

A. I. Nº - 147771.0005/20-1
AUTUADO - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
AUTUANTE - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0059-03/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO DE CRÉDITO NÃO EFETUADO. MERCADORIAS SINISTRADAS. Infração comprovada. Os cálculos foram refeitos, mediante revisão realizada por estranho ao feito. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE SAÍDAS MAIOR QUE A DE ENTRADAS. 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. Mantida a exigência fiscal. 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-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. O Autuado não contestou. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/03/2020, refere-se à exigência de R\$ 1.460.693,89 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.05.12: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente sinistradas, mês de dezembro de 2016. Valor do débito: R\$67.261,39. Multa de 60%.

Infração 02 – 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\$1.111.029,15. Multa de 100%.

Infração 03 – 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 exercício fechado (2016). Valor do débito: R\$209.947,23. Multa de 100%.

Infração 04 – 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\$72.456,12. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 39 a 56 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, reproduz as infrações e afirma que será demonstrado que as exigências consubstanciadas na autuação fiscal devem ser julgadas insubsistentes.

Informa que em relação às infrações 03 e 04 está procedendo à extinção dos créditos tributários correlatos, mediante pagamento, cujo comprovante de quitação deverá ser apresentado oportunamente.

Quanto à Infração 01, alega impossibilidade de exigência do estorno do crédito em razão de perdas normais, ressaltando que nas infrações decorrentes de levantamento quantitativo de estoque, não houve aplicação retroativa das alterações implementadas na Portaria 445/98 pela Portaria 01/2020. Ou seja, não abatido do demonstrativo de apuração das omissões o percentual de perdas previsto na referida portaria.

Diz que o Estado da Bahia entende que o tributo é devido e exige do contribuinte o pagamento, deve também considerar que o crédito será em observância ao princípio da não-cumulatividade.

Acrescenta que a exigência de estorno do crédito com fundamento da Portaria 455 só foi permitida após as alterações introduzidas em 2020. Entretanto, estamos tratando de fatos geradores ocorridos em 2016, quando a orientação da própria SEFAZ-BA era no sentido de que os estornos eram exigidos para perdas anormais e não para perdas normais, como é o caso dos presentes autos.

Registra que embora direcionada para outro segmento, a orientação do próprio Estado da Bahia na Portaria nº 18/2017 para emissão de Nota Fiscal para registro das faltas de estoque sem destaque do ICMS, ou seja, estorno. Conclui ser esse mais um motivo para que o Auto de Infração seja cancelado em respeito aos Princípios que regem a Administração Pública (Legalidade, Razoabilidade, Moralidade e o Contraditório).

INFRAÇÃO 02: Alega que a Portaria nº 445/98 foi editada como 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.

Diz que o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício fiscal, contendo vícios. O Autuante desconsiderou operações de entradas e saídas registradas em códigos genéricos, fato que, em parte, ensejou a diferença apontada pelo Fiscal.

Informa 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.

Esclarece que tendo em vista a quantidade de produtos diferentes, de espécies distintas, em embalagens de apresentação e quantidades 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.

Ainda que tenham códigos distintos em seu sistema, afirma que se trata 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” ou vice-versa, também será apontada a diferença de estoque ou até mesmo falta de registro de entradas ou de saídas, o que não se verifica de fato. Trata-se de uma diferença decorrente exclusivamente da forma de lançamento de informações no sistema.

Afirma que a movimentação de estoque registrada sob tais códigos foi totalmente desprezada no trabalho fiscal, os cálculos e demonstrativos apresentados, restaram totalmente eivados de vício, já que a fiscalização presume entradas e saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação/registo, as quais, a bem da verdade, podem ter sido operadas sob os aludidos “códigos genéricos”, e já com o destaque do tributo devido.

Entende ser imprescindível a consideração da movimentação de estoque registrada nos aludidos “códigos genéricos” para a correta quantificação de eventual diferença de estoque, restando comprovada a improcedência da infração em comento.

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

Diz que exerce comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância dos produtos alimentícios, consoante se verifica de seu respectivo Estatuto Social, ressaltando que na atividade de varejo é notória a ocorrência de perda e/ou quebra de mercadorias em estoque, seja pelo extravio, quebra, furtos, perecimento etc., ensejando a diferença de estoque.

Destaca que nessa linha, a própria legislação baiana admite a ocorrência de perdas “normais” nas atividades do contribuinte, conforme se pode concluir da leitura do inciso V do art. 100 do RICMS/BA, que transcreveu.

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

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

Para elidir qualquer dúvida, conforme comprova a 16ª Avaliação de Perdas do Varejo Brasileiro (Doc. 03), menciona que sua atividade está submetida a um percentual de perda natural que pode ser classificado, conforme quadro que elaborou à fl. 49.

Diz que o índice percentual indicado como omissão e cada departamento comparado com o faturamento bruto do ano de 2016, objeto da autuação, é inferior ao percentual de perdas normais de sua atividade, conforme tabela à fl. 50 do PAF.

Entende que não se pode dizer que o percentual de quebra indicado 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 considera-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 mercadorias.

Afirma que 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 considerarmos que o estabelecimento autuado dispõe do registro de aproximadamente 350.000 itens em seu cadastro.

Informa 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.

Menciona que há precedentes deste CONSEF em casos idênticos (levantamento quantitativo de estoques), no sentido de ser indevida a exigência do ICMS, quando demonstrada a existência de perdas normais e/ou quebras (AI 147162.0038/01-2).

Ressalta que, demonstrando sua boa-fé, caso o entendimento deste órgão julgador seja de que deixou de ser emitido documento fiscal regularizando o seu estoque no ano de 2016, cometendo infração à obrigação acessória, prevista no art. 201 do RICMS-BA/97, deveria o Fisco Baiano exigir, apenas e tão somente, a multa por descumprimento de obrigação acessória, a qual está prevista no inciso XXII, do art. 42, da Lei 7.014/96, alterada pela Lei 7.753/00.

Diz que esse é o entendimento das Juntas de Julgamento do CONSEF, o qual foi contraditoriamente refutado pelo Fisco Baiano.

Ainda na seara da ocorrência de perdas ou quebras de mercadorias, destaca a edição da Portaria 159/2019 pela SEFAZ-BA, que alterou o diploma legal número 445/98, da mesma natureza, dispondo sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamento quantitativo de estoques.

Afirma que a modificação trazida pelo citado ato é relevante quanto à inserção do inciso I do parágrafo único no art. 3º, o qual admite como “perdas normais” o percentual de 2,05% no comércio varejista de supermercados, e esse percentual está em evidente convergência com o índice de perdas do segmento admitido no LAUDO DE AVALIAÇÃO DE PERDAS NO VAREJO BRASILEIRO, o qual já se encontra anexado no presente PAF.

Entende ser mais um motivo para que o Auto de Infração seja cancelado, pois a fiscalização ignorou no seu levantamento as perdas e quebras de mercadorias normais e usuais na sua atividade.

Nos termos do disposto nos arts. 123, § 3º e 145 do RPAF-BA, 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.

Pede a improcedência do lançamento, com o consequente arquivamento do presente processo, requerendo a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de diligência fiscal por estranho ao feito.

A informação fiscal foi prestada às fls. 125 a 134, pela Auditora Fiscal Crystiane Menezes, com base no art. 127, § 2º do RPAF/99. Reproduz os itens do Auto de Infração e faz uma síntese das alegações defensivas.

Quanto às infrações 03 e 04, diz que na fl. 42, o Impugnante cita que procederá o pagamento do débito. A infração 03 é no valor histórico de R\$ 209.947,23 e a infração 04 é no valor histórico de R\$ 72.456,12 totalizando R\$ 282.403,35. O valor de 75%, R\$ 211.802,50, foi pago através de certificado de crédito e 25%, R\$ 70.600,84, foi pago através do DAE 2005240844, conforme folhas 108 a 121.

INFRAÇÃO 01: Diz que o Defendente alegou que não houve aplicação retroativa das alterações implementadas na Portaria 445/98 pela portaria 01/2020. Ou seja, não abatido do demonstrativo de apuração das supostas omissões o percentual de perdas previsto na referida portaria.

Afirma que a alegação não procede. De acordo com o DEMONSTRATIVO AUDITORIA ESTOQUES OMISSOES 22402046 2016, a partir das folhas 334 consta o valor na coluna (F) Perdas. Toma como exemplo o item de código 1000340 que tem a perda de 1 unidade abatida das omissões.

COD	DESCRIÇÃO	EI	ENTRADA	SAIDA	EF	OMISSÃO SAIDA	PERDA	OMISSÃO COBRADA
1000340	SH DOVE 200ML MEN	46	0	44	0	2	1	1

Diz que se percebe que a omissão cobrada teve a perda abatida e, sendo assim, não houve cobrança de ICMS sobre a omissão de saída referente às perdas.

Registra a alegação do Defendente de que a exigência de estorno de crédito com fundamento na Portaria 455, só foi permitida após as alterações introduzidas em 2020. Entretanto, estamos tratando de fatos geradores ocorridos em 2016, quando a orientação da própria SEFAZ/BA era no sentido de que os estornos eram exigidos para perdas anormais e não para perdas normais, como é o caso dos presentes autos.

Afirma que existe equívoco na interpretação do Impugnante. A infração 1, conforme consta no enquadramento legal está baseada no art. 30, inciso, IV da Lei nº 7.014/96 e no inciso IV, do art. 312, do RICMS-BA/2012, que já estavam em vigor no exercício de 2016. O art. 30, inciso, IV da Lei nº 7.014/96 determina que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se creditou, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se. O inciso IV, do art. 312, do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012, determina que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar. Desta forma, os dispositivos citados tratam de perdas normais, objeto do respectivo PAF, e já vigoravam na época do fato gerador. Como houve o abatimento da perda no levantamento quantitativo de estoque, a cobrança do estorno de crédito sobre a perda está baseada na legislação.

Informa que analisando o DEMONSTRATIVO DE AUDITORIA DE ESTORNO DE CRÉDIO SOBRE PERDAS 22420046, percebe-se que o estorno está sendo cobrado tanto nas omissões de saída como nas omissões de entrada. A versão utilizada estava baseada no parágrafo único, do art. 3º, da Portaria nº 445/98, que determinava que somente serão consideradas omissão de entrada ou saída os quantitativos em relação a cada item de mercadoria que excederem aos percentuais da relação entre a quantidade e o somatório do estoque inicial mais as compras no período. O referido parágrafo teve a sua redação alterada e passou estabelecer no §1º, do art. 3º, da mencionada Portaria nº 445/98, que 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 percentuais sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período. O cálculo foi refeito e consta no DEMONSTRATIVO DE AUDITORIA DE ESTORNO DE CRÉDIO SOBRE PERDAS 22420046 – DILIGENCIA apenas o estorno do crédito sobre as perdas das omissões saída.

CÓDIGOS GENÉRICOS: Diz que a alegação defensiva não deve prosperar, pois cada item tem de ter o seu código específico, não podendo utilizar “códigos genéricos” ou a descrição “produto genérico”. 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.

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.

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

Quanto à alegação da existência de alguns produtos cadastrados como “Produto Genérico” que não foram considerados no Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias, informa que se o Autuado utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou que a Legislação não permite tal procedimento, conforme artigo 205 do RICMS-BA/12.

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

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

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

código, indicando a descrição da mercadoria ou do serviço.”

Ressalta 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.

Cita 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. Nesse registro 0200, é identificado o item (produto ou serviço) que 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 permitido 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.),

Informa 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 .

Registra que o inciso IV, do artigo 8º e art. 143 do RPAF-BA/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 apresentou argumento genérico, sem identificar quais os itens do levantamento quantitativo supostamente têm “códigos genéricos” e a que notas estão relacionados: 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 entradas no levantamento quantitativo de estoque, a omissão de saída vai aumentar. Com relação a omissão de entrada, se somar as entradas o levantamento quantitativo de estoque, a omissão de entrada pode diminuir ou ser nula ou passar para omissão de saída.

Supõe 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 também afirma que o Defendente apresenta 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.

PERDA: Diz que o Impugnante alega que está sujeito a perdas e solicita a consideração destas baseada no art. 100 do RICMS/BA.

Afirma que não existe inciso neste artigo e acredita que o Defendente esteja se referindo ao inciso IV, do art. 312, do RICM-BA, 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.

Como explicitado acima a perda foi aplicada, conforme o DEMONSTRATIVO AUDITORIA ESTOQUES OMISSÕES 22402046 2016, a partir da folha 334, portanto não há correção a ser feita referente a aplicação das perdas na infração 2.

Registra 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 2, 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 22420046 2016.

Toma como exemplo o item com código 1-3710418. Conforme os cálculos abaixo a perda é de 11,000, 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.

COD	MED	EI	ENTRADA	PERDA		
		%		VALOR	ARREDONDADA	
		A	B	C	D=(A+B)*C%	E
1-3710418	UN	0,000	550,000	2,05	11,275	11,000

Na folha 628 do DEMONSTRATIVO AUDITORIA ESTOQUES OMISSÕES 22420046 2016, consta o valor 11 na coluna (F) Perdas para o item 1-3710418.

Segundo o defendente o percentual admitido de 2,05% está em evidente convergência com o índice de perdas do segmento admitido no LAUDO DE AVALIAÇÃO DE PERDAS NO VAREJO BRASILEIRO, o qual já se encontra anexado no Doc. 3.

Conclui restar comprovado que o percentual solicitado pelo Autuado já tinha sido aplicado no levantamento quantitativo de estoque. Ratifica a infração 2.

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

Ressalta que de acordo com o art. 157 do RPAF/BA, verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente. Entretanto, a obrigação principal persiste, conforme anexos, logo o pedido deve ser indeferido.

Menciona o pedido apresentado pelo Impugnante para que seja realizada diligência fiscal, por auditor fiscal estranho ao feito, de modo que os documentos apresentados pela fiscalização sejam reprocessados, a fim de expurgar do auto de infração as supostas mercadorias tidas como “omissas”, conforme argumentos veiculados na defesa, com reflexos diretos na base de cálculo, tornando-se, imprescindível, toda a recomposição do trabalho da fiscalização. Diz que a informação fiscal já foi direcionada para fiscal estranho ao feito, em função de o autuante encontrar-se inativo

Por tudo quanto aqui exposto mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste CONSEF um julgamento pela procedência parcial da infração 1 e procedência da infração 2 do presente auto.

O Defendente apresentou manifestação às fls. 145 a 154. Diz que em razão da defesa administrativa apresentada, e considerando as alterações da Portaria nº 445/98, foi produzida Informação Fiscal que se posicionou pela revisão parcial do lançamento, mediante reconhecimento do pagamento efetuado relativamente ao débito apurado nas infrações 03 e 04 e a redução da infração 01 de R\$ 67.261,39 para R\$43.636,16, conforme novo demonstrativo elaborado pela auditora fiscal e ratificou a infração 02.

Inicialmente, afirma que não pode deixar de manifestar-se sobre a inadequação do lançamento tributário, em decorrência da falta de clareza na formação da base de cálculo do tributo exigido na infração.

Menciona que o artigo 142 do Código Tributário Nacional e, a seu turno, o art. 7º do Código Tributário do Município de Salvador, estabelecem os critérios necessários à validade do ato de lançamento.

Alega que tais requisitos, quando não presentes, implicam em nulidade da autuação, pois sua ausência resulta na impossibilidade de se identificar com segurança a infração cometida pelo contribuinte, preterindo o direito de defesa do autuado.

Reproduz o art. 18, II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 e diz que se tem como condição imprescindível para o lançamento tributário a descrição precisa dos fatos praticados pelo sujeito passivo, de modo que possibilite a este entender o quanto lhe fora imputado.

Para que possa apresentar as suas razões defensivas, o sujeito passivo precisa, inicialmente, compreender o quanto lhe fora imputado, seja no que diz respeito ao relato fático da suposta infração, seja no que diz respeito à definição do valor devido.

Diz que sabe que para ter validade, o lançamento tem que ser claro, de modo tanto a estar provado o fato gerador, como correto e claramente tipificado, além de indicar, de forma clara e precisa, o sujeito passivo da obrigação tributária. Quaisquer ambiguidades o invalidam. E para que se afaste por completo toda e qualquer dúvida, impõe-se que o lançamento se faça acompanhar da prova.

O Agente Fiscal tem que descrever e comprovar a ocorrência de fatos distintos daqueles declarados. Em outras palavras, não basta que se informe o recolhimento a menos do Imposto, bem como que se aponte os valores supostamente devidos. Tem o Agente Fiscal que carrear o procedimento de lançamento com todos os documentos que comprovam o quanto por ele alegado e que demonstrem, de maneira inequívoca, o crédito tributário.

Isto porque o Auto de Infração nada mais é do que um ato administrativo plenamente vinculado, exercido pela Fiscalização por disposição legal que lhe confere uma atribuição e, ao mesmo tempo, uma obrigação, na medida em que estabelece requisitos para o exercício dessa função.

Registra que um dos requisitos essenciais do lançamento é a sua motivação, que pode ser entendida como a exposição administrativa das razões que levaram à prática do ato. Assim, devem ser expostos os motivos e a fundamentação na qual são enunciados (i) a regra de direito, (ii) os fatos em que o agente se baseou para decidir e (iii) a relação de pertinência entre os fatos ocorridos e o ato praticado pelo Agente Fiscal.

Assim sendo, em virtude do princípio da motivação, sem o qual se impossibilita o princípio da ampla defesa, a autoridade administrativa deve apresentar as razões de fato e de direito que ensejaram seu ato (o que, ademais, constitui a essência do ato de lançamento), o que *in casu*, não ocorreu.

Não basta que a autoridade invoque um determinado dispositivo legal, ou informe a existência de tributo pago a menor como o fez na capitulação legal da infração, é necessário provar e demonstrar. Tal prova deve ser produzida pelo Fisco e não pelo contribuinte, porque é do Fisco, de acordo com a lei, o dever de lançar nos moldes do art. 142 do CTN. Neste sentido, cita lições de Ives Gandra da Silva Martins, Aliomar Baleeiro e Hely Lopes Meirelles.

Conclui que estando a ação fiscal desprovida dos requisitos mínimos e indispensáveis de validade e, principalmente por não permitir ao Impugnante realizar o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, impõe-se a anulação integral da autuação.

Desta forma, entende que resta claramente demonstrada a falta de clareza dos demonstrativos elaborados pela fiscalização o que prejudica o seu direito de defesa, razão pela qual deve ser reconhecida a nulidade da autuação.

No item IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DO ESTORNO DO CRÉDITO EM RAZÃO DE PERDAS NORMAIS, diz que nas informações fiscais, a fiscalização afirma que o estorno foi exigido com base na legislação vigente na época dos fatos geradores. Alega que tanto na descrição da infração quando nas informações fiscais é possível identificar que, em verdade, a exigência de estorno do crédito com fundamento da Portaria 455, só foi permitida após as alterações introduzidas em 2020. Entretanto, estamos tratando de fatos geradores ocorridos em 2016, quando a orientação da própria SEFAZ/BA era no sentido de que os estornos eram exigidos para perdas anormais e não para perdas normais, como é o caso dos presentes autos.

Ressalta que neste ponto, a informações fiscais consignou que a exigência do estorno está fundamentada no artigo 30 da Lei 7.014/96. Entretanto, tal interpretação não pode ser feita isoladamente. Entende ser necessário analisar sistematicamente a legislação e perceber que sempre que se refere expressamente a “perdas normais” não exige estorno. Nesse sentido, reproduz o artigo 293 do RICMS/BA, ao tratar do imposto antecipado.

Art. 293. Na hipótese de perda, extravio, desaparecimento, inutilização, sinistro ou quebra anormal de mercadorias recebidas com ICMS pago por antecipação, quando devidamente comprovadas tais ocorrências, sendo impossível a revenda das mercadorias, o contribuinte poderá utilizar como crédito fiscal o valor do imposto pago antecipadamente, vedado, contudo, o crédito relativo ao ICMS da operação normal, devendo a nota fiscal, emitida para esse fim, especificar as quantidades e espécies de mercadorias, seu valor e o imposto recuperado, e conter observação acerca do motivo determinante desse procedimento.

Embora direcionada para outro segmento (petróleo), registra a orientação do próprio Estado da Bahia na Portaria nº 18/2017, para a emissão de NF para registro das faltas de estoque sem destaque do ICMS, ou seja, sem estorno.

Conclui ser esse mais um motivo para que o Auto de Infração seja cancelado em respeito aos Princípios que regem a Administração Pública (Legalidade, Razoabilidade, Moralidade e o Contraditório).

INFRAÇÃO 02 – OMISSÃO APURADA EM LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE: Alega que embora auditoria fiscal tenha informado ter promovido o abatimento do percentual de 2,05% a título de perdas, conforme o inciso I, do § 1º, do art. 3º, da Portaria 445/98 (comércio varejista de supermercados), tal informação não é apontada no demonstrativo.

Afirma que o demonstrativo elaborado pela fiscalização consta apenas as seguintes colunas: CÓDIGO DO PRODUTO, DESCRIÇÃO, UNIDADE, ESTOQUE INICIAL, COMPRAS, VENDAS, ESTOQUE FINAL, OMISSÃO ENTRADAS, OMISSÃO SAÍDAS, PREÇO OM ENTRADA, VALOR ENTRADA, PREÇO OM SAÍDA, VALOR SAÍDA, ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Destaca que em nenhuma delas é indicado o percentual de perdas a ser aplicado no levantamento quantitativo de estoque. Desta forma, deve ser considerado a aplicação do percentual de perdas na Infração 02, em cumprimento a Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998.

Por todo o exposto, requer seja conhecido e dado provimento à impugnação para:

- i. Anular integralmente o auto de infração em razão do cerceamento do direito de defesa da Impugnante; ou
- ii. No mérito, julgar integralmente improcedente o Auto de Infração, com o consequente arquivamento do presente processo.

Nova informação fiscal foi prestada pela Auditora Fiscal Crystiane Menezes às fls. 157 a 161. Observa que a homologação do pagamento cabe exclusivamente ao setor competente e a informação fiscal apenas se baseia na documentação apresentada.

Reproduz a alegação defensiva de que não pode deixar de se manifestar sobre a inadequação do lançamento tributário, que é impossível se identificar com segurança a infração cometida pelo contribuinte e falta clareza na formação da base de cálculo do tributo exigido, preterindo assim, o direito de defesa. Também discorre que não basta que se informe o recolhimento a menos do imposto, tem de apontar os valores supostamente devidos e como foram calculados.

Afirma que a alegação não procede, pois nas folhas 1 a 3 tem a descrição das infrações, inclusive com a respectiva descrição complementar, de forma clara e completa com o devido enquadramento e tipificação da multa aplicada, conforme determina o art. 18 do RPAF-BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e os demonstrativos dos cálculos foram entregues ao contribuinte

Ressalta que conforme folha 35, as planilhas são claras e objetivas, descrevendo as operações com seus respectivos dados. Na planilha contém diversas informações das operações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, imposto calculado, além de todas as informações necessárias para a demonstração da infração. Os valores reclamados na autuação se basearam nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, documento gerado pelo Autuado. Em momento algum o Impugnante questionou as informações da EFD. Sendo assim, existem no respectivo PAF os documentos e provas necessárias.

Diz que o Defendente também cita dispositivos como o art. 7º, do Código Tributário do Município de Salvador. Entretanto esta citação não pode ser considerada como paradigma neste caso, pois esse dispositivo no âmbito de outras Unidades da Federação, não têm o condão de vulnerar o RICMS do Estado da Bahia.

A citação da defendente não prospera, pois o auto de infração seguiu o que estabelece nos dispositivos legais: art. 18 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, art. 129, § 1º, COTEB, Lei nº 3.956/81, art. 142 do CTN e art. 5º, LV, da CF/88.

Informa que as planilhas anexadas ao Auto de Infração demonstram o valor do crédito tributário. Além do mais, nas duas defesas a empresa entra no mérito do valor, o que significa que pode identificar a infração e o valor reclamado com segurança.

Esclarece que no DEMONSTRATIVO OMISSÃO DE SAÍDA/ENTRADA APURAÇÃO MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES – LISTA GERAL DE OMISSÕES, folhas 24 a 26 do PAF e demonstrativo integral na mídia folhas 29 a 32, consta não só o estoque final declarado como também constam o estoque inicial, entradas, saídas e perdas para se encontrar as omissões. Um exemplo está nas folhas 136 do respectivo PAF, para o item 1-3710418 – BCALHAU LING 8/10 KG, com EI= 0, ENTRADAS=550, SAIDAS=0, PERDAS=11, EF=0 e OMISSÃO=539 (EI+ENTRADAS-SAIDAS-PERDAS-EF => 0+550-0-11-0=539). A quantidade de omissão de saída de 539 foi transferida para o Demonstrativo: Omissão de saída apurada mediante levantamento quantitativo de estoques (Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada) – Listas de omissões, folhas 12 e 13 do respectivo PAF e demonstrativo integral na mídia folhas 29 a 32, que quantifica a infração 2. A perda de 11 foi transferida para o DEMONSTRATIVO DE AUDITORIA DE ESTORNO DE CRÉDIO SOBRE PERDAS 22.420.046 AI1477710005-20-1 – DILIGENCIA, folhas 137 a 138 do respectivo PAF e demonstrativo integral na mídia folhas 139 e 140, que quantifica a infração 1. Conclui que os cálculos estão demonstrados e não existe o cerceamento de defesa.

Segundo o Impugnante a infração 1 em comento exige o estorno do crédito de ICMS cujo pagamento do imposto é exigido nas outras infrações. Logo, se o Estado da Bahia entende que o tributo é devido, e exige do contribuinte o pagamento, deve também considerar que o crédito será em observância ao princípio da não cumulatividade.

Afirma que o impugnante está equivocado, uma vez que a infração 2 cobra a omissão de saída, abatido a perda e a infração 1 cobra o estorno de crédito sobre a perda. Desta forma não existe a bitributação e não há desrespeito ao princípio da não cumulatividade.

Registra que, mais uma vez, o defendente alega que não existe previsão legal para cobrar o estorno de crédito antes de 2020, também argui que em relação as “perdas normais” não se exige o estorno de crédito e se baseia no art. 293, do RICMS/2012.

Diz que existe um equívoco na interpretação do Impugnante. A infração 1, conforme consta no enquadramento legal está baseada no art. 30, inciso, IV da Lei nº 7.014/96 e no inciso IV, do art. 312, do RICMS-BA, que já estavam em vigor no exercício de 2016.

art. 30, inciso, IV da Lei nº 7.014/96

o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se creditou, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

inciso IV, do art. 312, do RICM, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12,

o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.

Relata que os dispositivos citados tratam de perdas normais, objeto do respectivo PAF, e já vigoravam na época do fato gerador. Como houve o abatimento da perda no levantamento quantitativo de estoque, a cobrança do estorno de crédito sobre a perda está baseada na legislação.

Diz que o Autuado argui que no demonstrativo não consta o percentual de 2,05% para o cálculo da perda e solicita que seja aplicado o referido percentual. Na primeira informação fiscal, folhas 69 e 73, já ficou constatado que foi aplicado o índice de 2,05% para calcular a perda.

Toma como exemplo do item com código 1-3710418, folha 136 do PAF. Conforme os cálculos abaixo, para o índice de 2,05% a perda é de 11,000, 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. A quantidade apurada da perda de 11 é a mesma existente DEMONSTRATIVO OMISSÃO DE SAÍDA/ENTRADA APURAÇÃO MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES – LISTA GERAL DE OMISSÕES, folhas 24 a 26 do PAF e demonstrativo integral na mídia folhas 29 a 32. O impugnante não cita um exemplo em que supostamente não foi aplicado índice de perda de 2,05%.

Por tudo quanto exposto, mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando um julgamento pela procedência parcial do presente Auto de Infração.

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

VOTO

O defendente comentou que um dos requisitos essenciais do lançamento é a sua motivação, e que estando a ação fiscal desprovida dos requisitos mínimos e indispensáveis de validade, e principalmente por não permitir ao Impugnante realizar o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, impõe-se a anulação integral da autuação.

Disse restar claramente demonstrada a falta de clareza dos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, o que prejudica o seu direito de defesa, razão pela qual deve ser reconhecida a nulidade da autuação.

Observo que o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, utilizando-se Roteiros de Fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem as etapas dos serviços a serem executados pela fiscalização, mediante uma sequência lógica, podendo verificar livros e documentos fiscais e efetuar levantamento de dados, inclusive em outras fontes.

De acordo com as peculiaridades do levantamento fiscal, podem ser apuradas informações conflitantes entre as fontes obtidas pela fiscalização e os dados fornecidos pelo contribuinte. Por isso, o levantamento fiscal não está atrelado unicamente aos livros e documentos fiscais do Contribuinte.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142

do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação, e conforme destacado na informação fiscal, prestada por estranho ao feito, nas folhas 1 a 3 tem a descrição das infrações, inclusive com a respectiva descrição complementar, de forma clara e completa com o devido enquadramento e tipificação da multa aplicada.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que não concorda, se referindo ao levantamento fiscal, atendendo o que determina o art. 18 do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99, e os demonstrativos dos cálculos foram entregues ao contribuinte

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS e penalidade por descumprimento de obrigação tributária, conforme descrição dos fatos efetuada de forma compreensível, tendo sido indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas. Não foi constatada violação ao devido processo legal e à 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 pelo Autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo Defendente em sua impugnação.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente sinistradas, mês de dezembro de 2016.

O Defendente alegou impossibilidade de exigência de estorno do crédito em razão de perdas normais, ressaltando que nas infrações decorrentes de levantamento quantitativo de estoque não houve aplicação retroativa das alterações implementadas na Portaria 445/98, pela Portaria 01/2020. Ou seja, não abatido do demonstrativo de apuração das omissões, o percentual de perdas previsto na referida Portaria.

Na informação fiscal prestada por estranho ao feito, foi esclarecido que de acordo com o DEMONSTRATIVO AUDITORIA ESTOQUES OMISSOES 22402046 2016, a partir das folhas 334, consta o valor na coluna (F) “PERDAS”. Mencionou como exemplo o item de código 1000340, que tem a perda de 1 unidade abatida das omissões. Disse que a omissão cobrada teve a perda abatida, e sendo assim, não houve cobrança de ICMS sobre a omissão de saída referente às perdas.

Observe que o contribuinte deve estornar ou anular o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso, perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra, furto, roubo ou extravio (Art. 312, IV do RICMS-

BA/2012).

RICMS-BA/2012:

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

...

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

Conforme esclarecimentos apresentados na informação fiscal, consta no enquadramento legal que a exigência fiscal está baseada no art. 30, inciso, IV da Lei nº 7.014/96, e no inciso IV, do art. 312 do RICMS-BA/2012, que já estavam em vigor no exercício de 2016. O art. 30, inciso, IV da Lei nº 7.014/96, determina que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se creditou, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

Desta forma, os dispositivos citados tratam de perdas normais, objeto do respectivo PAF, e já vigoravam na época do fato gerador. Como houve o abatimento da perda no levantamento quantitativo de estoque, a cobrança do estorno de crédito sobre a perda está baseada na legislação.

Na informação fiscal também foi esclarecido que o §1º do art. 3º da Portaria nº 445/98, prevê que 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. Disse que o cálculo foi refeito e consta no DEMONSTRATIVO DE AUDITORIA DE ESTORNO DE CRÉDIO SOBRE PERDAS 22420046 – DILIGÊNCIA, apenas o estorno do crédito sobre as perdas das omissões de saídas, ficando reduzido o débito originalmente apurado para R\$ 43.636,16, conforme fls. 137/138 e CD à fl. 139 do PAF.

Considerando que os procedimentos previstos na legislação não foram comprovados pelo Defendente, relativamente às hipóteses de perda, furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência com mercadorias ou bens, concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor de R\$ 43.636,16, apurado na revisão efetuada pela Auditora Fiscal que prestou a Informação Fiscal.

Infração 02 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo à 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).

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. No mencionado levantamento é 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, 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 Autuante desconsiderou operações de entradas e saídas registradas em códigos genéricos, fato que em parte ensejou a diferença apontada pelo Fiscal. Informou 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.

Também alegou que em segundo plano, outra parte dessa diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas de mercadorias inerentes à sua atividade. Afirmou que as diferenças apuradas decorreram de quebras e/ou perdas razoáveis e normais, em face da atividade que desenvolve, fato que foi totalmente desconsiderado.

Na informação fiscal, a Auditora apurou que a perda foi aplicada conforme o DEMONSTRATIVO AUDITORIA ESTOQUES OMISSOES 22402046 2016, a partir da folha 334, portanto, não há correção a ser feita referente à aplicação das perdas na infração 2.

Disse 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 2 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), e de acordo com o DEMONSTRATIVO AUDITORIA ESTOQUES. Citou como exemplo o item com código 1-3710418.

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.

O Autuado apresentou o entendimento de que não acarreta qualquer repercussão no recolhimento do ICMS, o eventual registro inadequado na entrada ou na saída de 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”, ou vice-versa, também será apontada a diferença de estoque, ou até mesmo falta de registro de entradas ou de saídas, o que não se verifica de fato.

Na informação fiscal foi destacado que eventual registro inadequado na entrada ou na saída de mercadorias quando o operador não tiver conhecimento do código do produto, 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, por exemplo, 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”*.

Na informação fiscal, foi esclarecido que de acordo com o DEMONSTRATIVO AUDITORIA ESTOQUES OMISSÕES, consta o valor na coluna (F) Perdas.

Analizando o mencionado demonstrativo, constata-se que efetivamente se encontra a coluna “F” correspondente a “PERD/ADMIT”, conforme previsto na Portaria SEFAZ nº 445/98.

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

Concordo com as informações apresentadas na Informação Fiscal, e conforme 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. Mantida a exigência fiscal.

Infração 03 – 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\$ 209.947,23. Multa de 100%.

Infração 04 – 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).

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-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.

Em relação às infrações 03 e 04, o Defendente informou que está procedendo a extinção dos créditos tributários correlatos, 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, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, em razão da redução do débito relativo à Infração 01, para R\$ 43.636,16, 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº 147771.0005/20-1, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.437.068,66**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 116.092,28 e 100% sobre R\$ 1.320.976,38, previstas no art. 42, II, “d” e VII, “b”, e inciso III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA