituição Federal, que trata das limitações constitucionais ao poder de tributar, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Apesar de multa e tributo não se confundirem (conforme dicção do art. 3º, do CTN), a multa compõe o crédito tributário e, por tal razão, também se lhes aplica o princípio constitucional do não-confisco, o qual buscar evitar que o legislador e o aplicador cometam atrocidades mediante exigências fiscais ou multas totalmente exacerbadas. Esse é o caso dos autos.

Diz que essa é a posição de há muito do E. Supremo Tribunal Federal (STF), consolidada no julgamento da ADIN nº 551/RJ10. Reproduz a ementa do julgado e conclui que as multas aplicadas no presente caso se revelam evidentemente confiscatórias, devendo ser prontamente canceladas.

Reitera a sua intenção em provar todo o alegado por meio das provas documentais já acostadas ao presente processo e ainda outras que se façam necessárias para a comprovação do direito aqui defendido, incluindo perícia contábil.

Pugna pela possibilidade de apresentação de novos documentos, acaso necessário, a fim de garantir o efetivo atendimento do princípio da verdade material, conforme exposto anteriormente.

Requer-se que seja julgada procedente a impugnação para: a) reconhecer a total improcedência e a necessária desconstituição do presente auto de infração, em razão do flagrante equívoco cometido pela Autoridade Fazendária na análise dos fatos, ao presumir que o Impugnante teria realizado operações de circulação de mercadorias desacompanhadas de documentação; e b) cancelar a penalidade - multa - exigida no patamar de 98,17% do imposto cobrado, por representar nítido efeito de confisco, violando frontalmente o artigo 150, IV da CF/88.

Por fim, protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive pela juntada posterior de documentos.

A informação fiscal foi prestada às fls. 175 a 177, pela Auditora Fiscal Maria Cristina Alves Correia Santos, com base no art. 127, § 2º do RPAF/99. Diz que o Autuado apresenta defesa discorrendo inicialmente sobre a atividade da empresa, sua forma de atuação como uma das maiores redes de varejo do país, o gigantismo da loja e os decorrentes problemas enfrentados no controle das operações de entrada e saída e consequentemente no controle do estoque.

Informa que reconhece as alegações apresentadas e a dificuldade de controle poderiam ter contribuído para as diferenças apuradas no levantamento quantitativo de estoque e omissões detectadas. Certamente que se trata de uma empresa idônea, com longa permanência no mercado e as divergências encontradas pela fiscalização não significam a caracterização como uma empresa sonegadora, ou que tenha o objetivo de burlar o Fisco.

Afirma que os erros e diferenças apuradas resultam de um trabalho técnico, seguindo o que recomenda a SEFAZ no que se refere a auditoria fiscal, e não tem qualquer propósito de comprometer a imagem da empresa.

Esclarece que o levantamento quantitativo de estoques é um tipo de levantamento presencial quando é feito em exercício em aberto. A execução é própria da fiscalização do trânsito, quando necessário, e não cabe no tipo de auditoria fiscal realizada.

Quanto ao levantamento baseado em dados eletrônicos, lembra que os dados são os constantes da Escrituração Fiscal Digital – EFD, elaborada e transmitida pelo contribuinte, assim como nas Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e emitidas e recebidas e constantes nos registros do SPED Fiscal.

Ressalta que graças aos sistemas eletrônicos é que a fiscalização pode fazer um levantamento de estoque analisando milhares de itens, como foi realizado, permitindo auditorias fiscais mais precisas nas grandes lojas de varejo e atacado.

Diz que o Defendente tenta justificar as divergências apuradas alegando que tem problemas no registro de códigos de produtos, dizendo que muitas vezes os caixas registram produtos similares com o mesmo código, ignorando os códigos específicos de diferenciação por cor, citando como exemplo o produto “esmalte”, assim como a diferenciação por tamanho etc.

Quanto a estas distorções, informa que foram corrigidas no levantamento de estoque através do agrupamento de produtos, reduzindo sobremaneira estas ocorrências, o que está demonstrado no Relatório de Produtos Agrupados anexo à Informação Fiscal.

Informa que outro problema citado na defesa é a questão de unidades de medidas dos produtos, de caixa para unidade, de pacote para unidade etc. Com referência a esta questão, diz que existe um Registro próprio na EFD, que é o 220, onde a empresa informa as Unidades de medida e os Fatores de Conversão, para justamente eliminar estas distorções. Observa que o Autuado enviou este registro 220 na EFD transmitida o qual foi considerado no levantamento fiscal e anexa à Informação Fiscal como comprovação.

Registra que o Defendente também alegou problemas operacionais que levam a colocar nas prateleiras para vendas produtos sem que tenha havido ainda o registro das entradas. Diz que este fato não interferiu no levantamento pois foi analisado um exercício fechado e foi cobrado Omissões de Saídas e não de Entradas.

Por fim, diz que o Autuado cita as perdas de produtos que ocorrem na atividade normal da empresa, com o que a Auditora Fiscal concorda, por isso, refez o Levantamento Quantitativo aplicando a regra prevista na Portaria 445/98, e aplicou o percentual de perdas de 0,62% (lojas de departamento) previsto no inciso X do § 1º do art. 3º da mencionada Portaria.

Ficam reduzidos os valores dos débitos que passam a ser os abaixo indicados, estando anexos à Informação Fiscal todos os novos demonstrativos, gravados em mídia a serem entregues ao Autuado.

**Infração 01 - Omissão de Saídas**

Exercício de 2014 - R\$ 237.870,80

Exercício de 2015 - R\$ 165.836,19

Pelas razões e esclarecimentos acima expostos, pede a procedência parcial do Auto de Infração. Juntou aos autos novos demonstrativos.

À fl. 222 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal e dos novos documentos acostados aos autos quando prestada informação fiscal, constando Aviso de Recebimento à fl. 223, comprovando a entrega da mencionada Intimação e respectivos demonstrativos e CD ROOM. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

## **VOTO**

O presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS e penalidade por descumprimento de obrigação acessória, conforme descrição dos fatos efetuada de forma compreensível, tendo sido indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas. Não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do lançamento.

Observo que a Informação Fiscal foi prestada por Auditora Fiscal estranha ao feito, quando foram analisados os argumentos defensivos em confronto com a auditoria fiscal. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto aos demonstrativos correspondentes aos lançamentos efetuados por isso, indefiro o pedido de perícia formulado pelo autuado em sua impugnação.

As infrações 01, 02 e 03 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dessas infrações foi efetuada mediante levantamento fiscal relacionado à omissão de saídas e omissão de entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação, tendo sido utilizados os dados e documentos fornecidos pelo contribuinte.

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 estoques em exercícios fechados (2014 e 2015).

Infração 02 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2014 e 2015).

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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria 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 exercícios fechados (2014 e 2015).

Na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período ou exercício, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário. O mencionado levantamento tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista.

A Portaria nº 445, de 10/08/1998, dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias em 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.

O mencionado levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício aberto, e os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado e no exercício aberto devem levar em conta a análise dos resultados obtidos, após a conclusão da fiscalização.

O defendente afirmou ser incontestável que enfrenta rotineiramente problemas de ordem operacional, os quais, eventualmente, impactam em seu registro de estoque. Disse que há, por exemplo, venda de mercadorias com erro de código, algo comum de ocorrer com produtos de grande semelhança física. Citou o registro no estoque com o código de outro produto assemelhado, que gera o acréscimo de uma mercadoria inexistente, e, por outro, uma suposta redução do estoque inicial escriturado.

Citou como exemplo a venda de 5 esmalte utilizando o código de um único produto, quando na verdade a venda se refere a esmaltes de diferentes cores e códigos distintos. Outro exemplo é quando adquire 30 caixas contendo 6 unidades de shampoo em cada caixa. O fornecedor indica na nota fiscal 30 unidades do produto (ex. caixa shampoo 6 unid.). Ao dar entrada no estoque da Impugnante, o seu funcionário registra as 30 unidades indicadas na nota fiscal.

Disse que a autuação utilizou, exclusivamente, as informações de estoque enviadas eletronicamente, sem uma efetiva fiscalização dos documentos contábeis e fiscais, o que acabou por acarretar em exigências fiscais que não condizem com a real movimentação de estoque no período autuado.

Se o contribuinte utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou o que a Legislação Tributária determina. Como o próprio Defendente reconheceu, os elementos constitutivos do débito apurado, foram levantados através dos dados constantes dos Arquivos referentes à EFD (Escrituração Fiscal Digital) e Notas Fiscais Eletrônicas. Nesse caso, o defendente precisaria adotar todas as providências no sentido de corrigir possível erro alegado na EFD, criando as condições para que a fiscalização fosse realizada sem os mencionado equívocos de escrituração.

Na informação fiscal, foi destacado que levantamento foi efetuado com base em dados eletrônicos constantes da Escrituração Fiscal Eletrônica – EFD elaborada e transmitida pelo contribuinte, assim como nas Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e emitidas e recebidas e constantes nos registros do SPED Fiscal.

Quanto às alegadas distorções, a Auditora Fiscal informou que foram corrigidas no levantamento de estoque através do agrupamento de produtos, reduzindo sobremaneira estas ocorrências, o que está demonstrado no Relatório de Produtos Agrupados anexo à Informação Fiscal.

Também foi informado que outro problema citado na defesa é a questão de unidades de medidas dos produtos, de caixa para unidade, de pacote para unidade etc. Com referência a esta questão, a Auditora Fiscal disse que existe um Registro próprio na EFD, que é o 220, onde a empresa informa as Unidades de medida e os Fatores de Conversão, para justamente eliminar estas distorções. O Autuado enviou este registro 220 na EFD transmitida o qual foi considerado no levantamento fiscal e que anexou à Informação Fiscal como comprovação.

Verifico que o levantamento fiscal efetuado indica as mercadorias de forma individualizada com os correspondentes códigos/referências. Dessa forma, se todos os itens deram entrada e saída no estabelecimento com a descrição e códigos completos, distinguindo-se uns dos outros pelos respectivos códigos, e que serviram de base para a apuração do levantamento de estoque, de acordo com o livro Registro de Inventário, e Escrituração Fiscal Digital, torna-se desnecessário fazer reparos na revisão efetuada pela Auditora Fiscal que prestou a Informação Fiscal.

Vale salientar que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a Escrituração Fiscal Digital e a sua remessa ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais. Em relação a quaisquer inconsistências, equívocos ou divergências, apuradas quando da realização do levantamento quantitativo de estoques, o autuado não providenciou a correção prévia, a sua escrituração e correspondente documentação fiscal.

O Impugnante também mencionou intervenções corretivas que realiza, como é o caso das devoluções de mercadorias, levantamento de perdas, reclassificação de mercadorias etc. Disse que eventuais perdas somente são possíveis de serem contabilizadas mediante um controle interno realizado pelo próprio contribuinte.

Em relação às mercadorias que forem sinistradas, deterioradas ou que forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio, quer tenha a ocorrência sido verificada no trânsito, quer no próprio estabelecimento, o Contribuinte deve emitir nota fiscal para baixa no estoque e estorno do crédito fiscal relativo à entrada ou aquisição das mercadorias.

Constitui obrigação do contribuinte, estornar ou anular o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio, inclusive no caso de tais ocorrências com os produtos resultantes da industrialização, produção, extração ou geração. (art. 312, IV do RICMS-BA/2012).

Conforme previsto no § 1º do art. 3º da Portaria SEFAZ nº 445/98, *“deverão ser considerados nos levantamentos quantitativos, a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos seguintes percentuais sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período ...”*.

Também foi estabelecido no § 3º do mencionado artigo: *“Para efeitos de que trata o § 1º deste artigo, deverão ser considerados os estornos de crédito efetuados pelo contribuinte no período fiscalizado, em decorrência da perda, furto ou extravio”*.

Embora não tenha sido comprovado nos autos que o Contribuinte tenha providenciado o referido estorno, na informação fiscal, foi esclarecido que o Autuado citou perdas de produtos que ocorrem na atividade normal da empresa, com o que a Auditora Fiscal concordou, por isso, foi feito o Levantamento Quantitativo aplicando a regra prevista na Portaria 445/98, e utilizado o percentual de perdas de 0,62% (lojas de departamento) previsto no inciso X do § 1º do art. 3º da mencionada Portaria.

Dessa forma, foram reduzidos os valores do imposto devido, que passam a ser conforme os anexos à Informação Fiscal, demonstrativos gravados em mídia, tudo encaminhado ao Defendente.

Vale ressaltar que à fl. 222 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal e dos novos documentos acostados aos autos, constando Aviso de Recebimento à fl. 223, comprovando o encaminhamento da mencionada Intimação e respectivos demonstrativos e CD ROOM. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

Analisando o mencionado demonstrativo, constata-se que, efetivamente, se encontra a coluna “F” correspondente às perdas, valores calculados, conforme previsto na Portaria SEFAZ nº 445/98.

Dessa forma, o débito originalmente apurado na infração 01 ficou reduzido para R\$237.870,80 (2014) e R\$165.836,19 (2015), de acordo com os demonstrativos elaborados na informação fiscal às fls. 180 a 219 do PAF.

Quanto às infrações 02 e 03, o débito não sofreu qualquer alteração, considerando que se trata de exigência de ICMS na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, bem como, a antecipação tributária correspondente.

Acato as conclusões apresentadas na informação fiscal e revisão efetuada por Auditora Fiscal estranha ao feito e concluo pela subsistência parcial do presente lançamento, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

- a) Conforme estabelece o art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das operações de saídas (Infração 01).
- b) Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros

desacompanhada de documentação fiscal (infração 02), conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 c/c art. 6º, IV da Lei 7.014/96.

- c) É devido também, o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 1 do RICMS-BA/2012, relativamente às mercadorias sujeitas a substituição tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (Infração 03), conforme art. 10, inciso I, alínea “b” da Portaria 445/98.

Quanto à multa para este tipo de infração, é estabelecida no art. 42, inciso III, da Lei 7014/1996, e a redação do mencionado inciso foi alterado pela Lei 11.899 de 30/03/10, efeitos a partir de 31/03/2010, estabelecendo o percentual de 100%, conforme art. 42, III, “g”, da referida Lei (Infrações 01 e 02) e 60%, conforme Inciso II, “d” do mencionado art. 42 (Infração 03).

Vale ressaltar, que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	403.706,99
02	PROCEDENTE	61.318,78
03	PROCEDENTE	23.768,37
<b>TOTAL</b>	-	<b>488.794,14</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **129711.0006/19-5**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$488.794,14**, acrescido das multas de 60% sobre R\$23.768,37 e 100% sobre R\$465.025,77, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, “g”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 22 de março de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR