

A. I. Nº - 147771.0003/20-9
AUTUADO - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
AUTUANTE - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12.07.2022

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0098-05/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. MERCADORIAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO. QUEBRA ANORMAL. Não comprovada a efetivação do estorno de crédito relativo a perdas de mercadorias adquiridas além dos percentuais admitido como normais. Redução do débito. Refeito o demonstrativo para ajustar o percentual de estorno limitado à omissão de saída. Rejeitada a nulidade suscitada. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Não acolhido o pedido de afastamento do imposto e conversão em multa por descumprimento de obrigação acessória, por falta de amparo legal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 01/07/2021, exige ICMS por ter deixado de efetuar o estorno de crédito fiscal do imposto relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente sinistradas. Consta na descrição dos fatos que se refere a perdas calculadas previstas na Port. 445/98, sobre levantamento quantitativo de estoques, objeto do AI 147771.0001/20-6 (2016) - R\$ 71.469,35, acrescido de multa de 60%.

O autuado na defesa apresentada (fls. 54 a 66) inicialmente ressalta a sua tempestividade, discorre sobre a infração que entende insubsistente conforme razões que passou a expor.

Ressalta que juntamente com este auto foi lavrado também o de nº AI 147771.0001/20-6 que apurou omissões de entradas e saídas de mercadoria no mesmo período desta autuação.

Alega que o lançamento se mostra contraditório na medida em que exige estorno de crédito relativo a pagamento de imposto exigido em outro auto de infração e se o imposto é exigido [omissão de saída] deve ser considerado o crédito fiscal em observância o princípio da não cumulatividade.

Argumenta que a Port. 455 sofreu alterações a partir de 2020 e não pode ser aplicado a fatos geradores ocorridos no exercício de 2016, quando o estorno exigido era para as perdas anormais.

Diz que por analogia, o Estado da Bahia na Port. 18/2017, aplicável ao setor de petróleo, prevê emissão de nota fiscal para ajustar perdas e sobras dentro dos limites estabelecidos, utilizando o CFOP 5.927, com ou sem destaque do imposto em relação ao limite estabelecido.

Aduz que a própria legislação vigente no período fiscalizado admite as perdas normais para a sua atividade comercial, prevendo apenas o lançamento do estorno do crédito relativo às perdas anormais, e as diferenças apuradas decorrem de quebras e/ou perdas razoáveis e normais relativas à sua atividade, conforme Avaliação de Perdas no Varejo Brasileiro cuja cópia junta às fls. 334 a 353, sintetizada em percentuais de mercadorias no quadro demonstrativo de fl. 59, que são compatíveis com as apuradas no levantamento fiscal.

Transcreve a ementa do julgamento do PAF 147162.0038/01-2b julgado pelo CONSEF/BA em 16/10/2001 no qual foram consideradas as perdas/quebras normais e usuais da atividade da empresa.

Manifesta que a exigência do estorno de crédito decorrente de perdas normais deve ser cancelada por ofender diretamente os princípios que regem a Administração Pública (Legalidade, Moralidade, Publicidade, Razoabilidade, Finalidade, Interesse Público, Eficiência e Motivação).

Por fim, afirma que para demonstrar a sua boa-fé, se no julgamento for reconhecido que deixou de emitir documento fiscal para regularizar os estoques no exercício de 2016, reconhece o descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 201 do RICMS/BA e requer que seja afastada a exigência fiscal e que seja convertido na multa prevista no art. 42, XXII da Lei 7.014/96, entendimento que foi aplicado no julgamento do citado PAF 147162.0038/01-2b.

Finaliza requerendo que a impugnação seja acolhida e julgado improcedente o auto de infração.

A auditora Crystiane Menezes Bezerra, prestou informação fiscal (fls. 66 a 71), em razão da inatividade do autuante.

Inicialmente discorre sobre as alegações defensivas e quanto à alegação de que não houve aplicação retroativa das alterações implementadas na Port. 445/98 no AI 147771.0001/20-6, afirma que não procede, conforme pode ser visto no demonstrativo das omissões, a exemplo do item de código 1000274 que teve a perda de 1 unidade e foi deduzido das omissões e não foi cobrado ICMS sobre a omissão de saída referente às perdas.

COD	DESCRICAO	EI	ENTRADA	SAIDA	EF	OM. SAÍDA	PERDA	OM.COBRADA
1000274	ORG NECTA UVA NATIV	0,000	54,000	28,000	0,000	26,000	1,000	25,000

No que se refere a aplicação retroativa da alteração promovida na Port. 455, afirma que há um equívoco na interpretação por parte do impugnante, visto que a infração é enquadrada no art. 30, IV da Lei nº 7.014/96 e art. 312, IV do RICMS, que já estavam em vigor no exercício de 2016.

Com relação a alegação de considerar o disposto no art. 100 do RICMS/BA, o mesmo trata de *Declaração Prévia de Emissão em Contingência* (DPEC), ressalta que não existe incisos neste artigo e se o defendente refere-se ao inciso IV, do art. 312, do RICMS/BA, o mesmo determina que o sujeito passivo deve efetuar o estorno do imposto 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 como demonstrado acima, a perda foi aplicada no demonstrativo da AUDITORIA ESTOQUES OMISSÕES do AI 1477710001-20-6, considerando o percentual de perda de 2,05% previsto no inciso I, do § 1º, do art. 3º da Portaria 445/98 (comércio varejista de supermercados), a exemplo do item com código 1010930 que teve perda apurada de 10,00, que foi considerado na apuração do levantamento quantitativo.

Neste contexto, afirma que o percentual admitido de 2,05% está em evidente convergência com o índice de perdas do seguimento admitido no Laudo de Avaliação de Perdas no varejo brasileiro, que foi juntado com a defesa e aplicado no levantamento quantitativo de estoque.

Entretanto, afirma que analisando o DEMONSTRATIVO DE AUDITORIA DE ESTORNO DE CRÉDITO SOBRE PERDAS percebeu que o estorno foi cobrado tanto nas omissões de saída como nas omissões de entrada, mas como o parágrafo 3º da Port. 445/98 teve a sua redação alterada e passou a ser aplicado na apuração de omissões de saídas, refez os cálculos apenas o estorno do crédito sobre as perdas das omissões de saída.

Quanto ao pedido de que seja afastada a exigência relativa a descumprimento da obrigação principal, por não ter emitido documento fiscal para regularizar os estoque, convertendo em multa por descumprimento de obrigação acessória, afirma que de acordo com o art. 157 do RPAF/BA, verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal e 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.

Quanto ao pedido de realização de diligência fiscal, manifesta desnecessidade tendo em vista que produziu informação fiscal na condição de estranho ao feito em razão da inatividade do autuante.

Requer julgamento pela procedência da autuação.

Cientificado da informação fiscal (fl. 79) o autuado manifestou-se às fls. 82 a 90.

Inicialmente discorre sobre a autuação, informação fiscal que promoveu a redução do débito e manifesta que o lançamento tributário deve ser cancelado por falta de clareza, nos termos do art. 142 do CTN por não atender os critérios necessários de validade do lançamento.

Transcreve o art. 18, II do RPAF/BA e afirma que o lançamento deve descrever com precisão os fatos praticados pelo sujeito passivo de modo que possibilite entender a infração imputada, acompanhado de provas e que na situação presente isso não ocorreu, preterindo o seu direito de defesa.

Ressalta que o ato administrativo é vinculado, deve ter motivação, nos termos do art. 142 do CTN, cita texto de doutrinadores para reforçar o seu posicionamento, transcrevendo à fl. 86, parte do demonstrativo do estorno de crédito para mostrar que não é clara a apuração da diferença.

Alega que se trata de vício grave que por si só acarreta a ilegitimidade do lançamento por não conseguir identificar a violação à norma indicada na autuação, nem foi possível desvendar em que dispositivo foi capitulado.

Reapresenta o argumento de que o estorno de crédito exigido com base em legislação vigente na época dos fatos geradores (2016) não pode ser aplicável com as alterações introduzidas na Port. 445/98.

Argumenta que na informação fiscal foi aduzido que o estorno de crédito se baseou na disposição contida no art. 30 da Lei 7.014/96, mas não foi considerado que o art. 293 do RICMS/BA prevê expressamente que não se exige estorno relativo a “perdas normais”.

Reapresenta os argumentos relativos a ajustes previstos na Port. 18/2017 para o setor de petróleo e requer provimento da impugnação para anular o lançamento em razão de cerceamento do direito de defesa e no mérito julgar improcedente o auto de infração.

O fiscal estranho ao feito apresenta a segunda informação fiscal (fl. 93 a 96), inicialmente discorre sobre as alegações defensivas e quanto à nulidade suscitada, afirma que o auto de infração foi lavrado em conformidade com o disposto no art. 129, § 1º do COTEB e art. 142 do CTN e art. 5º, LV da CF 88.

Descreve os procedimentos do levantamento quantitativo de mercadorias e os ajustes das perdas sobre a omissão de saída, conforme ajustes feitos no demonstrativo de fls. 74 e 75, inexistindo o cerceamento do direito de defesa alegado.

Discorre sobre o estorno e quanto ao argumento de que não se exige o estorno das perdas normais (art. 293), afirma que há um equívoco de interpretação por parte do defendente, visto que a exigência com base no disposto no art. 30, IV da Lei 7.014/96 e art. 312, IV do RICMS/BA vigente na época da ocorrência dos fatos geradores previa que deveria ser feito o estorno em decorrência de furtos, perdas, roubo, perecimento.

Requer que o auto de infração seja julgado parcialmente procedente.

Na assentada do julgamento o patrono do autuado acrescentou que deveriam ser levadas em consideração as perdas que a empresa registrou.

VOTO

O presente Auto de Infração exige ICMS relativo à falta de estorno de crédito fiscal, que de forma resumida o impugnante:

- i) Suscitou a nulidade por aplicar retroatividade das alterações da Port. 445/98;
- ii) Suscitou nulidade por falta de clareza da autuação;
- iii) Requereu afastamento do ICMS e conversão em multa por descumprimento de obrigação acessória.

Quanto à nulidade suscitada, observo que conforme esclarecido pela fiscalização, o enquadramento de infração indica infringência ao art. 30, IV da Lei nº 7.014/96, que prevê:

Art. 30. 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 perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

Regra regulamentada e art. 312, IV do RICMS/BA, vigentes no exercício de 2016, que estabelece:

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.

Já a alteração promovida na Port. 455, com redação dada pela Port. 01/2020 estabelece que:

§ 1º 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:

I - 2,05%, no comércio varejista de supermercados;

...

§ 2º Para efeitos da apuração do quantitativo de que trata o § 1º deste artigo, deverá ser adotado o arredondamento nos termos da regra da ABNT/NBR 5891/1977.

§ 3º Para os efeitos de que trata o § 1º, também deverão ser considerados os estornos de crédito efetuados pelo contribuinte, no período fiscalizado, em decorrência de perda, furto ou extravio.

Pelo exposto, constata-se que as regras instituídas em 2020 pela Port. 445/98 é meramente procedimental, para considerar percentuais de perdas, roubo ou extravio a ser considerado no levantamento quantitativo de estoques, e como já existia previsão no art. 30, IV da Lei 7.014/96, não houve aplicação retroativa da Lei, motivo pelo qual, fica rejeitada esta nulidade.

Quanto à nulidade suscitada sob o argumento de que falta clareza na autuação, observo que conforme consta na descrição dos fatos da infração, foi lavrado concomitantemente o AI 147771.0001/20-6, que apurou omissões de entradas e saídas de mercadoria no mesmo período.

Na mídia de fl. 9 foi gravado o demonstrativo que deu suporte à exigência do ICMS relativo à omissão de saídas e também do estorno de créditos sobre as perdas, cuja cópia foi fornecida ao autuado (fls. 10 e 13), com data de leitura pelo DTE em 04/05/2020.

Além disso, na informação fiscal prestada às fls. 66 a 71, foi esclarecido como foi apurada a base de cálculo do estorno de crédito exigido, inclusive exemplificando as quantidades do estoque inicial somado às entradas, cujo percentual previsto para o ramo de atividade na Port. 445/1998 (2,05% - supermercado), foi aplicado sobre a omissão de saída apurada.

A informação fiscal também foi fornecida ao defendente (fls. 77 a 80), que sobre ela se manifestou. Por isso, entendo que a infração é clara ao descrever que foi exigido o estorno relativo às perdas dos estoques, com o enquadramento previsto em Lei e demonstrativo que dá suporte, inexistindo preterição do direito de defesa previsto no art. 18, II do RPAF/BA. Fica também rejeitada esta nulidade.

De modo geral, foi aventada a possibilidade de realização de diligência fiscal, que entendo ser desnecessária, tendo em vista que o demonstrativo original foi refeito na primeira informação

fiscal e fornecido ao autuado que não contestou o seu resultado. Por isso, fica indeferido o pedido nos termos do art. 147, I do RPAF/BA, tendo em vista que considero suficientes para a formação de convicção, os elementos contidos nos autos.

No mérito, o impugnante não contestou o montante do estorno original, nem o refeito na primeira informação fiscal, tendo se restringido a alegar que o art. 293 do RICMS/BA prevê que não é exigido o estorno sobre as perdas normais.

Quanto à nulidade suscitada, observo que conforme esclarecido pela fiscalização, o enquadramento de infração indica infringência ao art. 30, IV da Lei nº 7.014/96, que prevê:

Conforme apreciado na preliminar de nulidade, o art. 30, IV da Lei 7.014/96 prevê que o sujeito passivo deve efetuar o estorno de crédito, quando a mercadoria entrada no estabelecimento vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se (art. 312, IV do RICMS/BA).

Por sua vez, a alteração promovida na Port. 455, com redação dada pela Port. 01/2020, estabeleceu percentuais de quantidades que devem ser deduzidas na omissão de saída de mercadoria apurada mediante levantamentos quantitativos de estoque, a título de perda, roubo ou extravio.

Na situação presente, o parágrafo 1º, I do art. 3º da Port. 445/98 prevê percentual considerado normal de 2,05%, para a atividade de comércio varejista de supermercados, que é a atividade do estabelecimento autuado. Ressalte-se que o percentual de perdas sobre o custo previsto pela ABRAS/ECONOMIA é de 1,96%.

Conforme esclarecido pela fiscalização na primeira informação fiscal, a exemplo do item com código 1000274, foi apurada omissão de saída de 26 unidades, e a soma do estoque inicial + entradas foi de 54 unidades, que aplicado o percentual de 2,05% (arredondado), resultou em perda de uma unidade e foi deduzido da omissão, resultando na cobrança relativa a 25 unidades:

COD	DESCRICAO	EI	ENTRADA	SAIDA	EF	OM. SAÍDA	PERDA	OM.COBRADA
1000274	ORG NECTA UVA NATIV	0,000	54,000	28,000	0,000	26,000	1,000	25,000

Portanto, no levantamento fiscal foi deduzido o valor correspondente às quantidades de perdas na apuração da omissão de saída, mas exigido o ICMS relativo à falta de estorno previsto no art. 30, IV da Lei nº 7.014/96 (art. 312, IV do RICMS/BA), em conformidade com a orientação contida no Parágrafo Único do art. 5º, que preconiza que verificada a omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque, deve ser exigido o estorno proporcional do correspondente crédito fiscal. (Parágrafo único do art. 3º).

Com relação ao argumento de que devem ser considerados os ajustes previstos na Port. 18/2017, observo que a regra é específica para o setor de petróleo e não se aplica à atividade de supermercado.

No que se refere ao pedido de que sejam consideradas as perdas normais e conversão em multa por descumprimento de obrigação acessória, observo que o julgamento do PAF 147162.0038/01-2b não serve como paradigma, tendo em vista que aquele julgado apreciou o índice técnico de quebra de peso na comercialização de cacau, tomando como base parecer técnico emitido pela CEPLAC. Na situação presente, conforme anteriormente apreciado, o percentual de perdas de 2,05% previsto na Port. 445/1998 para supermercados, é superior ao de 1,96% apurado pela Associação Brasileira de Supermercados (ABRAS). Logo, não se aplica ao caso a situação do julgamento que foi invocado na defesa.

Com relação ao pedido de que seja afastada a exigência do ICMS, sob o argumento de que apenas ocorreu a falta de emissão de notas fiscais para regularizar as perdas, observo que conforme apreciado anteriormente, foram deduzidas da omissão de saída (outro AI), as quantidades pertinentes a perdas dentro do limite tolerável, no caso 2,05% sobre as quantidades do estoque inicial somado as entradas (art. 3º da Port. 445/1998), logo, o estorno ora exigido refere-se às perdas não escrituradas, que reflete o estorno de crédito das mercadorias que deram entrada no

estabelecimento, mas não houve saída subsequente tributada para compensar o valor do imposto creditado.

Portanto, implica em descumprimento de obrigação principal e não pode ser acolhido o pedido de conversão em multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, observo que mesmo que a defesa não tenha questionado as quantidades computadas no levantamento quantitativo de estoque que culminou na exigência do estorno de crédito, o fiscal estranho ao feito que prestou a primeira informação fiscal, identificou que o autuante apurou a base de cálculo tanto das omissões de saída como das omissões de entrada, sem considerar o estabelecido no § 1º, do art. 3º da Portaria nº 445/98, que considera apenas o estorno do crédito sobre as perdas das omissões saída. O que foi efetivamente objeto desse lançamento.

Também, que com relação à alegação de que devem ser consideradas as perdas que foram registradas, observo que se a empresa emitiu notas fiscais relativas às perdas, as quantidades devem ter sido consideradas nas quantidades de saídas registradas que apurou a omissão de saídas de mercadorias, objeto da autuação, e não foi trazido ao processo qualquer prova quanto a essa alegação, nem mesmo se a empresa emitiu documentos fiscais com o CFOP 5927. Por isso, não acato o argumento apresentado em sustentação oral, por falta de provas (art. 143 do RPAF/BA).

Assim sendo, acolho o demonstrativo refeito pela fiscalização, cuja 1ª e última folha foram juntadas às fls. 74/75 (1 a 260 de 260), gravadas na mídia de fl. 76, cuja cópia foi entregue ao estabelecimento autuado, que implicou na redução do débito original.

Considerando que o AI 147771.0001/20-6 já foi julgado na primeira instância e encontra-se na segunda instância para julgamento de Recurso Voluntário interposto, recomenda-se que o processo seja redistribuído para o mesmo Conselheiro da 1ª Câmara do CONSEF (Anderson Pereira), caso a empresa venha interpor recurso.

Por tudo que foi exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com redução do débito de R\$ 71.469,35, para R\$ 46.529,57, conforme demonstrativo de débito de fls. 74 e 75 (mídia de fl. 76).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **147771.0003/20-9**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 46.529,57**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, pela Lei 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de junho de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR