

**A. I. Nº** - 147771.0001/20-6  
**AUTUADO** - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO  
**AUTUANTE** - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 12/04/2022

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0033-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infrações não impugnadas. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. 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 saídas. Infração subsistente. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Autuado não contestou. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/03/2020, refere-se à exigência de R\$1.541.506,98 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2016. Valor do débito: R\$13.400,82. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.02.05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2016. Valor do débito: R\$22.931,47. Multa de 60%.

Infração 03 – 03.02.05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2016. Valor do débito: R\$2.753,50. Multa de 60%.

Infração 04 – 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 exercício fechado (2016). Valor do débito: R\$1.151.471,74. Multa de 100%.

Infração 05 – 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 exercício fechado (2016). Valor do débito: R\$195.908,05. Multa de 100%.

Infração 06 – 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 exercício fechado (2016). Valor do débito: R\$72.596,43. Multa de 60%.

Infração 07 – 07.15.05: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a abril, julho, setembro a dezembro de 2016. Valor do débito: R\$82.444,97.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 93 a 108 do PAF. De início, destaca a tempestividade da impugnação e diz que se trata de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário a título de ICMS, no valor principal de R\$ 1.541.506,98 (um milhão, quinhentos e quarenta e um mil, quinhentos e seis reais e noventa e oito centavos), tendo sido imputada a ocorrência de 07 (sete) infrações, conforme descrições das infrações.

Afirma que será demonstrado que as exigências consubstanciadas na infração 04 (04.05.02) devem ser julgadas insubsistentes, razão pela qual o Contribuinte se vale da impugnação, visando o cancelamento do crédito tributário exigido.

Informa que está procedendo à extinção dos créditos tributários correlatos às infrações 01 (Código 01.02.03), 02 (Código 01.02.05), 03 (Código 03.02.05), 05 (Código 04.05.08); 06 (04.05.09) e 07 (Código 07.15.05.), mediante pagamento, cujo comprovante de quitação deverá ser apresentado oportunamente.

Quanto à Infração 04, diz que a Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, exige um caráter abrangente e rigoroso do trabalho fiscal. Foi 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.

Alega que o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social fiscal, contendo vícios.

Em relação aos vícios de natureza material, afirma que o Autuante desconsiderou operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”. A partir da aplicação da fórmula  $EI + Entradas - Saídas = Estoque Final$ , o fiscal efetuou supostas omissões de entradas/saídas, pois, sob a ótica do fiscal, as quantidades em Estoque inicial e as mercadorias adquiridas no período, se demonstram superiores/inferiores às saídas e ao Estoque Final.

Afirma que o Autuante deixou de considerar integralmente os produtos registrados pelo impugnante com “códigos genéricos”, fato este que em parte, ensejou a diferença apontada pelo Fiscal. Isso porque, o Impugnante utiliza em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição “Produtos Genéricos”, os quais são empregados nas hipóteses em que, no momento das saídas ou entradas, os usuários não têm conhecimento do real código dos produtos no estoque.

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

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 seu 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”.

Caso na entrada da mercadoria seja utilizado o “código genérico” e na saída seja utilizado o “código ordinário” (específico do produto), ou vice-versa, afirma que 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. Diz que se trata de uma diferença decorrente exclusivamente da forma de lançamento de informações no sistema, e a movimentação de estoque registrada sob tais códigos foi totalmente desprezada pelo trabalho fiscal, por isso, os cálculos e demonstrativos apresentados restaram totalmente eivados de vício, já que a fiscalização presume entradas e saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação/registro, as quais, a bem da verdade, podem ter sido operadas sob os aludidos “códigos genéricos”, e já com o destaque do tributo devido.

Desta forma, afirma ser imprescindível a consideração da movimentação de estoque registrada nos aludidos “códigos genéricos”, para a correta quantificação de eventual diferença de estoque. Resta comprovada a improcedência da infração em comento, motivo pelo qual deve ser julgada improcedente.

Em segundo plano, alega que outra parte dessa diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas de mercadorias inerentes à sua atividade, ressaltando que é 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.

Registra que nas atividades de varejo é notória a ocorrência de perda e/ou quebra de mercadorias em estoque, seja pelo extravio, quebra (Transporte de eletrodomésticos), furtos, perecimento (alimentos) etc., ensejando, portanto, diferenças de estoque.

Nessa linha, frisa que a própria legislação baiana admite a ocorrência de perdas “normais” nas atividades do contribuinte, é o que se pode concluir, a *contrário sensu*, da leitura do inciso V, do artigo 100, do RICMS/BA, que reproduziu.

Alega 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. As diferenças apuradas decorreram de quebras e/ou perdas razoáveis e normais em face de sua atividade, fato que foi totalmente desconsiderado.

Para elidir qualquer dúvida, conforme comprova a 16ª AVALIAÇÃO DE PERDAS NO VAREJO BRASILEIRO (Doc. 03) informa que sua atividade está submetida a um percentual de perda natural que pode ser assim classificado, conforme quadro que elaborou à fl. 101 do PAF.

Diz que o índice percentual indicado como omissão de cada departamento comparado do ano de 2016, objeto da autuação, é inferior ao percentual de perdas normais de sua atividade, conforme tabela à fl. 102 dos autos.

Afirma que se percebe que as perdas e/ou quebras ocorridas no ano de 2016 são absolutamente razoáveis e normais, ou seja, inerentes à sua 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 arrepio da razoabilidade prevista, expressamente, na Legislação Estadual Baiana, quando o assunto é “perdas normais”.

Entende que não se pode dizer que o percentual de quebra trazido na impugnação 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 que exerce, 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.

Considerando a sua atividade de comércio varejista, alega que 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. Pergunta, como formalizar a ocorrência de um furto, se muitas vezes o estabelecimento sequer toma conhecimento de sua ocorrência? Como formalizar o perecimento de produtos alimentícios? Como formalizar a ocorrência de dano a determinado produto que logo foi recolhido pelo setor de limpeza?

Afirma que empregando raciocínio minimamente razoável, é forçoso reconhecer 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 for considerada a situação da empresa que dispõe do registro de aproximadamente 350.000 itens em seu cadastro.

Ressalta que tal questão é objeto de estudo pormenorizado, como o trabalho acostado à Impugnação, 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.

Em consonância com o exposto acima, alega que há 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. Cita a decisão referente ao Auto de Infração nº 147162.0038/01-2

Diz que o Fisco Baiano não considerou em seu levantamento as perdas e quebras de mercadorias, normais e usuais à sua atividade, por isso, a exigência também deve ser cancelada nesse particular, sob pena de ofensa direta aos Princípios do Contraditório, 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.

Demonstrando sua boa-fé, caso o entendimento desta Junta de Julgamento Fiscal seja de que o Impugnante deixou de emitir documento fiscal regularizando o seu estoque no ano calendário de 2016, cometendo, por conseguinte, infração à obrigação acessória prevista no artigo 201, do RICMS-BA, alega que 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 (BA) nº 7.753/00.

Lembra que esse é 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 que transcreveu AI Nº 147162.0038/01-2.

Ainda na seara da notória ocorrência de perdas ou quebras de mercadorias, destaca a edição da Portaria 159/2019 pela Secretária da Fazenda do Estado da Bahia, que alterou o diploma legal número 445/98, de mesma natureza, dispondo sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamento quantitativos de estoques por espécies de mercadorias. A modificação trazida pelo

supracitado ato é relevante quanto a inserção do inciso I do parágrafo único no artigo 3º, o qual admite como “perdas normais” o percentual de 2,05% no comércio varejista de supermercados.

Diz que o percentual admitido está em evidente convergência com o índice de perdas admitido no LAUDO DE AVALIAÇÃO DE PERDAS NO VAREJO BRASILEIRO, o qual já se encontra anexado nos presentes autos (Doc. 03). Afirma que é mais um motivo para que o Auto de Infração seja cancelado, pois a fiscalização ignorou no seu levantamento as perdas e quebras de mercadorias, normais e usuais na atividade do Impugnante, em desrespeito aos Princípios que regem a Administração Pública (Legalidade, Razoabilidade, Moralidade e o Contraditório).

Nos termos do disposto nos arts. 123, § 3º e 145 do RPAF, requer 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 mercadorias tidas como “omissas”, conforme argumentos veiculados na defesa, com reflexos diretos na base de cálculo, tornando-se, imprescindível, toda a recomposição do trabalho da Fiscalização.

Por todo o exposto, requer a improcedência do lançamento, com o consequente arquivamento do presente processo.

Também requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de diligência fiscal por auditor fiscal estranho ao feito.

A informação fiscal foi prestada às fls. 165 a 174, pela Auditora Fiscal Crystiane Menezes, com base no art. 127, § 2º do RPAF/99, que opinou pela procedência da autuação, registrando a informação do Defendente de que realizará o pagamento do débito relativo às infrações 1, 2, 3, 5, 6 e 7. Portanto, ratifica os mencionados itens do Auto de Infração.

Em relação aos “códigos genéricos”, reproduz a alegação do Autuado de que utiliza em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição “Produtos Genéricos”, os quais são empregados nas hipóteses em que, no momento das saídas ou entradas, os usuários não têm conhecimento do real código dos produtos no estoque.

Diz que a alegação não prospera, pois cada item tem de ter o seu código específico, não podendo utilizar “códigos genéricos” ou a descrição “produto genéricos”. Caso a tese fosse possível, jamais faria sentido usar na saída, pois as vendas são registradas por código com o respectivo preço e cada item tem o seu preço específico. 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. E se fosse usado na entrada, teria de haver um lançamento com o CFOP 5.926 - Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação e outro lançamento correspondente com o CFOP 1.926 - Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação.

Quanto à mencionada alegação, informa que se o defendente utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou que a Legislação não permite tal procedimento, conforme artigo 205 do RICMS-BA/2012, que reproduziu.

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, conforme estabelece a Legislação, o que não foi cumprido pelo autuado, apesar de intimado, conforme Termo de Intimação, fl. 9, não atendendo até a data da lavratura do presente Auto de Infração, infringindo assim a legislação tributária (RICMS/BA RICMS/BA DECRETO Nº 13.780/12). Reproduz o art. 247, § 4º do mencionado Regulamento.

Acrescenta que a alegação defensiva com referência aos denominados produtos genéricos, não pode ser acolhida, visto que é obrigação do contribuinte escriturar os livros fiscais e por consequência os arquivos EFD de maneira que reflitam a realidade das operações da empresa, sob

pena de ensejar descontroles não somente no âmbito interno, mas também relativos aos entes tributantes e suas competências de arrecadação e fiscalização.

Apresenta esclarecimentos de que, conforme o Guia Prático EFD cada item tem de ter o seu código específico. A não obediência a este critério é uma obstrução a fiscalização, que não tem como confirmar a real classificação da tributação ou alíquota correta. Existe sim prejuízo ao erário a aplicação de termos genéricos. O registro C425 é para Cupom Fiscal – CF. O GUIA PRÁTICO DA EFD determina que o código do item tem de estar conforme do registro 0200.

Já no registro 0200, 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),

Registra que o Autuado já teve vários autos de infração com esta mesma alegação cujos ilustres Julgadores não acataram, tais como: (PAF 1477710001117 Acórdão 3290511, PAF 1477710002113 Acórdão 420312, PAF 1477710003101 Acórdão 1030511, 670113 do PAF 147771.0001/12-5, 710113 do PAF 147771.0002-12/1), e 0222-05/13 do PAF 1477710001/13-3, 0151-11/13 do PAF 147771.0002/11-3 ( 1ª Câmara ) e PAF 1477710002/13-0, com o brilhante voto vencedor do Conselheiro José Raimundo Conceição contendo esta infração julgado procedente por este Conselho, ACORDÃO CJF Nº 0149-12/16 do PAF 47771.0003/14-4, ACÓRDÃO JJF Nº 0118-02/16 do PAF 147771.0003/15-2 e JJF Nº 0113-03/17 do PAF 147771.0004/16-7 .

Lembra que o inciso IV, do artigo 8º e art. 143 do RPAF/99, determinam que as petições devem conter os meios de prova com que o interessado pretenda demonstrar a veracidade das suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal. Se há alguma prova a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos.

Referente aos itens de entrada diz que o Defendente apresenta argumento genérico, sem identificar quais os itens do levantamento quantitativo supostamente têm “códigos genéricos” e a que notas estão relacionados, suas quantidades, medidas e preço. As notas fiscais de entrada não têm os mesmos códigos das entradas na EFD. O defendente também não fez uma relação DE/PARA dos códigos do fornecedor para os códigos da empresa. Não basta alegar, se a empresa tem estes dados, tem de apresentá-los e não o fez.

Com relação a omissão de saída, se somar as supostas entradas no levantamento quantitativo de estoque, a omissão de saída vai aumentar. Quanto à omissão de entrada, se somar as supostas entradas o levantamento quantitativo de estoque, a omissão de entrada pode diminuir ou ser nula ou passar para omissão de saída.

Diz que o impugnante não registou na EFD o código correto do item, como determina a legislação, e fez em um código genérico agrupando vários itens, como ocorreu na entrada. O código correto deve constar no Cupom Fiscal – CF, pois cada produto tem de ter o seu preço específico, mesmo que tenha a mesma tributação e a mesma alíquota.

Referente aos itens de saída diz que o Defendente fez um argumento genérico, sem identificar quais os itens do levantamento quantitativo supostamente têm “códigos genéricos” e a que notas ou cupons fiscais estão relacionados, assim como, suas quantidades, medidas e preço. Não basta alegar, se a empresa tem estes dados, tem de apresentá-los e não o fez.

Afirma ser impossível a Fiscalização identificar uma descrição genérica a que código ordinário se refere. Caberia ao Impugnante ser preciso nesta alegação e se omitiu nesta questão.

Quanto às perdas, acredita que o Defendente esteja se referindo ao inciso IV, do art. 312, do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, que determina que 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 vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.

Afirma que a alegação não procede. De acordo com o DEMONSTRATIVO AUDITORIA ESTOQUES OMISSÕES, a partir da folha 506 consta o valor na coluna (F) Perdas. Toma como exemplo o item de código 1000274 que tem a perda de 1 unidade abatida das omissões. Portanto não há correção a ser feita referente a aplicação das perdas na infração 4.

Diz que a forma de apurar a perda no levantamento quantitativo de estoque está definida no art. 3º, da Portaria nº 445/98. O levantamento quantitativo de estoque da infração 4, utilizou o percentual de perda de 2,05%, conforme o inciso I, do § 1º, do art. 3º, da Portaria 445/98 (comércio varejista de supermercados), segundo o DEMONSTRATIVO AUDITORIA ESTOQUES OMISSÕES.

Cita outro exemplo, o item com código 1010930. Conforme os cálculos, a perda é de 10,000, devido ao arredondamento estabelecido no § 2º, do art. 3º, da Portaria 445/98, que determina que para efeitos da apuração do quantitativo de que trata o § 1º do art. 3º, deverá ser adotado o arredondamento nos termos da regra da ABNT/NBR 5891/1977.

Ressalta que o defendente mencionou o percentual admitido de 2,05%, restando evidente a convergência com o índice de perdas do admitido no LAUDO DE AVALIAÇÃO DE PERDAS NO VAREJO BRASILEIRO.

Conclui restar comprovado que o percentual solicitado pelo Defendente já tinha sido aplicado no levantamento quantitativo de estoque. Ratifica a infração 4.

Em relação à multa, diz que o defendente alega que caso o entendimento desta Junta seja de que o impugnante deixou de emitir documento fiscal regularizando o seu estoque, cometendo, por conseguinte, infração à obrigação acessório, deveria o Fisco Baiano exigir, apenas e tão somente, a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Menciona o art. 157 do RPAF-BA e diz que a obrigação principal persiste, conforme anexos. Logo, o pedido deve ser indeferido.

Sobre o pedido apresentado pelo Impugnante para realização de diligência fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito, lembra que a informação fiscal foi realizada por estranho ao feito, conforme determinação, em função de a autuante encontrar-se inativa. O preço médio foi processado conforme a legislação e não necessita ser refeito.

Por tudo quanto aqui exposto mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações. Pede a procedência do presente lançamento.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Gervásio Vinicius Pires Leal Liberal - OAB/BA Nº 25.476.

## 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.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal por estranho ao feito, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “a”, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos, acrescentando-se 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 elaborados pela Autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo Defendente em sua impugnação.

Quanto ao mérito, a Defesa apresentou contestação somente em relação à Infração 04, tendo informado que está procedendo à extinção dos créditos tributários correlatos às infrações 01 (Código 01.02.03), 02 (Código 01.02.05), 03 (Código 03.02.05), 05 (Código 04.05.08); 06 (04.05.09) e 07 (Código 07.15.05.), mediante pagamento, cujo comprovante de quitação deverá ser apresentado oportunamente. Dessa forma, são procedentes os itens não impugnados, considerando que não há lide a ser decidida.

Infração 04 – 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 exercício fechado (2016).

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 saídas.

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 dos levantamentos.



O defendente alegou que o levantamento fiscal não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício fiscal, contendo vícios. Disse que o Autuante desconsiderou operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”. Disse que a Fiscalização deixou de considerar integralmente os produtos registrados pelo impugnante com “códigos genéricos”, fato este que em parte, ensejou a diferença apontada pelo Fiscal. Isso porque, o Impugnante utiliza em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição “Produtos Genéricos”, os quais são empregados nas hipóteses em que, no momento das saídas ou entradas, os usuários não têm conhecimento do real código dos produtos no estoque. Caso na entrada da mercadoria seja utilizado o “código genérico” e na saída seja utilizado o “código ordinário” (específico do produto), ou vice-versa, afirma que também será apontada a diferença de estoque ou até mesmo falta de registro de entradas ou de saídas.

Se o contribuinte utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou a Legislação deste Estado (artigo 205 do RICMS-BA/2012). 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, e o defendente precisaria adotar todas as providências no sentido de corrigir possível erro na EFD, criando as condições para que a fiscalização fosse realizada sem o mencionado equívoco de escrituração.

Na informação fiscal, foi destacado que em razão da 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, conforme estabelece a Legislação, o que não foi cumprido pelo autuado, apesar de intimado, conforme Termo de Intimação, fl. 9, não atendendo até a data da lavratura do presente Auto de Infração, infringindo assim a legislação tributária (RICMS/BA RICMS/BA DECRETO Nº 13.780/12).

Observe que na mencionada Intimação consta o pedido para o Contribuinte “efetuar a correção da descrição e códigos das mercadorias relacionadas nas entradas e nas saídas na EFD com descrição Produto Genérico e Código Genéricos”.

Foi mencionado na Informação Fiscal que é obrigação do contribuinte escriturar os livros fiscais e por consequência os arquivos EFD de maneira que reflitam a realidade das operações da empresa, sob pena de ensejar desconroles não somente no âmbito interno, mas também relativos aos entes tributantes e suas competências de arrecadação e fiscalização.

Referente aos itens de entrada disse que o Defendente apresenta argumento genérico, sem identificar quais os itens do levantamento quantitativo supostamente têm “códigos genéricos” e a que notas estão relacionados, suas quantidades, medidas e preço

Eventual registro inadequado na entrada ou na saída de mercadorias não faz sentido, porque, se no momento da comercialização o operador não tiver conhecimento do código do produto, esta incorreção pode ter 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.

Verifico que o levantamento fiscal efetuado indica as mercadorias de forma individualizada com os correspondentes códigos e 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 agrupamento de mercadorias.

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. No caso em exame, os elementos apresentados são insuficientes para comprovar as alegações defensivas.

O Impugnante alegou, ainda, que outra parte da diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas de mercadorias inerentes à sua atividade. Disse que as diferenças apuradas decorreram de quebras e/ou perdas razoáveis e normais em face de sua atividade, fato que foi totalmente desconsiderado.

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 deveria 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”*. No comércio varejista de supermercados: 2,05%.

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 de acordo com o DEMONSTRATIVO AUDITORIA ESTOQUES OMISSÕES, consta o valor na coluna (F) Perdas.

Analisando o mencionado demonstrativo, constata-se que, efetivamente, se encontra a coluna “F” correspondente às perdas, valores calculados no percentual de 2,05%, previsto na Portaria SEFAZ nº 445/98.

Também foi destacado na informação fiscal que o defendente mencionou o percentual admitido de 2,05%, restando evidente a convergência com o índice de perdas do admitido no LAUDO DE AVALIAÇÃO DE PERDAS NO VAREJO BRASILEIRO. Portanto, restou comprovado que o percentual solicitado pela Defendente já tinha sido aplicado no levantamento quantitativo de estoque.

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.

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 do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 147771.0001/20-6, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o

pagamento do imposto no valor de **R\$1.541.506,98**, acrescido das multas de 60% sobre R\$194.127,19 e 100% sobre R\$1.347.379,79, previstas no art. 42, incisos II, “a” e “d”, III, “g” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 29 de março de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR