

A. I. Nº - 147771.0010/19-1
AUTUADA - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
AUTUANTE - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 04.11.2022

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0187-05/22-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **1.** IMPOSTO NORMAL; **2.** MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** IMPOSTO ANTECIPADO; **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Infrações 01, 02 e 03. Verificando-se, num mesmo exercício fiscal, diferenças tanto de entradas como de saídas apuradas através de levantamento quantitativo, exige-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – no presente caso, a das operações de saídas. Revisão fiscal afetou apenas a infração 01, relativa a itens com tributação normal, com aplicação do índice presumido de perdas previsto na Port. 445/98 e com a extirpação dos estornos de créditos fiscais inadvertidamente efetivados pelo fisco. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Vale de começo salientar que o presente relatório atende às premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, inclusive contextualizados para o formato das sessões virtuais.

Optou-se também por indicar neste relatório as folhas das principais peças existentes nos autos como orientação e localização por parte dos demais integrantes deste Colegiado.

No valor histórico total de R\$ 1.464.225,16, afora acréscimos, tem o presente auto de infração os seguintes descritivos:

Infração 01 – 04.05.02: Falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de produtos tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, logo 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 por espécie em exercício fechado, conforme demonstrativos físicos e digitais.

Fatos geradores têm datas fixadas em 31.12.2015. Cifra de R\$ 1.228.625,37.

Fundamentação legal esquadrinhada nos arts. 2º, I e 23-B, da Lei 7014/96, c/c o art. 83, I, do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13780/2012, mais o art. 13, I, da Port. 445/98, além da multa tipificada no art. 42, III da lei antes citada.

Infração 02 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de produtos sujeitos à substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie em exercício fechado, tudo conforme demonstrativos anexo.

Fatos geradores têm datas fixadas em 31.12.2015. Cifra de R\$ 156.605,59.

Conduta enquadrada nos arts. 6º, IV, e 23, I, da Lei 7.014/96, c/c o art. 217 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, além do art. 10, I, “a”, da Port. 445/98, mais multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei retro mencionada.

Infração 03 – 04.05.09: Falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de produtos sujeitos à substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie em exercício fechado, tudo conforme demonstrativos anexos.

Fatos geradores têm datas fixadas em 31.12.2015. Cifra de R\$ 78.994,20.

Conduta enquadrada nos arts. 6º, IV, e 23, I, da Lei 7.014/96, c/c o art. 217 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, além do art. 10, I, “b”, da Port. 445/98, mais multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei retro mencionada.

O autuante apensa os seguintes documentos, dentre aqueles que interessam à demanda (fls. 05/32): termo de início da ação fiscal; intimação para apresentação de livros e documentos; demonstrativo do cálculo das omissões de saídas e de entradas (excertos); CD contendo arquivos eletrônicos dos levantamentos de estoques (completos) e recibos respectivos.

Em sua defesa (fls. 35/52), o autuado, após assegurar a tempestividade do apelo e reapresentar os fatos infracionais:

Começa apontando que, em resumo, a auditoria pecou por questões formais e materiais.

Quanto à forma, consigna que o levantamento de estoque deveria ser feito pelo exercício em aberto e não pelo exercício fechado, pois o fisco desconsiderou o trânsito de mercadorias que foram corretamente escrituradas no ano seguinte. Em arrimo à sua pretensão, traz decisões administrativas.

Quanto à matéria, várias alegações devem ser opostas.

Primeiro, o auditor fiscal ignorou as entradas e saídas em códigos genéricos. Isto porque alguns produtos, seja na entrada, seja na saída, não eram conhecidos, sendo adotado pelo “usuário” (sic.) um código genérico.

Segundo, em decorrência da quantidade de mercadorias diferentes e apresentações de embalagens distintas, oriundas de fornecedores diversos, o mesmo tipo (espécie) de produto (gênero) é registrado no sistema contábil com códigos distintos, circunstância desprezada pelo fisco. Traduzem, portanto, maneiras diferentes de lançar no sistema o mesmo produto com códigos discrepantes.

Terceiro, a fiscalização deixou de lado as ocorrências de quebras e perdas, comuns na atividade do autuado, um supermercadista. Assim, de acordo com estatísticas patrocinadas pela “ABRAS ECONOMIA”, acontecem perdas com percentuais diferentes em cada segmento de produto, de modo que o “índice percentual indicado como omissão de cada departamento comparado com o faturamento bruto do ano de 2015, objeto da autuação, é inferior ao percentual de perdas normais da atividade da impugnante” (sic; fl. 46), com base na tabela que colou à fl. 47. Explicando a impossibilidade de documentar tais situações, traz à colação decisões deste CONSEF e lembra que, no máximo, haveria apenas descumprimento de obrigação acessória, com multa prevista no art. 42, XXII da Lei 7.014/96.

Pede, por fim, realização de diligência por parte de auditor fiscal estranho ao feito, no sentido de serem checadas as metodologias estipuladas no RICMS baiano, apostas na peça defensiva (fls. 50/51).

Apensadas com a defesa os seguintes documentos, dentre outros (fls. 54/87): instrumentos de representação legal; e 16ª Avaliação de Perdas no Varejo Brasileiro – Supermercados.

Em suas informações fiscais (fls. 89/107), o autuante:

Garante que o auto de infração foi lavrado de acordo com os requisitos legais e os elementos constitutivos da cobrança e, portanto, tiveram como fundamento os dados existentes na Escrituração Fiscal Digital (EFD) e nas Notas Fiscais Eletrônicas (NFEs), apensos em mídia digital (fl. 23).

Registra que o levantamento de estoques foi efetuado em exercício fechado, vale dizer, o de 2015, acompanhando-se os procedimentos estabelecidos na Port. 445/98, especialmente o art. 10, inciso I, alíneas “a” e “b”.

Denuncia que a adoção de código genérico ou de mais de um código para o mesmo produto contraria o comando fínado no art. 205, §§ 1º e 2º, do RICMS-BA.

Assevera que o Guia Prático EFD-ICMS/IPI ensina as regras para o contribuinte proceder em relação à identificação de mercadorias, aposta no Reg. 0200. E faz constatar que a autuada foi intimada no início da ação fiscal para efetivar a correção dos registros com código e descrição “Produto Genérico” em sua EFD, sem atender ao solicitado. É dever da empresa uniformizar os códigos dos produtos que entram e saírem, para não gerar desconroles internos e externos, inclusive inviabilizando as verificações fazendárias.

Reitera que o sujeito passivo está obrigado a codificar suas mercadorias como determina a legislação, de forma que se o produto tem a descrição completa onde caracteriza as suas especificidades, não comporta se pensar em agrupamento de mercadorias.

Alerta que a anomalia da codificação de “produto genérico”, mesmo assim, afeta apenas 0,2% do movimento de saídas omitidas. Aliás, o levantamento foi feito excluindo dita anomalia, pelo fato de não ter sido retificada pelo autuado, o que ensejaria, em última análise, num “furo” maior de estoque.

Cita várias decisões do CONSEF que dão apoio à postulação estatal.

No tocante às quebras e perdas, aduz que admitir tais ocorrências já carrega a confissão de terem acontecido as omissões, além do que, deveria o autuado emitir notas fiscais documentando isso, valendo-se do CFOP 5927, conforme mandam os arts. 83 e 312 do RICMS-BA.

Refuta a necessidade de diligência, pois os elementos instrutórios já se encontram presentes nos autos.

Mantém na integralidade a autuação.

Juntado CD (fl. 108).

Pautado o PAF para julgamento, a 5ª JJF decidiu consultar a d. PGE (fls. 113/115) no intuito de saber se os efeitos concretos da Portaria 001/2020 – implantando índices presumidos de perdas por setor econômico de atividade – seriam considerados a partir da sua publicação ou poderiam ser aplicados retroativamente para alcançar processos em curso, opinando aquele órgão jurídico por esta última alternativa (fls. 120/127).

Em vista disso, este Colegiado converteu o PAF em diligência (fls. 129/130) para a fiscalização se dignar a refazer o levantamento quantitativo levando em conta os índices presumidos de perdas aplicáveis, ouvindo-se depois o autuado, inclusive a respeito da manifestação da d. PGE.

Auditora Fiscal estranha ao feito, ao realizar a diligência (fls. 134/135):

Avisa que a aplicação do percentual de perdas só se refere à infração 01.

Refaz os levantamentos de estoques, tendo em mira o índice de 2,05, as regras de arredondamento disciplinadas na ABNT/NBR 5891/1977 e a necessidade de estorno dos créditos fiscais de imposto relativos às mercadorias perdidas.

Reduz a cobrança inicial da infração 01 para R\$ 1.181.476,16.

Apensado CD com os arquivos completos dos levantamentos revisados (fl. 140).

Em resposta (fls. 147/151), a defendente:

Alega ter havido inovação no lançamento, pelo fato de, no cômputo das perdas, terem sido estornados os créditos fiscais correspondentes, trazendo como efeito prático o incremento da omissão de saídas apuradas para diversos produtos. Isto porque não há lançamento de ofício inicial exigindo o referido estorno, que inclusive prevê sanção menos gravosa.

Por conta disto, levanta a nulidade do auto de infração, à vista do art. 18 do RPAF-BA ou, quando nada, a exclusão dos valores dos estornos de créditos na revisão fiscal.

Em sua réplica (fls. 154/156), a auditora fiscal estranha ao feito:

Informa que apenas seguiu o disposto no art. 3º, § 3º, da Port. 445/98, que ordena fazer os estornos dos créditos fiscais em caso de efetivação de perdas.

Declara que os estornos efetuados decorrem naturalmente da aplicação dos índices de perdas calculados para a infração 01.

Ao lembrar o art. 18, § 1º, do RPAF-BA, menciona que meras incorreções ou omissões não ensejam a nulidade do auto de infração, sendo apenas chamado o contribuinte a se manifestar.

PAF reencaminhado para esta relatoria (fl. 158v).

Em função das alegações empresariais postas às fls. 147 e segs, novo pedido de diligência é formulado (fls. 160/161), abarcando em síntese o seguinte:

DA DILIGÊNCIA.

Neste esquadro, decide esta Junta **encaminhar o PAF para a DAT METRO** com o objetivo de:

PELA AUDITORA FISCAL ESTRANHA AO FEITO:

Tomar 3 (três) providências:

Primeira: Recalcular as omissões de saídas, fazendo incidir os índices presumidos de perdas sobre o somatório entre as quantidades identificadas no estoque inicial lançado em 2015, mais as quantidades entradas.

Segunda: Elaborar separadamente 2 (dois) demonstrativos sintéticos e analíticos mensais do débito revisado, a saber: (i) um, quantificando a dívida **incluindo** os estornos de créditos fiscais; (ii) outro, quantificando a dívida **não incluindo** os estornos de créditos fiscais.

Terceira: Produzir informativo fiscal explicativo da revisão procedida.

PELO ÓRGÃO DE PREPARO:

- a) Intimar o autuado para, **em 30 (trinta) dias**, após receber cópias dos novos demonstrativos produzidos pela fiscalização, do novo informativo fiscal e, inclusive, da peça processual de fls. 154 a 156, apresentar manifestação defensiva, querendo.

Efetivados estes atos processuais **e caso não se faça necessário praticar nenhum outro mais**, deve o PAF retornar para este Colegiado com o objetivo de instrução complementar e julgamento.

Auditora estranha ao feito atende a diligência (fls. 165/166), ocasião em que:

Produz dois demonstrativos, o Anexo C com os estornos dos créditos e o Anexo D sem os estornos dos créditos.

Esclarece que o Anexo D foi elaborado em face do pedido de diligência, mas reforça que está em desacordo com a legislação. Segundo o art. 3º, § 3º, da Port. 445/98, para os efeitos de que trata o § 1º (cálculo da perda), também deverão ser considerados os estornos dos créditos efetuados pelo contribuinte, de modo que se deve abater das perdas o valor dos estornos dos créditos feitos através dos lançamentos com o CFOP 5927 – baixas de estoque em função de perdas, roubos ou deteriorações.

Adverte que considerar simultaneamente o abatimento da quantidade calculada pelos percentuais previstos no § 1º do art. 3º da Port. 445/98 e também as quantidades saídas contabilizadas no CFOP 5927 equivale a permitir indevidamente a contagem em duplicidade.

Assinala que, após a aplicação da perda, a omissão de saída do Anexo C ficou em R\$ 10.695.899,20, superior à omissão de entrada no montante de R\$ 5.089.568,37 (base de cálculo).

Juntados novos demonstrativos pelo fisco, inclusive em mídia digital (fls. 167/172).

Em seguida, o sujeito passivo (fls. 178/185):

Delata que, não obstante o fisco tenha efetuado a revisão da contagem de estoques, para fins de abatimento das perdas de 2,05%, conforme previsto na Port. 445/98 para o setor supermercadista, ocorreu uma inequívoca inovação do lançamento, visto que a auditora fiscal considerou a variável do estorno de crédito de ICMS, que consta do Anexo B produzido na informação fiscal, cujo valor foi transportado para o Anexo A, tendo como efeito prático o incremento da omissão de saída apurada para diversos produtos (demonstração do procedimento colada à fl. 180).

Ratifica que tal procedimento significa inovação do lançamento, pois inexistiu qualquer exigência a título de estorno de créditos, mas apenas omissão de saídas, conforme consta no corpo do auto de infração.

Logo, as perdas deverão ser computadas integralmente na movimentação de estoques, eis que, na prática, não representou a saída de produto sem a emissão de nota fiscal, sob pena de quebra da verdade material.

Eventual cobrança de falta de estorno de crédito deverá ser objeto de outro lançamento de ofício, não sendo possível a mudança do lançamento no curso do processo administrativo, inclusive porque a penalidade proposta neste PAF é de 100%, diferente daquela prevista para a ausência de estorno de créditos.

Tal situação, por si só, enseja a nulidade da presente exigência, porque imprecisa e insegura, nos termos do art. 18 do RPAF-BA ou, no mínimo, deverá ser retificada a revisão de ofício, por incluir os estornos de créditos não efetivados.

Acrescenta que a segunda planilha feita pela auditoria (sem os estornos de créditos) é a que deve ser acolhida, porquanto aplica o percentual previsto na Port. 445/98 sem misturar dados da realidade com uma “presunção legal” (sic.).

Lembra que a regra de estornos de créditos quando da aplicação dos percentuais de perdas, previstos no parágrafo único do art. 5º da Port. 445/98, foi introduzida pela Port. 159/2019, efeitos a partir de outubro de 2019, que não podem voltar para o exercício fiscalizado (2016), sob pena de arranhar o art. 105 do CTN, além de não se enquadrar em nenhuma das hipóteses de retroação previstas no art. 106 do mesmo *Codex*.

Cita ainda o art. 293 do RICMS-BA, que inadmite o estorno para as perdas normais, e o art. 4º da Port. 18/2017, aplicável para o setor petrolífero, no mesmo sentido.

Reforça, por fim, o argumento da utilização de códigos genéricos, cujas quantidades devem ser abatidas do crédito tributário constituído.

A réplica fiscal (fls. 189/190) tem cunho reiterativo.

Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo mais necessidade, nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória adicional, inclusive diligência ou perícia.

Passo, então, a compartilhar o meu voto. É o relatório.

VOTO

Questões preliminares e formais foram agitadas neste processo.

Não necessariamente na sequência da ordenação dos atos praticados neste PAF, surgiu uma situação que despertou na impugnante a necessidade de arguição de nulidade do auto de infração: é que, após ouvir a d. PGE, a 5ª JJF solicitou diligência no intuito do fisco recalcular a cobrança, fazendo incidir os índices presumidos de perda previstos na Port. 445/98; neste trabalho, em princípio, a fiscal revisora, teria quantificado o novo montante, cumprindo o ordenado no art. 3º, § 3º da citada Portaria, descartando os débitos de ICMS relacionados às mercadorias presumivelmente perecidas e, ao mesmo tempo, efetivou os estornos dos créditos fiscais aproveitados quando da entrada.

Entendeu o autuado que, ao anular ditos créditos, o fisco inovou no lançamento de ofício, posto que a exigência inicial não contemplou glosas dos referidos créditos, circunstância que suscita a nulidade da autuação, nos termos do art. 18 do RPAF-BA ou, no mínimo, a exclusão dos citados estornos na requantificação da dívida tributária, pelo fato de, com isso, ter havido incremento nas saídas.

Nem uma nem outra alegação empresarial encontra pertinência jurídica, **pelo menos sob o ponto de vista de considerar o auto de infração nulo**. No mérito, entretanto, a abordagem será outra.

A hipótese não poderia significar anulação. A Auditora Fiscal estranha ao feito apenas **adotou conduta meramente procedimental**, ao aplicar os índices presumidos de perda reservados para a atividade supermercadista e em vista deles fazer abatimentos de quantidades para chegar às perdas líquidas.

Os estornos de créditos fiscais buscam tão-somente fazer a compensação dos débitos e créditos fiscais atrelados às mercadorias presumivelmente extraviadas, não vendidas, portanto. Tal procedimento, isto é, anular o crédito quando o débito do imposto é descartado, é corriqueiro na *praxis* tributária, a exemplo das situações em que a mercadoria, adquirida com tributação e uso do crédito, acaba saindo posteriormente sem incidência do ICMS. Ou quando, lado oposto da mesma moeda, no cálculo da substituição tributária em face de operações futuras, o valor do imposto é calculado deduzindo-se o crédito da operação própria. Numa e noutra situação o mecanismo da não cumulatividade haverá de ser respeitado.

Ainda mais no presente caso, quando a aplicação dos percentuais presumidos de perda tiveram sua retroação admitida pela d. PGE, conduzindo seus efeitos para fatos geradores ocorridos antes da publicação da Port. 159/2019, sendo que a omissão de saídas ora apreciada refere-se a 2015.

Como observado pela auditoria, eventuais incorreções ou omissões – não aplicação do percentual de perdas - no levantamento de estoques não implicam em nulidade do auto de infração, segundo o art. 18, § 1º do RPAF-BA. A infração 01 permanece perfeitamente caracterizada, vale dizer, falta de pagamento do ICMS pela omissão de saídas tributáveis, o autuado continua o mesmo e a quantia sofreu uma diminuição. Ademais, a defendente foi regularmente intimada para tomar ciência acerca do parecer da d. PGE e revisão fiscal efetuada e sobre eles firmou pronunciamento às fls. 147 a 151.

Afastado o pleito de nulidade.

Uma segunda questão de forma é agitada pelo defendente, qual seja, a de que a auditoria de estoques deveria ter sido feita pelo exercício em aberto e não pelo exercício fechado, pois o fisco desconsiderou o trânsito de mercadorias que foram corretamente escrituradas no ano seguinte.

Em verdade, a ação fiscal teve início em 2019, quatro anos depois do exercício de 2015 já ter sido encerrado.

A postulação estatal ora sob apreciação exige diferenças de ICMS em função de omissões de saídas de mercadorias sem a devida cobertura documental, isto é, sem emissão das notas fiscais

correspondentes, apuradas em quantidade superior às omissões de entradas, diferenças estas identificadas através do levantamento quantitativo de estoques, por tipo de mercadoria, efetuado em exercício fechado.

A contagem **física** de estoques é feita quando se faz o levantamento quantitativo dos itens com o ano ainda em curso, mediante apuração *in locu* das quantidades existentes em estoque em determinado dia, o que, no caso concreto, seria qualquer um dentro de 2019, ano de desenvolvimento da fiscalização, conhecido na *praxis* fiscal como levantamento quantitativo de exercício em aberto, denominação aliás abraçada pelo legislador da Port. 445/98.

A auditoria procedeu ao levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, qual seja, o de 2015, oportunidade em que, mediante a apuração dos estoques iniciais existentes para cada mercadoria (apurados, no caso, em 01.01.2015, que vai ser, evidentemente, o mesmo de 31.12.2014), mais as entradas efetuadas dentro do exercício, menos as saídas também efetuadas dentro do exercício, menos os estoques finais (apurados, no caso, em 31.12.2015). De posse desta fórmula, como a auditoria identificou terem saído do estoque mais quantidades do que aquelas que restaram em estoque e que contaram com a emissão da nota fiscal respectiva, concluiu ter havido omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem emissão da nota fiscal correspondente e, conseqüentemente, sem o destaque, registro formal e recolhimento do imposto devido. Este foi o clássico caminho percorrido pelo fisco.

Deste exposto, improcede a pretensão empresarial.

Dito isso, é de se garantir que o Auto de Infração cumpre formalmente os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua concretude, nomeadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal e a previsão normativa da multa proposta, além da assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado SLCT – Sistema de Lançamento de Créditos Tributários.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios - constitucionais e infraconstitucionais - aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Com a realização das diligências solicitadas para oitiva da d. PGE e, como consequência, recálculo da cifra inicialmente exigida, **indefere-se** o pedido de diligência acenado nas peças impugnatórias, até porque já bastam nos autos os elementos probatórios até então colacionados.

Três argumentos defensivos procuraram atacar materialmente os levantamentos de estoques fundamentadores da autuação.

O primeiro deles vai no sentido de que a fiscalização ignorou as entradas e saídas de produtos registrados em “códigos genéricos”, na medida em que, seja na entrada, seja na saída, os responsáveis pela escrita não conseguiram identificá-los, por motivos desconhecidos.

O preposto fiscal, ao fazer disparar a auditoria, intimou o contribuinte a efetuar as correções em seus arquivos magnéticos, antes dos estoques serem contados, consoante se verifica à fl. 06. Todavia, o autuado não cuidou de proceder a retificação. Mesmo assim, a propósito destas mercadorias cadastradas em códigos genéricos, segundo afirmou o autuante em sua peça informativa, fl. 97, o “levantamento foi efetuado excluindo estes valores”, situação que “beneficiaria a infratora” (sic.), afirmações **incontestadas** pela impugnante.

Por conseguinte, tal argumento não pode merecer guarida.

O segundo deles vai na direção de que, em virtude da quantidade de mercadorias diferentes e apresentações de embalagem distintas, oriundas de fornecedores diversos, o mesmo tipo (espécie) de produto (gênero) é registrado no sistema contábil com códigos distintos.

O sujeito passivo **não demonstrou objetivamente quais mercadorias** estavam circunscritas a esta hipótese que pudessem demandar mudança nos procedimentos adotados, apesar de dispor de enorme tempo para assim proceder, ficando sua pretensão vulnerada no campo das simples alegações. Assim, este é o caso de aplicar-se o comando previsto no art. 143 do RPAF-BA, *verbis*:

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

Argumento igualmente rejeitado.

O terceiro deles já se encontra equacionado neste processo. É que a alegação de não terem sido consideradas as perdas acabou suplantada com a diligência solicitada por este Colegiado, a partir do instante em que a auditora fiscal estranha ao feito reelaborou a contagem de estoques fazendo incidir o índice presumido de perdas previsto na Port. 445/98 para o segmento de supermercados. Neste trilho, a infração 01 teve redução, cujo montante merece acatamento.

O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como dados fiscais-contábeis os quantitativos apontados como estoque inicial e final num certo exercício, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

A legislação determina que, na auditoria de estoques, quando da apuração da base de cálculo, forem constatadas, simultaneamente, omissão de entradas e saídas de mercadorias, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário já que as demais nela estão incluídas.

Ademais, detectadas omissões, é devido o imposto a ser pago pelas operações normalmente tributadas, por antecipação tributária e por substituição tributária. Ditas situações estão abarcadas nas infrações ora sob julgamento.

Afora as perdas, agora já computadas, os procedimentos relacionados com o levantamento quantitativo não merecem retoques, até porque não foi o sujeito passivo específico em apontar eventuais inconsistências. Os seus argumentos defensivos já encontraram a apreciação adequada e não merecem ser acolhidos.

A discussão aparente diz respeito à possibilidade de incluir no levantamento fiscal, para fins de abatimento das perdas presumidas, os créditos fiscais a serem estornados em virtude da não realização do fato gerador.

Este é o comando – relembre-se – contido no § 3º do art. 3º da Port. 445/98:

§ 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.

Porém, o que se vê no levantamento refeito pela fiscalização (Anexo C, coluna E) é a inserção da quantidade do item que já houvera sido **efetivamente** considerado pela empresa em sua escrita, sob o CFOP 5927 (conforme Anexo B), de modo que se dita quantidade fosse superior ao índice presumido previsto na Port. 445/98, nenhuma perda mais seria quantificada. Vamos aos exemplos:

Na linha 511 do Anexo C, para o produto FILE MERLUZA CONG C SUL PCT 500G, a partir de um volume de entradas mais estoque inicial de 241 unidades, encontrou-se uma perda presumida (2,05%) de 5 unidades; porém, antes disto, a empresa já tinha contabilizado 20 unidades de perdas sob o CFOP 5927, de modo que as perdas líquidas presumidas, neste caso, seriam de zero.

Na linha 13459 do Anexo C, para o produto QA CAPPUC CLÁSSICO QUALITA 200G, a partir de um volume de entradas mais estoque inicial de 144 unidades, encontrou-se uma perda presumida (2,05%) de 3 unidades; porém, antes disto, a empresa já tinha contabilizado 16 unidades de perdas sob o CFOP 5927, de modo que as perdas líquidas presumidas, neste caso, seriam de zero.

Na linha 18490 do Anexo C, para o produto SARDINHA INT CONG 4 MARES PCT 1KG, a partir de um volume de entradas mais estoque inicial de 654 unidades, encontrou-se uma perda presumida (2,05%) de 13 unidades; porém, antes disto, a empresa já tinha contabilizado 10 unidades de perdas sob o CFOP 5927, de modo que as perdas líquidas presumidas remanescentes, neste caso, ainda seriam de 3 unidades.

A metodologia usada pelo fisco tem sentido lógico e se coaduna com as regras de auditoria. Nada tem a ver com estornos de créditos fiscais. Envolve - para cada item levantado - a confrontação entre as quantidades presumidas de perdas com as quantidades constatadas de perdas e já contabilizadas pela autuada sob o CFOP 5927. Quando estas últimas forem maiores do que aquelas, não há como aplicar o índice presumido, pois o comando da Portaria 445/98 visa evitar que, exatamente para proteger a empresa, nenhum percentual de perda seja aplicado para cada tipo de mercadoria com vistas à apuração das omissões de estoque eventualmente detectadas. Se a própria empresa antecipadamente o faz, até em percentual superior ao coeficiente presumido, constitui exagero aplica-lo adicionalmente.

Infrações inteiramente subsistentes, **à exceção da infração 01**, que, em função da aplicação do índice presumido de perdas, confrontados com as perdas realmente ocorridas e já contabilizadas pela empresa, conforme Anexo C, fazem reduzir o crédito originalmente constituído para R\$ 1.010.209,28.

Auto de infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 1.245.809,07.

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 **147771.0010/19-1**, lavrado contra a empresa **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.245.809,07**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 78.994,20 e de 100% sobre R\$ 1.166.814,87, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR