

A. I. N ° - 147771.0028/19-8
AUTUADO - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
AUTUANTE - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/10/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0227-04/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ISENTAS. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 2. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. ADOÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Fatos não impugnados. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS NORMALMENTE SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. a) Omissão de saída superior ao de entrada no caso presente a das saídas. O sujeito passivo apontou inconsistências no levantamento fiscal, parte reconhecida pelo fiscal estranho ao feito. Infração parcialmente subsistente. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OMISSÃO DE ENTRADA. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. Infrações comprovadas. 5. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infração não contestada. Não acolhida à arguição preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 24/09/2019, e refere-se à cobrança de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 680.838,77, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 01.02.03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias beneficiadas com isenção, no valor de 1.740,03, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 02 - 01.02.05 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, no montante de R\$ 4.003,61, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 03 - 03.02.02 - Recolheu a menos o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$ 19.788,81, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96.

Infração 04 - 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 por espécie de mercadorias, no exercício fechado de 2016, sendo exigido ICMS no valor total de R\$ 519.535,54, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96 ;

Infração 05 - 04.05.08 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 84.320,35, 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2016. Aplicada multa de 100%, prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Infração 06 - 04.05.09 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$ 36.813,15, 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 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 de 2016. Aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 07 - 07.15.05 - Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial no valor de R\$ 14.637,28, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posteriormente tributada normalmente.

O autuado ingressa com defesa, fls. 72 a 90, inicialmente falando sobre a tempestividade de sua apresentação.

Transcreve o teor das infrações e informa estar procedendo à extinção dos créditos tributários correlatos às infrações 01 (Código 01.02.03), 02 (Código 01.02.05), 03 (Código 03.02.02) e 07 (Código 07.15.05), mediante pagamento, cujo comprovante de quitação deverá ser apresentado oportunamente.

Se reporta às infrações 04; 05; e 06 – OMISSÃO APURADA EM LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE, dizendo que as omissões de entrada e saídas foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, por espécie de produto comercializado, cujo procedimento, regulamentado pela Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, exige um caráter abrangente e rigoroso do trabalho fiscal, conforme o art. 3º, cujo teor transcreveu.

Assevera que a citada portaria foi editada pela SEFAZ/BA com o intuito de orientar os procedimentos de fiscalização do quantitativo de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais, dispondo sobre o alcance dos procedimentos na realização dos levantamentos quantitativos. Contudo, conforme será demonstrado pela Impugnante, o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social fiscal, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal.

Sob o ponto de vista formal, em relação às infrações em comento, o procedimento adotado pela fiscalização deveria ser pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado que está sendo aqui discutido. Isto porque, desconsiderou trânsito de mercadorias que foram corretamente escrituradas no exercício seguinte, de modo que não encontra qualquer respaldo legal na Portaria nº 445/98, sendo, portanto, nulo.

Em relação aos vícios de natureza material, o i. Fiscal desconsiderou operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”, conforme será demonstrado a seguir.

Diz que a partir da aplicação da fórmula $EI + Entradas - Saídas = Estoque\ Final$, o fiscal efetuou supostas omissões de entradas/saídas, pois, sob a ótica do fiscal, as quantidades em Estoque inicial e as mercadorias adquiridas no período, se demonstram superiores/inferiores às saídas e ao Estoque Final.

Ocorre, porém que, além dos outros motivos já veiculados acima, o fiscal deixou de considerar integralmente os produtos registrados pela impugnante com “códigos genéricos”, fato este que em parte, ensejou a diferença apontada pelo Fiscal.

Isso porque, a Impugnante utiliza em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição “Produtos Genéricos”, os quais são empregados nas hipóteses em que, no momento das saídas ou entradas, os usuários não têm conhecimento do real código dos produtos no estoque.

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

Esclarece que, tendo em vista a quantidade de produtos diferentes, de espécies distintas, em embalagens de apresentação e quantidade diversas, oriundos de fabricantes e fornecedores distintos, o mesmo tipo (espécie) da mercadoria (gênero) é registrado no sistema da Impugnante com mais de um código, caso haja, por exemplo, mais de um fabricante daquele produto. Portanto, ainda que tenham códigos distintos no sistema da Impugnante, trata-se da mesma mercadoria, sujeita à mesma tributação, não acarretando qualquer repercussão no recolhimento do ICMS o eventual registro inadequado na entrada.

Assim, caso na entrada da mercadoria seja utilizado o “código genérico” e na saída seja utilizado o “código ordinário” (específico do produto), 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.

Logo, na medida em que a movimentação de estoque registrada sob tais códigos foi totalmente desprezada pelo trabalho fiscal, os cálculos e demonstrativos apresentados, evidentemente, 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.

Desta forma, entende ser imprescindível a consideração da movimentação de estoque registrada nos aludidos “códigos genéricos”, para a correta quantificação de eventual diferença de estoque.

No presente caso ressalta que as infrações foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, alegando a fiscalização que houve a falta de recolhimento do imposto na condição de responsável tributário. Contudo, depreende-se da análise destas infrações, que todas versam sobre supostas omissões de saída e entradas em exercício fechado, de modo que o procedimento correto a ser adotado pela fiscalização seria o previsto no artigo 13, inciso I, da Portaria nº 445/98.

Após transcrever a redação do mencionado dispositivo diz que da sua leitura depreende-se que o procedimento acima foi realizado/materializado procedendo a fiscalização a cobrança do imposto. Todavia, não foi levado em consideração pela Fiscalização o quanto previsto no artigo 15 da Portaria nº 445/98, que também transcreveu, para asseverar que nos termos da legislação posta, verifica-se que o procedimento adotado no presente caso, só poderia ter sido realizado caso se tratasse de exercício aberto, mas não nos casos onde o exercício é fechado, como no presente.

Nessa esteira de raciocínio, transcreve alguns trechos do voto proferido, no julgamento do Auto de Infração nº 274068.0014/13-0, pela Ilustre Relatora Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Ainda nessa linha de raciocínio, constata-se outra decisão proferida pelo Eg. Conselho de Fazenda

do Estado da Bahia no julgamento do Acórdão nº 0305-02/11, que copiou.

Assim, no seu entender resta comprovada a improcedência das infrações em comento motivo pelo qual devem ser julgadas nulas, tendo em vista que foram lavradas sem qualquer embasamento legal previsto na Portaria nº 445/98, contrariando, especialmente, o quanto previsto nos seus artigos 13, inciso I e 15, haja vista que não poderia o fiscal ter adotado um procedimento de fiscalização pertinente ao regime aberto, em se tratando o caso de regime fechado.

Informa que em segundo plano, outra parte dessa diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas de mercadorias inerentes à atividade da impugnante, como informa que passará a expor.

Reitera que a Impugnante é pessoa jurídica de direito privado que exerce o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância dos produtos alimentícios, consoante se verifica de seu respectivo Estatuto Social.

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

Informa que nessa linha, a própria legislação baiana admite a ocorrência de perdas “normais” nas atividades do contribuinte, conforme se conclui da leitura do inciso V, do artigo 100, do RICMS/BA.

Entende que exigir o estorno do crédito do ICMS nas hipóteses de quebras “anormais” de mercadorias acaba por reconhecer não só a possibilidade como a probabilidade de que quebras normais ocorram nas atividades comerciais dos contribuintes, pois as diferenças apuradas decorreram de quebras e/ou perdas razoáveis e normais em face da atividade desenvolvida pela Impugnante, fato que foi totalmente desconsiderado.

Para elidir qualquer dúvida, conforme comprova a 16ª Avaliação de Perdas no Varejo Brasileiro anexo (**Doc. 03**), a atividade da impugnante está submetida a um percentual de perda natural que pode ser assim classificado.

Índice de perdas por departamento 2016		
Categorias	Preço de custo/ Faturamento Bruto	Preço de custo/ Faturamento Líquido
Geral	2,10%	2,28%
Mercearia Líquida	0,79%	0,84%
Mercearia Seca	1,06%	1,16%
Padaria e confeitaria	4,70%	5,31%
Demais Perecíveis	3,19%	3,48%
Peixaria	3,26%	3,70%
Carnes	3,07%	3,21%
Rotisseria/Comidas Prontas	3,99%	4,58%
Congelados	2,14%	2,37%
FLV	6,09%	6,25%
Limpeza em Geral	0,70%	0,79%
Higiene e Perfumaria	1,62%	1,80%
Bazar	1,61%	1,86%
Eletroeletrônicos	0,46%	0,51%
Têxtil	1,81%	2,41%
PET	0,86%	0,97%

Acrescenta que o índice percentual indicado como omissão de cada departamento comparados com o faturamento bruto do ano de 2016, objeto da autuação, é inferior ao percentual de perdas normais da atividade da Impugnante conforme tabela que apresentou.

Conclui que as perdas e/ou quebras ocorridas no ano de 2016 são absolutamente razoáveis e normais, ou seja, inerentes à atividade comercial do impugnante. Contudo, em sentido contrário, a fiscalização desconsiderou essas quebras e/ou perdas razoáveis e normais, procedendo à lavratura do presente Auto de Infração, ao arrepio da razoabilidade prevista, expressamente, na Legislação

Estadual Baiana, quando o assunto é “perdas normais”.

E nem se diga, com o devido respeito, que o percentual de quebra trazido pela Impugnante 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 exercida pela Impugnante, 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 atividade de comércio varejista em que atua o impugnante, exigir prova documental para comprovação das perdas e/ou quebras como requisito necessário para considerá-las na apuração de estoque, seria uma forma de mitigar completamente sua ocorrência, visto que não há como vislumbrar, em termos práticos, a formalização de cada quebra ou perda de mercadoria.

Questiona como formalizar a ocorrência de um furto, se muitas vezes o estabelecimento sequer toma conhecimento de sua ocorrência, e como formalizar o perecimento de produtos alimentícios. Como formalizar a ocorrência de dano a determinado produto que logo foi recolhido pelo setor de limpeza.

Empregando raciocínio minimamente razoável, é forçoso reconhecer que a formalização da ocorrência de quebras e perdas perante o comércio varejista, sobretudo quando preponderantemente de produtos alimentícios, torna-se medida absolutamente impraticável. Ainda mais se considerarmos a situação da impugnante empresa que dispõe do registro de aproximadamente 350.000 itens em seu cadastro.

E não por outro motivo que tal questão é objeto de estudo pormenorizado, como o trabalho acostado a presente 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.

Informa já haver precedentes deste Egrégio Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, em casos idênticos (levantamento quantitativo de estoque), no sentido de ser indevida a exigência do ICMS, quando demonstrada a existência de perdas normais e/ou quebras.

Portanto, tendo em vista que o Fisco Baiano não considerou em seu levantamento as perdas e quebras de mercadorias, normais e usuais à atividade da impugnante, a exigência também deve ser cancelada nesse particular, sob pena de ofensa direta aos Princípios do Contraditório, da Ampla Defesa, da Legalidade, da Impessoalidade, da Moralidade, da Publicidade, da Razoabilidade, da Finalidade, do Interesse Público, da Eficiência e da Motivação dos atos administrativos.

Por fim diz que demonstrando sua boa-fé, caso o entendimento desta C. Junta seja de que a Impugnante deixou de emitir documento fiscal regularizando o seu estoque no ano calendário de 2016, cometendo, por conseguinte, infração à obrigação acessória prevista no artigo 201, do RICMS (Decreto/BA nº 6.284/97), deveria o Fisco Baiano exigir, apenas e tão somente, a multa por descumprimento de obrigação acessória, a qual está prevista no inciso XXII, do artigo 42, da Lei (BA) nº 7.014/96, alterada pela Lei (BA) nº 7.753/00.

Informa que esse é exatamente o entendimento das C. Juntas de Julgamento Fiscal, do E. Conselho de Fazenda desse Estado da Bahia, o qual foi contraditoriamente refutado pelo Fisco Baiano, conforme se verifica da decisão que copiou.

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

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

O percentual admitido está em evidente convergência com o índice de perdas do seguimento admitido no Laudo de Avaliação de Perdas no varejo brasileiro, o qual já se encontra anexado nos presentes autos (**Doc. 03**).

Portanto, mais um motivo para que o Auto de Infração seja cancelado, pois a fiscalização ignorou no seu levantamento as perdas e quebras de mercadorias, normais e usuais na atividade da Impugnante, em desrespeito aos Princípios que regem a Administração Pública (Legalidade, Razoabilidade, Moralidade e o Contraditório).

Lembra que sendo constada omissões de saída de mercadoria mediante levantamento quantitativo de estoque, verifica-se no RICMS/BA que a base de cálculo do ICMS é calculada através das regras abaixo:

- (i) o preço médio das saídas praticadas pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado;*
- (ii) inexistindo comercialização da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado, acrescido da margem de valor adicionado constante do Anexo 88, na hipótese de ser enquadrada no regime de substituição tributária ou do Anexo 89 nos demais casos;*
- (iii) inexistindo estoque final da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do período considerado, atualizado monetariamente na forma prevista no art. 137 do RICMS-Ba e acrescido da margem de valor adicionado constante do Anexo 88, na hipótese da mercadoria ser enquadrada no regime de substituição tributária ou do Anexo 89 nos demais casos;*
- (iv) inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio das entradas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido adquirida no período fiscalizado, acrescido da margem de valor adicionado constante do Anexo 88, na hipótese da mercadoria ser enquadrada no regime de substituição tributária ou do Anexo 89 nos demais casos;*
- (v) quando o preço não for conhecido ou não merecer fé, o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento.*

Nos termos do disposto nos arts. 123, § 3º e 145 do RPAF, requer seja procedida diligência fiscal, por auditor fiscal estranho ao feito, de modo que os documentos apresentados pela fiscalização sejam reprocessados, a fim de expurgar do auto de infração as supostas mercadorias tidas como “omissas”, conforme argumentos veiculados na presente defesa, com reflexos diretos na base de cálculo, tornando-se, imprescindível, toda a recomposição do trabalho da fiscalização.

Finaliza requerendo o conhecimento e provimento da presente impugnação para julgar improcedente o lançamento, com o consequente arquivamento do presente processo e requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de diligência fiscal por auditor fiscal estranho ao feito.

Às fls. 125 a 153 foi anexado ao PAF Certificado de crédito da COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO cadastrado no sistema SIPRO sob o nº 536118/2019-5 e às fls. 154 a 165 a Informação Fiscal prestada pela auditora Crystiane Menezes, que após transcrever o inteiro teor das infrações fez um resumo dos argumentos defensivos nos seguintes termos:

- a) a impugnante informou que está procedendo à extinção dos créditos tributários correlatos as infrações 1, 2, 3 e 7;
- b) deveria adotar o exercício aberto e não o exercício fechado;
- c) códigos genéricos;
- d) quebra e/ou perdas; e
- e) diligência.

Assevera que em face da afirmação da impugnante de que está procedendo à extinção dos

créditos tributários correlatos as infrações 01, 02, 03 e 07 ratifica as mesmas.

No tópico denominado "EXERCÍCIO ABERTO x EXERCÍCIO FECHADO" diz que a recorrente alega que sob o ponto de vista formal, em relação às infrações em comento, o procedimento adotado pela fiscalização deveria ser ao regime de exercício aberto e não ao de exercício fechado que está sendo aqui discutido. Isto porque, desconsiderou trânsito de mercadorias que foram corretamente escrituradas no exercício seguinte, de modo que não encontra qualquer respaldo legal na Portaria nº 445/98, portanto nulo, citando o art. 2º da Portaria nº 445/98.

Se posiciona no sentido de que alegação da impugnante não está de acordo como a Portaria nº 445/98, pois o fato gerador é de 2016 e a fiscalização foi efetuada em 2019, quando já se dispunha de registro de inventário, portanto deve-se utilizar os critérios de levantamento quantitativo de estoque fechado.

A empresa declarou através da Escrituração Fiscal Digital – EFD os inventários inicial e final. Caso a empresa use o controle escritural, os inventários são ajustados com as mercadorias em trânsito. Caso contrário deve informar mercadoria em posse de terceiros.

Já o voto proferido no AI 274068.0014/13-0 pela relatora Rosany Nunes de Mello Nascimento foi voto vencido conforme CJF Nº 0230-11/14 conforme trechos do voto vencedor que copiou.

Arremata que levantamento fiscal foi efetuado em conformidade com a legislação estadual, ou seja a Portaria 445/98 e o RICMS/Ba, considerando-se o estoque Inicial do Exercício (01/01/2015) quantidades entradas e as quantidades saídas durante o exercício e o estoque final do exercício (31/12/2016), ou seja o levantamento quantitativo do estoque foi efetuado em Exercício Fechado.

Em relação aos alegados códigos genéricos, que no entender da defendente ensejou a diferença apontada pela fiscalização informa que se a defendente utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou que a Legislação não permite tal procedimento, conforme artigo 205 RICMS/12.

Acrescenta que devido a grande quantidade de documentos fiscais (Notas Fiscais e Cupons Fiscais) movimentados pela empresa no exercício, a identificação por item de mercadoria deve estar contida nos Registros dos arquivos EFD, conforme estabelece a Legislação, o que não foi cumprido pela autuada apesar de intimada conforme Termo de Intimação fls. 11, não atendendo até a data da lavratura do presente Auto de Infração, infringindo assim a legislação tributária (RICMS/BA RICMS/BA DECRETO Nº 13.780/12)

“Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).

§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.”

Assim, entende que as alegações da autuada com referência aos denominados produtos genéricos, não podem ser acolhidas, visto que é obrigação do contribuinte escriturar os livros fiscais e por consequência os arquivos EFD de maneira que reflitam a realidade das operações da empresa, sob pena de ensejar desconroles não somente no âmbito interno, mas também relativos aos entes tributantes e suas competências de arrecadação e fiscalização.

Lembra que de acordo com Guia Prático EFD cada item tem de ter o seu código específico. A não obediência a este critério é uma obstrução a fiscalização, que não tem como confirmar a real classificação da tributação ou alíquota correta. Existe sim prejuízo ao erário a aplicação de termos genéricos.

O registro C425 é para Cupom Fiscal – CF. O GUIA PRÁTICO DA EFD determina que o código do item tem de estar conforme do registro 0200.

Já no registro 0200, a identificação do item (produto ou serviço) deverá receber o código próprio

do informante do arquivo em qualquer documento, lançamento efetuado ou arquivo informado (significa que o código de produto deve ser o mesmo na emissão dos documentos fiscais, na entrada das mercadorias ou em qualquer outra informação prestada ao fisco), observando-se ainda que:

- a) o código utilizado não pode ser duplicado ou atribuído a itens (produto ou serviço) diferentes. Os produtos e serviços que sofrerem alterações em suas características básicas deverão ser identificados com códigos diferentes. Em caso de alteração de codificação, deverão ser informados o código e a descrição anteriores e as datas de validade inicial e final no registro 0205;
- b) não é permitida a reutilização de código que tenha sido atribuído para qualquer produto anteriormente;
- c) o código de item/produto a ser informado no Inventário deverá ser aquele utilizado no mês inventariado;
- d) a discriminação do item deve indicar precisamente o mesmo, sendo vedadas discriminações diferentes para o mesmo item ou discriminações genéricas (a exemplo de "diversas entradas", "diversas saídas", "mercadorias para revenda", etc.),

Lembra que 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.

Portanto, as alegações da autuada que uma determinada mercadoria pode ter dezenas de códigos diante de determinadas especificidades, que apesar de códigos distintos, não acarreta qualquer repercussão no recolhimento do ICMS o eventual registro inadequado na entrada ou na saída de tais itens, não fazem sentido, pois trata-se de produtos diferentes, com preços diferentes, que se no momento da comercialização o operador não tiver conhecimento do código do produto, esta incorreção certamente terá 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.

Para possibilitar a execução de um Roteiro de Auditoria de Estoques em uma empresa do porte da autuada, de tradição, com rede de centenas de estabelecimentos, que atua no segmento varejista de Supermercado, operando com milhares de itens de mercadorias, é necessário um Sistema que processe informações de forma automatizada.

Para se processar informações de forma automatizada, necessário se faz padroniza-las, ou seja, eventuais falhas internas dos contribuintes não podem comprometer todo um sistema.

Informa que autuada já teve vários autos de infração com esta mesma alegação cujos ilustres Julgadores não acataram, tais como: (PAF 1477710001117 – Acórdão 0329/05-11, PAF 1477710002113 - Acórdão 0042-03/12, PAF 1477710003101 - Acórdão 0103-05/11, PAF 1477710001125, Acórdão 0067-01/13, do PAF 1477710002121 – Acórdão 0071-01/13), e do PAF 1477710001133, Acórdão 0222-05/13, PAF 1477710002113 - Acórdão 0151-11/13 da (1ª Câmara) e PAF 1477710002130, com o brilhante voto vencedor do Conselheiro José Raimundo Conceição contendo esta infração julgado Procedente por este D. Conselho, ACORDÃO CJF Nº 0149-12/16, do PAF 1477710003144 - ACÓRDÃO JJF Nº 0118-02/16 do PAF 147771.0003/15-2 e JJF Nº 0113-03/17 do PAF 147771.0004/16-7.

Frisa que no Levantamento Quantitativo de Estoque por Espécie por Mercadorias, foram relacionados todos os documentos que compõem o total de entradas e de saídas correspondentes a cada item constante do levantamento e entregues à autuada através dos demonstrativos constantes do Auto de Infração e do CD-R, folhas 63, que foi anexado ao auto de infração. Se a autuada afirma que foram cadastradas algumas mercadorias como Produto Genérico, ela deveria ter adotado providencias no sentido de atender a Intimação do Fisco e efetuar a correção nos arquivos EFD enviados à SEFAZ. As alegações da autuada nas suas razões de defesa vem apenas demonstrar que problemas operacionais do contribuinte não foram devidamente analisados e

evitados pela empresa para o devido cumprimento à Legislação Estadual.

Acredita não restar mais dúvidas que o Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias que serviu de base para as infrações 04, 05 e 06 está totalmente revestido de respaldo legal, pois está de acordo com as Normas que regem o RICMS/BA.

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

No que se relaciona a QUEBRAS E/OU PERDAS alegada pelo impugnante baseada no art. 100 do RICMS/BA, acredita que a defendente esteja se referindo ao inciso IV, do art. 312, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, que determina que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.

Assim, analisando o respectivo PAF constata-se que a ciência foi em 24/09/2019, portanto, anterior a alteração procedida pelas Portaria nº 159 de 24 de outubro de 2019 e Portaria nº 001/2020 de 02 de janeiro de 2020. Sendo assim, faz-se necessário aplicar o índice de perda estabelecido no §1º do art. 3º da Portaria nº 445/98.

As Portaria nº 159/19 e 001/2020 fizeram alterações na Portaria nº 445/98, sendo assim, será considerado o texto atualizado da Portaria nº 445/98.

Cita § 1º, do art. 3º, da Portaria 445/98:

*“§ 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:” (nossos grifos)*

Portanto, a aplicação de perda só é admissível na omissão de saída, que existe apenas na infração 04.

Informa que o levantamento quantitativo foi refeito para a infração 4, utilizando o percentual de perda de 2,05, conforme o inciso I, do § 1º, do art. 3º, da Portaria 445/98 (comércio varejista de supermercados), através dos Anexos A e B.

A aproximação do cálculo da perda está de acordo com o § 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. O cálculo da perda aproximada está na coluna D, do Anexo A.

Foram considerados os estornos conforme o § 3º, do art. 3º, da Portaria 445/98, que estabelece que 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 (CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração). O cálculo do estorno está demonstrado no Anexo B e o seu valor foi transferido para o Anexo A, na coluna E.

A perda líquida, produto do percentual da perda abatido o estorno, está na coluna F, do Anexo A. A base de cálculo reduzida também foi recalculada. Após a aplicação da perda, a omissão de saída ficou no valor de R\$ 3.925.844,91, que é superior a omissão de entrada no valor de R\$ 2.913.374,15, folhas 47 e 49 a 50.

Informa que o valor da infração 4 está detalhado no Anexo A e ratifica as infrações 5 e 6.

O contribuinte foi cientificado sobre a Informação Fiscal e se manifesta às fls. 193 a 200 dizendo que após a revisão parcial do lançamento, mediante a redução da omissão de saída para R\$ 3.925.844,91, conforme Anexo A elaborado pela auditora fiscal. Entretanto, a redução parcial efetivada na informação fiscal não reflete a verdade material dos fatos, sendo improcedente o crédito tributário remanescente.

Isto porque, em que pese a auditoria fiscal tenha promovido a revisão da auditoria de estoque, de modo a abater o 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), houve uma inequívoca inovação ao lançamento, o que não poderá ser admitido por ocasião do presente julgamento.

Assevera que a auditoria fiscal inovou o lançamento com o cômputo da variável do estorno do crédito de ICMS, que consta no Anexo A de auditoria de estoque, tendo como efeito prático o incremento da omissão de saída apurada para diversos produtos, conforme transcrito abaixo:

ANEXO A - DEMONSTRATIVO DO ESTOQUE - DILIGÊNCIA												
CODIGO	CODIGO AJUSTADO	ORDEM	NCM	DESCRIÇÃO	SIT	MED	SAÍDAS	ART. 3º da Portaria nº 445/98				
								PERDA 2º	ESTORNOS 3º	PERDA LIQUIDA	SAÍDAS COM PERDAS	
								A	B=A*2,05%	C	D=B-C	E=A-D

Entende que se trata de uma inequívoca inovação ao lançamento, pois não houve qualquer exigência a título de estorno do crédito de ICMS, mas apenas de omissão de saída.

Aduz que a variável das perdas deverá ser computada na movimentação de estoque integralmente, pois, na prática, não representou a saída de produto sem a emissão de nota fiscal do contribuinte, sob pena de quebra da verdade material.

Eventual infração decorrente da falta de estorno do crédito de ICMS, aqui admitida por hipótese, deverá objeto de lançamento próprio e fundamentado, não sendo possível a mudança do lançamento no curso do contencioso administrativo.

Entende que a situação de prejuízo ao Contribuinte é inequívoca, inclusive, a penalidade é mais gravosa nos casos de omissão de saída, no percentual de 100%, o que não ocorre no caso de lançamento por falta de estorno do crédito de ICMS.

Essa situação, por si só, deverá ensejar no reconhecimento da nulidade do lançamento, pois o lançamento de ofício não contém elementos suficientes para determinar com segurança a infração, nos termos do art. 18 do RPAF/BA.

Requer a improcedência do lançamento, com o consequente arquivamento do presente processo, ratificando a impugnação anteriormente protocolada em todos os termos em que formulada.

Abre tópico denominado “DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DO ESTORNO DO CRÉDITO” falando que em síntese, a Agente Fiscal apresenta planilha de cálculo do ICMS supostamente devido com aplicação do percentual de perdas normais previsto na Portaria 455/98, deduzindo deste percentual estornos já realizados pela Impugnante na sua escrita.

Desta forma, a Impugnante comprovará que, a dedução do estorno pretendido pelo fisco baiano não obedece às regras da Portaria 445/98, que rege o procedimento de estorno, quando ele é realizado a partir de levantamento quantitativo de estoque.

Diz que a previsão de estorno foi introduzida na redação da Portaria 445/98, pela Portaria 445/19, com o acréscimo do parágrafo único ao art. 5º, cujo teor transcreveu:

Art. 5º Verificada omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque:

(...)

Parágrafo único. No caso de verificação de omissão de saídas dentro dos limites percentuais estabelecidos no parágrafo único do art. 3º, deverá ser exigido o estorno proporcional do correspondente crédito fiscal.

Portanto, entende que a regra de estorno de crédito criada em outubro de 2019 não alcança o

período autuado, porque ele remonta ao exercício de 2016.

Ressalta que a legislação tributária se aplica aos fatos geradores futuros, nos termos do art. 105, do Código Tributário Nacional – CTN, cabendo sua aplicação à fato pretérito apenas nos casos taxativamente nos incisos do art. 106, do mesmo diploma legal, o que não se observa no presente caso.

Entende que o legislador baiano andou bem na elaboração da regra disposta no parágrafo primeiro, do art. 5º, da portaria em voga, porque evita o descompasso entre o estorno e a cobrança de imposto por omissão de saída, o que ao fim ao cabo, prestigia o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Acrescenta que o art. 293, do RICMS-BA/12 aponta que o estorno sobre perdas normais não é devido, quando as mercadorias são sujeitas ao pagamento antecipado do imposto, que está em consonância como a regra prevista na Portaria nº 18/2017 (segmento de petróleo).

Da interpretação específica das regras prevista na Portaria 445/98 e da interpretação sistêmica da legislação baiana, resta evidente que o estorno não pode alcançar as perdas normais, sendo, se exigível, devido sobre o percentual previsto para os casos de levantamento quantitativo.

Finaliza solicitando acolher o teor da presente manifestação, sendo, ao final, provida a impugnação para julgar improcedente o auto de infração.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Gervásio Vinícius Pires Leal, OAB/BA nº 25.476, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O presente lançamento está sendo exigido crédito tributário em decorrência de 07 (sete) infrações, entretanto, observo que o contribuinte na apresentação da defesa reconheceu como devido as infrações 01, 02, 03, e 07, informando inclusive que estará realizando o pagamento, cujo comprovante de quitação apresentará oportunamente, razão pela qual julgo procedentes as referidas infrações nos valores respectivos de R\$ 1.740,03; R\$ 4.003,61; R\$ 19.788,81 e R\$ 14.637,28.

Portanto, permanece em discussão as infrações 04, 05 e 06, que são decorrentes de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias em exercício fechado, sendo que a infração 04 envolve mercadorias tributadas normalmente, onde foi detectado tanto omissão de entradas quanto omissão de saídas sendo exigido o imposto sobre o maior valor monetário, a omissão de saída.

As infrações 05 e 06 envolvem mercadorias sujeitas à substituição tributária razão pela qual foi exigido na infração 05 o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação e na infração 06 o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado deduzida a parcela do tributo apurado na infração anterior, a título de crédito fiscal.

O autuado apresentou defesa abordando conjuntamente as três infrações, razão pela qual também seguirei a mesma metodologia.

Foi alegado que o levantamento fiscal não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social e fiscal, pois contém vícios tanto no aspecto legal material bem como formal.

No aspecto formal diz que nas referidas infrações deveria ter sido aplicado o procedimento relativo ao exercício aberto e não ao exercício fechado, pois no seu entender, foi desconsiderado o trânsito de mercadorias que foram corretamente escrituradas no exercício seguinte, contrariando o disposto na Portaria 445/98, acarretando a nulidade do lançamento.

Este argumento não pode ser acatado pois o que diferencia o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias em exercício fechado e aberto, é o momento em que é feita a contagem do estoque das mercadorias existentes no estabelecimento, sendo que o exercício fechado, de acordo com o disposto na citada Portaria em seu art. 2º, é aquele quando *o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado, enquanto o exercício aberto é efetuado quando o exercício financeiro da empresa ainda se encontra em curso ou quando não se disponha dos dados relativos ao estoque final, sendo necessário que o fisco efetue a contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento na data escolhida.*

No caso presente, o Auto de Infração foi lavrado em 24/09/2019 e diz respeito ao exercício de 2016, quando o exercício financeiro já havia sido encerrado, razão pela qual foram considerados como estoques iniciais e finais as quantidades registradas pelo próprio defendente em seus livros Registros de Inventários de 2015 e 2016. Portanto, corretamente a fiscalização aplicou o roteiro relativo ao exercício fechado, pois o exercício fiscalizado já havia sido encerrado, diferentemente do entendimento do defendente. Portanto a metodologia aplicada pela fiscalização encontra-se em consonância com a Portaria 445/98.

No que diz respeito ao argumento que teria sido contrariado no levantamento fiscal as regras estabelecidas no art. 13, inciso I e art. 15 da Portaria 445/98, haja vista que, no seu entender, não poderia o autuante ter adotado um procedimento de fiscalização pertinente ao regime aberto, em se tratando o caso de regime fechado.

Assevera que as infrações foram apuradas pelo Fisco, mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, sob o argumento de que houve falta de recolhimento do imposto na condição de responsável tributário. Contudo, afirma que todas versam sobre supostas omissões de saídas e entradas, de modo que o procedimento correto a ser adotado seria o previsto no artigo 13, inciso I da Portaria 445/98, todavia, não foi levado em consideração o previsto no artigo 15 da Portaria nº445/98.

Traz a sua interpretação da citada legislação, no sentido de que o procedimento adotado no caso presente, pela fiscalização, só poderia ter sido realizado caso se tratasse de exercício aberto, mas não no caso onde o exercício é fechado.

De acordo com a descrição das infrações ora analisadas e demonstrativos analíticos anexados por amostragem, em papel, fls. 37 a 52, e em sua totalidade na mídia de fl. 63, constato que foi objeto do levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, mercadorias tributadas normalmente, sujeitas ao regime de substituição tributária e isentas, conforme se observa no demonstrativo inserido na referida mídia, denominado “DEMONSTRATIVO AUDITORIA DE ESTOQUES-OMISSÕES”, apurando-se o total das omissões de entrada de R\$ 2.913.374,15 e omissão de saídas de R\$ 4.134.347,92.

Em seguida foram apartadas, do referido demonstrativo, aquelas mercadorias sujeitas à antecipação tributária e exigido o imposto em relação às omissões de entradas daquele tipo de mercadorias, friso, sujeitas ao regime de substituição tributária da seguinte forma:

- a) o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (infração 05);
- b) o imposto devido por antecipação tributária, (infração 06) calculado sobre a mesma omissão de entradas agregando-se a MVA e deduzindo o crédito do imposto calculado no item “a”, conforme determinado no art. 10, I, alíneas “a” e “b”, da referida Portaria, a seguir transcrito:

“Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - a ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

- a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, observando o seguinte (Lei nº*

7.014/96, art. 6º, IV):

1 - a base de cálculo é a prevista no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96;

2- (...) ...

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 1 do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea “a” do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96);”

Em relação às mercadorias tributadas normalmente foi feito o comparativo entre as diferenças de omissão de entradas e omissão de saídas e no presente caso foi detectado omissões de saídas superiores às omissões de entradas, sendo estas, objeto de exigência na infração 04, tudo conforme previsto no artigo 13 da Portaria mencionada.

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

Importante ressaltar que no demonstrativo que deu sustentação a presente acusação inserido no CD de fl. 63, denominado “DEMONSTRATIVO AUDITORIA DE ESTOQUES- OMISSÃO DE SAÍDAS” apesar de terem sido elencadas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e isentas estas não foram objeto de exigência nesta infração, pois no campo do referido demonstrativo, destinado a informações do “VALOR DO ICMS” encontra-se zerado. Além disso, a base de cálculo constante no Auto de Infração, no valor de R\$ 2.886.308,56, é bem inferior ao total das omissões de saídas apurada no demonstrativo “Auditoria de Estoque - Omissões”, no caso R\$ 4.135.347,92, que incluiu todo tipo de mercadorias, comprovando que as mercadorias ST e isentas não foram objeto de tributação na infração sob análise (infração 04).

Dessa forma, verifico que comprovadamente o levantamento quantitativo de estoque se relaciona ao exercício fechado de 2016 e a fiscalização aplicou corretamente a metodologia prevista na Portaria 445/98 e calculou o imposto de acordo com as orientações contidas no referido dispositivo legal no artigo 13, no caso da infração 04 e no art. 10, no caso das infrações 05 e 06.

Assim, não assiste razão ao defendente de que deveria ter sido aplicado o disposto no art. 15 da Portaria 445/98, pois o mesmo se relaciona ao levantamento quantitativo em exercício aberto, o que não foi o caso sob análise.

Assim sendo, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento de ofício.

No mérito, além das alegações já enfrentadas por ocasião da análise das preliminares de nulidade suscitadas, o impugnante alegou equívocos cometidos pela fiscalização em relação ao não agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Assevera existir produtos cadastrados como “Produto Genérico”, além de mercadorias com mais de um código, em razão de existirem espécies distintas, em embalagens de apresentação e quantidades diversas, oriundas de fabricantes e fornecedores distintos.

De fato observo que de acordo com o item III do art. 3º da Portaria 445, vigente à época dos fatos geradores, tal possibilidade é admitida nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias ou quando a mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou quando comporte vários subgrupos ou diversas referências, desde que o sujeito passivo apresente as devidas provas, o que não ocorreu.

No presente caso, constato que a auditoria foi efetuada através da Escrituração Fiscal Digital – EFD, sendo que desde o início da ação fiscal, formalizada através da “Intimação para apresentação de Livros e Documentos Fiscais e/ ou prestação de informações”, com data de

ciência em 05/08/2019, conforme se verifica à fl. 08, o sujeito passivo foi intimado a: “Efetuar a Correção da Descrição e Códigos das mercadorias relacionadas nas entradas e nas saídas na EFD com Descrição “Produto Genérico” e Código Genéricos”, porém, tal solicitação não foi atendida.

Além disso, na apresentação da defesa e posterior intervenção no processo, nada foi apresentado, sequer um exemplo das supostas irregularidades. Além disso, observo que o levantamento fiscal trabalhou com os códigos que foram atribuídos pelo próprio autuado à cada mercadoria e neste caso caberia ao mesmo apontar objetivamente os itens que estariam incluídos indevidamente nos mencionados demonstrativos, elaborados pela fiscalização, com as devidas justificativas e comprovações necessárias, e não alegar ser necessária a realização de diligência para comprovar supostos equívocos e que elidiria a infração.

Assim, considerando o teor dos art. 142 e 143, do RPAF, que rezam que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Quanto o argumento de que as diferenças apuradas decorreram de quebras e/ou perdas razoáveis e normais, em face da atividade desenvolvida pela empresa e que tal fato foi desconsiderado pela fiscalização observo que no levantamento inicial somente foram consideradas as perdas, furto ou extravio formalizadas através das notas fiscais com CFOP 5.927, ou seja, as quantidades informadas nos referidos documentos fiscais foram consideradas nas saídas pois a lavratura do Auto de Infração ocorreu em 24/09/2019, e este era o procedimento previsto na Portaria 445/98.

Ocorre que as Portarias nº 159/19 e 001/2020 fizeram alterações na Portaria nº 445/98, incluindo os § 1º, 2º e 3º do art. 3º, da Portaria 445/98, cujo trecho atualizado assim dispõe:

*“§ 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:”*
(nossos grifos)

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

II - 1,92%, no comércio varejista de perfumaria;

III - 1,80%, no comércio varejista de artigos esportivos;

IV - 1,18%, no comércio varejista de moda;

(...)

XII - 1,38%, outras atividades de comércio varejista, exceto comércio varejista de combustíveis.

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Portaria SEFAZ Nº 1 DE 02/01/2020).

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Portaria SEFAZ Nº 1 DE 02/01/2020).

Dessa forma, devem ser aplicadas as regras acima transcritas em relação apenas às omissões de saídas, alcançando apenas a infração 04. Assim é que a auditora designada a prestar a Informação Fiscal refez o levantamento quantitativo de estoque, utilizando a percentual de perda de 2,05, conforme previsto no § 1º, do art. 3º, da Portaria 445/98 em razão da empresa atuar no ramo de comércio varejista de supermercados).

Também informou que efetuou a aproximação do cálculo da perda de acordo com o § 2º, do art. 3º, da Portaria 445/98, e que o cálculo da perda aproximada está na coluna D, do Anexo A, e que foram considerados os estornos conforme o § 3º, do art. 3º, da Portaria 445/98, que estabelece que 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 (CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração).

Assim, a perda líquida, produto do percentual da perda abatido o estorno, está na coluna F, do Anexo A. A base de cálculo reduzida também foi recalculada e após a aplicação da perda, a omissão de saída foi alterada para R\$ 3.925.844,91, que é superior a omissão de entrada no valor de R\$ 2.913.374,15, folhas 47 e 49 a 50.

Dita intervenção foi motivo de arguição de nulidade da ação fiscal por parte do impugnante que fincou dois argumentos:

No primeiro, afirma que a auditora inovou o lançamento com o cômputo do estorno de crédito de ICMS, que consta no Anexo A da auditoria de estoque, tendo como efeito prático o incremento da omissão de saída para diversos produtos, e que a variável de perda deverá ser computada na movimentação de estoque.

Destaco que à metodologia aplicada para determinação da base de cálculo, foi a mesma apresentada pelo autuante sendo as alterações promovidas foram decorrentes de cálculo equivocado, e não da metodologia aplicada, incorreção esta perfeitamente sanável.

Observe que o art. 150, do RPAF/BA assim dispõe:

Art. 150. Para os efeitos deste Regulamento, entende-se por:

*I - diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, **cálculo** ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado; (grifo não original).*

Art. 18. São nulos:

[...]

§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

Ao autuado foi dada ciência do saneamento realizado, momento em que se manifestou.

Portanto, o argumento acima aduzido e trazido nesta sua manifestação não pode ser aceito como motivador à nulidade da ação fiscal.

Também não assiste razão ao autuado em relação ao argumento de que não foi considerado integralmente a variável das perdas pois foi considerado a quantidade relativa ao percentual de perdas determinado no §3º do art. 3º, da Portaria 445/98, sendo que foi abatida a quantidade já considerada no levantamento de saídas acobertada através das notas fiscais com CFOP 5.927 - baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, informação esta constante no Anexo A no campo “PERDA LIQUIDA” que é a diferença entre a perda prevista no § 3º da citada Portaria e as quantidades acobertadas pela notas fiscais com CFOP 5.927, informadas no referido demonstrativo no campo “ESTORNOS”.

A título de exemplo transcrevo dados relativos a três itens:

Produto	O. Saídas	EI	Entrada	Perda§3º	Estorno-NF	Perda Líquida	Saídas c/perdas
Nectar de tangerina	134	0	225	5	2	3	131
Nectar de acelora	141	0	241	5	4	1	140
Nectar de Umbu Maratá	102	0	180	4	4	0	102

No primeiro exemplo a quantidade relativa a perda prevista na Portaria está limitado a 05 unidades, enquanto que as quantidades relativas as notas fiscais - CFOP 5.927 foram de 02 unidades. Assim, foi considerada 03 unidades de perda (5-2). No terceiro exemplo nada foi considerado pois o limite da Portaria era de 4 unidades e a empresa emitiu nota fiscal CFOP 5927 desta mesma quantidade.

Friso que o quantitativo das notas fiscais com CFOP 5927, já havia sido considerado inicialmente, no levantamento fiscal, conforme se pode observar no demonstrativo analítico das saídas e ainda indicadas na Informação Fiscal através do ANEXO B-DEMONSTRATIVO DE ESTORNO – 2016-DILIGÊNCIA, cujas cópias encontram-se anexadas às fls. 169.

Dito demonstrativo foi entregue ao autuado, que poderia, caso houvesse, apontar as divergências que entendesse serem necessárias.

O segundo argumento apresentado pelo impugnante é de que foi introduzida na redação da Portaria 445/98, o parágrafo único ao art. 5º em 2019, portanto após a ocorrência do fato gerador, do presente lançamento, que se refere ao exercício de 2016.

Art. 5º Verificada omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque:

(...)

Parágrafo único. No caso de verificação de omissão de saídas dentro dos limites percentuais estabelecidos no parágrafo único do art. 3º, deverá ser exigido o estorno proporcional do correspondente crédito fiscal.

Ressalta que a legislação tributária se aplica aos fatos geradores futuros, nos termos do art. 105, do Código Tributário Nacional – CTN, cabendo sua aplicação à fato pretérito apenas nos casos taxativamente nos incisos do art. 106, do mesmo diploma legal, o que não se observa no presente caso.

A alteração a que o sujeito passivo se refere ocorreu através da Portaria 159, de 24/10/19, e neste sentido informo que a PGE/Profis, através do Parecer nº 2020264394-0 já se manifestou em outros autos de infração de natureza semelhante a que ora se analisa a exemplo do processo de nº 2691380033200, em que foi solicitada a interpretação em relação a retroação das norma esculpidas na referida Portaria, quando se posicionou no sentido de que: “... especificamente a possibilidade de retroação da Portaria 159/19 para fatos anteriores à sua publicação (....) São norma internas da Administração Fazendária para o processo de Fiscalização apontando ao Estado-Administração como, quando ou de que maneira deve o ato de levantamento quantitativo de estoque se produzir. Noutro giro acrescenta-se aos fundamentos aqui expandidos, que a retroação da norma se impõem, tendo em vista que as novas orientações internas objeto da presente discussão são benéficas ao contribuinte, na medida que possibilitam a aceitação de perdas nas operações comerciais do contribuinte como perdas iminentes ao processo. Desta forma, na mesma toada a retroação se justificaria pela norma esculpida no art. 106, II, do CTN.”

Além disso observo que a regra estabelecida no art. 5º não foi aplicada no presente Auto de infração pois o presente lançamento diz respeito a omissões de entradas/saídas, apuradas em levantamento quantitativo, enquanto que o mencionado dispositivo diz respeito ao estorno de crédito referentes às quantidades consideradas como perdas presumidas estabelecidas no § 1º, do art. 3º, da Portaria 445/98, que não foram objeto de estorno do correspondente crédito fiscal.

Dessa forma, acolho os ajustes efetuados pelo fiscal estranho ao feito relativo à infração 04, que alterou o valor exigido de R\$ 519.535,54 para R\$ 490.882,27, conforme demonstrado à fl. 168. Consequentemente a infração 04 é parcialmente subsistente, enquanto que às infrações 05 e 06 subsistem em sua totalidade.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 652.185,50, devendo ser homologado os valores recolhidos com Benefício de Lei, conforme “Relatório e Detalhes de Pagamento do PAF” emitido pelo Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT, fl. 209.

INFRAÇÃO	VL. LANÇADO	VL. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01 – 01.02.03	1.740,03	1.740,03	60%	PROCEDENTE
02 – 01.02.05	4.003,61	4.003,61	60%	PROCEDENTE
03 – 03.02.02	19.788,81	19.788,81	60%	PROCEDENTE
04 – 04.05.02	519.535,54	490.882,27	100%	PROC. EM PARTE
05 – 04.05.08	84.320,35	84.320,35	100%	PROCEDENTE
06 – 04.05.09	36.813,15	36.813,15	60%	PROCEDENTE
07 – 07.15.05	14.637,28	14.637,28	---	PROCEDENTE
TOTAL	680.838,77	652.185,50		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **147771.0028/19-8**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 637.548,22**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 62.345,60 e 100% sobre R\$ 575.202,62, previstas no artigo 42, incisos VII, “a”, II, alíneas “a” e “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pecuniária no valor de **R\$ 14.637,28**, prevista no inciso II, “d” do mesmo Diploma legal citado, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologados os valores recolhidos com benefício de Lei.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de setembro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR