

**A. I. Nº** - 147771.0023/19-6  
**AUTUADO** - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO  
**AUTUANTE** - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 14/02/2023

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0006-04/23-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA BENEFICIADA COM ISENÇÃO. **b).** MERCADORIA COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. **c)** AUSÊNCIA DE ESTORNO DE CRÉDITO. MERCADORIAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. BASE DE CÁLCULO. **a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. **b)** REDUÇÃO INDEVIDA. Fatos não impugnados. Acusações mantidas. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESQUEQUE POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração 06 parcialmente subsistente após exclusão do percentual de perdas e quebras previstos pela Port. 445/98. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DE TERCEIRO DESACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE PRÓPRIA. APURAÇÃO COM BASE NO VALOR ACRESCIDO. Infrações 07 e 08 subsistentes. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela foi expedido em 24/09/2019 para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 330.989,61, mais multas, em decorrência das seguintes imputações:

**INFRAÇÃO 01 – 01.02.03:** “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Conforme Demonstrativo (fls. 12/14), Notas Fiscais (amostra) (fls. 15/17) e CD-R (fl. 80), anexos ao PAF”. Valor lançado R\$ 1.773,61, com multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 02 – 01.02.05:** “Utilizou indevidamente crédito fiscal referente a mercadorias (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária. Conforme Demonstrativo (fls. 18/21), Notas Fiscais (amostra) (fls. 22/27) e CD-R (fl. 80), anexos ao PAF”. Valor lançado R\$ 1.152,35, com multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 03 – 01.05.03:** “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Conforme Demonstrativo (fls. 28/29), Notas Fiscais (amostra - fls. 30/32), Relação com proporção das saídas com Redução da base de Cálculo (fls. 33/34) e CD-R (fl. 80), anexos ao PA”. Valor lançado R\$ 5.177,73, com multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 04 – 03.02.05:** “Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS recolhido à menor por erro na determinação da Base de Cálculo nas saídas de mercadorias tributas por transferências para outras Unidades da Federação com preço inferiores aos preços

da última entrada. Conforme Demonstrativo (fls. 35/48), Notas Fiscais (amostra) (fls. 49/56) e CD-R (fl. 80), anexos ao PAF”. Valor lançado R\$ 60.366,32, com multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 05 – 03.02.05:** “Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS recolhido a menor por redução indevida na Base de Cálculo do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas por Notas Fiscais. Conforme Demonstrativo (fls. 57/59), Notas Fiscais (amostra) (fls. 60/62) e CD-R (fl. 80), anexos ao PAF”. Valor lançado R\$ 687,43, com multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 06 – 04.05.02:** “Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme Demonstrativo (fls. 63/65) e CD-R (fl. 80), anexos ao PAF”. Valor lançado R\$ 203.464,81, com multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 07 – 04.05.08:** “Falta de recolhimento do imposto, 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. Conforme Demonstrativo (fls. 66/68) e CD-R (fl. 80), anexos ao PAF”. Valor lançado R\$ 38.818,76, com multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 08 – 04.05.09:** “Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Conforme Demonstrativo (fls. 69/71) e CD-R (fl. 80), anexos ao PAF”. Valor lançado R\$ 19.548,60, com multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação Parcial ao lançamento destacando que em relação às infrações 01, 02, 03, 04 e 05 está procedendo a extinção dos créditos tributários correlatos, mediante comprovação de pagamento que será apresentado oportunamente.

Portanto, ressaltou, o questionamento defensivo reside apenas em relação às infrações 06, 07 e 08 que tratam de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, cujo procedimento está regulamentado pela Portaria nº 445/98, que, em seu art. 3º exige um caráter abrangente e rigoroso do trabalho fiscal, nos termos que transcreveu, asseverando que demonstrará que o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal.

Assim é que, sob o ponto de vista formal, asseverou que o procedimento adotado pelo autuante deveria ser pertinente ao regime de exercício aberto e não ao de exercício fechado, porque desconsiderou trânsito de mercadorias que foram corretamente escrituradas no exercício seguinte, de modo que não encontra qualquer respaldo na Portaria nº 445/98.

No que diz respeito aos alegados vícios de natureza material, pontuou que o autuante desconsiderou operações de entradas e de saídas registradas em “códigos genéricos”, consoante disse que demonstrará. Neste sentido disse que utiliza em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição “Produtos Genéricos” os quais são empregados nas hipóteses em que,

no momento das saídas ou entradas, os usuários não tem conhecimento real do código do produto em estoque. Desta forma, sustentou que o levantamento fiscal não retrata a realidade pois não levou em consideração essas operações.

Ressaltou que as infrações foram apuradas mediante levantamento quantitativo em exercício fechado, alegando o autuante que houve falta de recolhimento do imposto na condição de responsável tributário, contudo, depreende da análise das infrações que todas versam sobre supostas saídas omissões de saídas 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 Port. 445/98:

*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 (RICMS/97, art. 60, II, “a”, e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;*

Disse que se depreende da leitura do dispositivo acima, que o procedimento foi materializado com a cobrança de imposto, todavia não foi levado em consideração o quanto previsto no artigo 15 da mesma Portaria que assim dispõe:

*Art. 15. Tratando-se de levantamento quantitativo em exercício aberto detectando-se tanto omissão de entrada como omissão de saída de mercadoria:*

*I - deve ser cobrada:*

*a) o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhas de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), se as mercadorias correspondentes à omissão de entradas ainda estiverem fisicamente em estoque, observado o seguinte:*

*1 - a base de cálculo é o valor das mercadorias adquiridas, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, “b”);*

*2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%); e*

*(...)*

Com isso, afiançou que nos termos da legislação acima 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, tal como no presente.

Para consubstanciar seus argumentos, transcreveu trechos do Voto proferido pela então Conselheira Relatora Rosany Nunes de Mello Nascimento, no Auto de Infração nº 274068.0014/13-0, fls. 99/100, além do contido na decisão proferida por este CONSEF através do Acórdão nº 0305-02/11, fls. 100/101, para concluir este tópico sustentando que resta comprovada a improcedência das infrações em comento, motivo pela qual devem ser julgadas nulas tendo em vista que foram lavradas sem qualquer embasamento legal previsto pela Portaria nº 445/98, contrariando os dispositivos mencionados acima.

Passo seguinte citou que outra parte dessa diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas de mercadorias inerentes à sua atividade varejista, sendo notória a ocorrência de perda e/ou quebra de mercadoria em estoque, por diversos motivos que apontou, citando que a legislação baiana, através do art. 100, V do RICMS/BA admite a ocorrência de perdas normais, enquanto que a exigência de estorno do crédito nas hipóteses de quebras anormais de mercadorias acaba por reconhecer não só a possibilidade como a probabilidade de que quebra normais ocorram nas atividades comerciais.

Após tecer outras considerações a este respeito, inclusive apresentando quadros com índices de perdas por departamento, as quais considera absolutamente razoáveis e normais, ponderou que tendo em vista que o Fisco Baiano não considerou em seu levantamento as perdas e quebras de

mercadorias, normais e usuais à sua atividade, devendo também ser cancelada a autuação nesse particular.

Aduziu, entretanto, que para demonstrar sua boa-fé, caso o entendimento desta Junta seja de que foi deixado de emitir documento fiscal regularizando o seu estoque, cometendo, assim, infração à obrigação acessória, considera que deve ser exigido apenas multa por descumprimento dessa obrigação de natureza acessória.

Adiante, ainda em relação à questão das perdas, destacou a edição da Portaria nº 159/19, que alterou a Portaria 445/98, cuja modificação introduzida considera relevante ao admitir em seu art. 3º a título de perdas normais o percentual de 2,05% no comércio varejista de supermercados, percentual este em evidente convergência com o índice de perdas do seguimento admitido no Laudo de Avaliação de Perdas, doc. 03, considerando ser este mais um motivo para que o Auto de Infração seja cancelado.

Requeru a realização de diligência fiscal a ser realizada por auditor fiscal estranho ao feito a fim de expurgar do auto de infração as supostas mercadorias tidas como omissas, conforme argumentos veiculados nesta defesa, com reflexos diretos na base de cálculo, tornando-se imprescindível a recomposição do trabalho de fiscalização.

Concluiu requerendo o provimento da presente impugnação para julgar improcedente o presente Auto de Infração.

Às fls. 148 a 152 foi anexado o Processo SIPRO nº 536116/2019-2 através do qual a empresa Vanádio de Maracás S/A, requereu liberação de crédito fiscal de ICMS acumulado para pagamento parcial do presente Auto de Infração (147771.0023/19-6), na quantia correspondente a R\$ 68.425,83, em conformidade com o especificado à fl. 151, cujo pedido foi deferido de acordo com o Processo nº 53611620192, fl. 166, tendo sido juntado a Nota Fiscal Avulsa emitida pela SEFAZ, fl. 169 e extrato de pagamento emitido pelo SIGAT, fl. 170, dando conta do pagamento ocorrido via Certificado de Crédito no valor de R\$ 68.425,83 e outro em espécie no valor de R\$ 22.808,70, ambos ocorridos no dia 28/11/2019.

Auditora Fiscal estranha ao feito apresentou Informação Fiscal, fls. 175 a 187, onde após efetuar um resumo das infrações e dos argumentos defensivos, passou a se pronunciar, destacando, inicialmente, o reconhecimento pelo autuado das infrações 01 a 05, as quais manteve.

Em seguida, naquilo que concerne às infrações 06, 07 e 08, passou a tecer considerações a respeito de “*Exercício aberto x Exercício Fechado*”, observando que o autuado alega que sob o ponto de vista formal, em relação às infrações em comento, o procedimento adotado pela fiscalização deveria ser o regime de exercício aberto e não ao de exercício fechado, 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 o lançamento, citando o art. 2º, I e II da Portaria nº 445/98 pra respaldar seu argumento.

Neste sentido sustentou que a alegação defensiva 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, acrescentando que o autuado declarou através da Escrituração Fiscal Digital – EFD os inventários inicial e final, e 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.

Em relação ao voto proferido no AI 274068.0014/13-0 pela relatora Rosany Nunes de Mello Nascimento destacou que foi voto vencido conforme Acórdão CJF Nº 0230-11/14, transcrevendo o voto vencedor.

Pontuou que o levantamento fiscal foi efetuado em conformidade com a legislação estadual, ou seja, a Portaria 445/98 e o RICMS/BA, considerando 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.

Quanto à questão dos alegados códigos genéricos que segundo o autuado não foram considerados no levantamento fiscal, ao deixar de considerar integralmente os produtos registrados como “códigos genéricos”, fato este alegado que em parte, ensejou a diferença apontada pela fiscalização, informou que se o autuado utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou que a Legislação não permite tal procedimento, conforme artigo 205 RICMS/12, *in verbis*:

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

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

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

Explicou que devido à 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 fl. 11, não atendendo até a data da lavratura do presente Auto de Infração, infringindo assim a legislação tributária (RICMS/BA), conforme abaixo:

*“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.”*

Disse 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, sendo que o Guia Prático EFD cada item tem de ter o seu código específico, enquanto que a não obediência deste critério é uma obstrução a fiscalização, que não tem como confirmar a real classificação da tributação ou alíquota correta, existindo, sim, prejuízo ao erário a aplicação de termos genéricos.

Apontou que 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, conforme abaixo:

**REGISTRO C425: RESUMO DE ITENS DO MOVIMENTO DIÁRIO (CÓDIGO 02 e 2D).**

Este registro tem por objetivo identificar os produtos comercializados na data da movimentação relativa à Redução Z informada, sendo obrigatório, quando os totalizadores forem iguais a xxTnnnn, Tnnnn, Fn, In, Nn.

**Validação do Registro:** não podem ser informados dois ou mais registros com o mesmo valor para o campo COD\_ITEM para cada C420.

É obrigatória a apresentação deste registro, se o valor no campo COD\_TOT\_PAR do registro C420 for Tnnnn, xxTnnnn, Fn, In ou Nn.

Este registro não deverá ser informado quando o campo 02 do Registro C420 for igual a OPNF, Can-T, Can-S e Can-O.

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Entr	Saída
01	REG	Texto fixo contendo "C425"	C	004	-	Não apresentar	O
02	COD_ITEM	Código do item (campo 02 do Registro 0200)	C	060	-		O
03	QTD	Quantidade acumulada do item	N	-	03		O
04	UNID	Unidade do item (Campo 02 do registro 0190)	C	006	-		O
05	VL_ITEM	Valor acumulado do item	N	-	02		O
06	VL_PIS	Valor do PIS	N	-	02		OC
07	VL_COFINS	Valor da COFINS	N	-	02		OC

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.),

Pontuou 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.

Sustentou que as alegações do autuado 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, acrescentando outras considerações a este respeito.

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

Citou 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, fl. 80, que foi anexado ao auto, e se o autuado afirma que foram cadastradas algumas mercadorias como Produto Genérico, deveria ter adotado providencias no sentido de atender a Intimação do Fisco e efetuar a correção nos arquivos EFD enviados à SEFAZ, sustentando que as alegações do autuado nas suas razões de defesa vem apenas demonstrar que problemas operacionais não foram devidamente analisados e evitados para o devido cumprimento à Legislação Estadual.

Por tudo que expôs disse acreditar não restar mais dúvidas que o Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias que serviu de base para as infrações 06, 07 e 08 está totalmente revestido de respaldo legal, pois está de acordo com as normas que regem o RICMS/BA.

Observou que o inciso IV, do artigo 8º e art. 143 do RPAF/BA, 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 e 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 que nada trouxe como prova das suas alegações.

No tocante a questão das quebras e perdas, disse que o autuado alegou que está sujeito a perdas e solicitou a consideração destas baseada no art. 100 do RICMS/BA:

*“Art. 100. A Declaração Prévia de Emissão em Contingência - DPEC deverá ser gerada com base em leiaute estabelecido nos termos de Ajuste SINIEF.”*

Citou que não existe incisos neste artigo, dizendo acreditar que o autuado esteja se referindo ao inciso IV, do art. 312, do RICMS/BA, 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.

Pontuou que analisando o presente PAF constatou que a ciência foi em 27/09/2019, 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.

*“§ 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:”*

Desta forma apontou que a aplicação de perda só alcança a omissão de saída, que existe apenas na infração 6, observando, ainda, que o levantamento quantitativo foi feito para a infração 6, 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 do Anexo A, destacando que 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, enquanto que o cálculo da perda aproximada está na coluna D, do Anexo A.

Observou que o autuado não emitiu nota fiscal com o CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração no exercício de 2016, destacando, ainda, que a base de cálculo reduzida também foi recalculada.

Com isso destacou que após a aplicação da perda, a omissão de saída ficou no valor de R\$ 1.313.793,78, que é superior a omissão de entrada no valor de R\$ 984.332,41, folhas 73 e 75 a 77, cujo valor devido em relação a infração 06, na ordem de R\$ 115.062,94 está detalhado no Anexo A, fls. 188 a 214, ratificando integralmente os valores exigidos em relação às infrações 07 e 08.

Quanto ao pedido de diligência formulado pelo autuado a ser procedida 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, destacou que esta informação fiscal já foi direcionada para fiscal estranho ao feito, em função do autuante encontrar-se inativo.

Concluiu pugnando pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração.

Cientificado do inteiro teor da Informação Fiscal, o autuado se pronunciou de acordo com o contido às fls. 221 a 228, tendo observado inicialmente que considerando as alterações introduzidas na Port. 445/98, houve revisão parcial do lançamento, mediante a redução da omissão de saída de R\$ 2.161.816,21 para R\$ 1.313.793,78, conforme Anexo A elaborado pela auditora fiscal.

Apesar disto disse que a redução parcial efetivada na informação fiscal não reflete a verdade material dos fatos, sendo improcedente o crédito tributário remanescente, visto que, em que pese a redução promovida de modo a abater o percentual de 2,05% a título de perdas, houve uma

inequívoca inovação no lançamento, o que não poderá ser admitido por ocasião do presente julgamento.

Neste sentido disse que a inovação do lançamento decorreu do 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 tela afixada à fl. 223, citando, ainda, que se trata de uma inequívoca inovação ao lançamento, pois não houve qualquer exigência a título de estorno de crédito de ICMS, mas apenas omissão de saída.

Pontuou que a eventual infração decorrente da falta de estorno de crédito deverá ser objeto de lançamento próprio e fundamentado, não sendo possível a mudança do lançamento no curso do contencioso administrativo, cuja situação de prejuízo para si é inequívoca, inclusive a penalidade é mais gravosa nos casos de omissão de saídas, no percentual de 100%, o que não ocorre no caso de lançamento por falta de estorno do crédito de ICMS.

Asseverou que essa situação, por si só, deverá ensejar o reconhecimento da nulidade do lançamento, ante a ausência de elementos suficientes para determinar com segurança a infração (Art. 18, do RPAF/BA).

Ressaltou que caso o entendimento não seja pela total nulidade do lançamento, no mínimo, deverá ser retificada a revisão de ofício para desconsiderar o efeito da nova acusação fiscal de falta de estorno de crédito de ICMS, que constou indevidamente na informação fiscal produzida.

Em seguida discorreu acerca da impossibilidade de exigência do estorno de crédito e concluiu pontuando que, sem prejuízo da presente manifestação, reitera a necessidade de acolhimento dos argumentos quanto a utilização de códigos genéricos, porque os valores de ICMS recolhidos e registrados sobre essas movimentações devem ser abatidos do montante ora autuado, buscando a verdade material e evitando *bis in idem*.

Concluiu requerendo a improcedência do Auto de Infração.

A auditora fiscal se pronunciou às fls. 231 a 233, citando que o autuado apresenta apenas um fato novo e que suas alegações defensivas não procedem. Disse que na informação fiscal foi citado que a filial não emitiu nota fiscal com o CFOP 5927, a título de baixa de estoque no exercício de 2016, e que no Anexo A, fls. 188 a 214, e mídia à fl. 215, o campo “estorno” está vazio.

Disse que o autuado alegou que eventual infração decorrente da falta de estorno de crédito de ICMS, admitida por hipótese, deveria ser objeto de lançamento próprio e fundamentado, não sendo possível a mudança do lançamento no curso do contencioso administrativo.

A este respeito asseverou que existe equívoco por parte do autuado, uma vez que na diligência não exigiu nova infração. O que ocorreu foi a aplicação das perdas na infração 06, conforme estabelece o § 1º, art. 3º, da Portaria nº 445/98, inexistindo motivo para nulidade do lançamento.

No que pertine a questão da utilização de códigos genéricos, ratificou os argumentos já apresentados anteriormente, uma vez que o autuado tem obrigação de identificar os códigos de forma individualizada e não o fez após intimação.

Ratificou a informação fiscal prestada anteriormente e pugnou pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração.

À fl. 236 foi juntado o Processo SIPRO nº 056815/2022-3, onde o Patrono do autuado, tendo em vista o encerramento de suas atividades neste Estado da Bahia, requer que as intimações relacionadas ao presente feito ocorram por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DTE e/ou mediante intimação postal dos seus Patronos, para os endereços que indicou, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Thales Maia Galiza, OAB/BA nº 75.053, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.



**VOTO**

Das 08 (oito) imputações presentes nestes autos o sujeito passivo reconheceu como devidos os valores integrais pertinentes às infrações 01 a 05, nas quantias respectivas de R\$ 1.773,61, R\$ 1.152,35, R\$ 5.177,73, R\$ 60.366,32 e R\$ 687,43, tendo efetuado os pagamentos a elas relacionadas, os quais deverão ser homologados pelo setor competente. Portanto, ficam mantidas as referidas infrações.

A insurgência do autuado está relacionada às infrações 06, 07 e 08, nos valores respectivos de R\$ 203.464,81, R\$ 38.818,76 e R\$ 19.548,60, que tratam de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias referente ao exercício de 2016, sobre as quais passo a me pronunciar.

O autuado iniciou sua peça defensiva alegando que o levantamento quantitativo efetivado deveria ter sido realizado considerando o exercício aberto, e não, exercício fechado, conforme efetuado, isto porque foram desconsideradas mercadorias em trânsito corretamente escrituradas no exercício seguinte.

Com o devido respeito, não faz qualquer sentido este argumento defensivo. Primeiro porque a ação fiscal ocorreu no ano de 2019, referente ao exercício de 2016, que já se encontrava encerrado, com os valores do inventário devidamente registrados, os quais serviram de base aos levantamentos fiscais. Impossível, pois, realizar auditoria em exercício aberto para período já encerrado.

Exercício em aberto só se efetua quando o Fisco adentra o estabelecimento do contribuinte e efetua contagem física do estoque existente naquele momento, acompanhado pelo preposto do contribuinte, que atesta, através de um termo circunstanciado, a existência das mercadorias identificadas pelo Fisco, que servirá como estoque final para fim do levantamento a ser realizado com base nos documentos fiscais de entradas e de saídas de mercadorias. Portanto, situação esta inaplicável no presente caso.

Quanto a alegação de que não foram consideradas as mercadorias em trânsito que foram registradas no ano seguinte, é mais uma situação que reforça o equívoco constante na peça defensiva, na medida em que se as mercadorias, conforme afirmado pelo autuado, foram registradas no ano seguinte, o que comprova que não foram inventariadas no estoque de 2016, não tiveram qualquer repercussão com o levantamento realizado, pois não se poderia considerar algo que não havia ingressado fisicamente no estabelecimento.

Ademais, se porventura existisse algum registro de documento fiscal dessas mercadorias, no exercício de 2016, o que não foi o caso, caberia ao autuando registrar sob a rubrica “Mercadorias em trânsito ou em poder de terceiros”, para que pudessem ser consideradas no levantamento de estoque, situação esta também não ocorrida.

Registro que a menção feita pelo autuado ao voto vencido proferido no julgamento do A.I. nº 274068.0014/13-0, em nada se adequa a presente situação, e, conseqüentemente, em nada lhe socorre, razão pela qual não terá qualquer repercussão no presente julgamento.

Não acolho portanto, estes argumentos defensivos.

Alegou, também o autuado, a existência de vício material em razão do autuante não ter considerado operações de entradas e saídas de produtos registrados com “códigos genéricos”, ensejando, em parte, ao seu argumento, a diferença encontrada pela fiscalização.

Se trata de outro argumento que não pode ser aceito. Isto porque, o levantamento quantitativo tomou por base mercadorias codificadas pelo próprio autuado, consoante se verifica através da planilha de fl. 44, as quais estão identificadas também pelo tipo da mercadoria e sua respectiva classificação fiscal. Portanto, todas as mercadorias envolvidas no levantamento quantitativo de estoque estão corretamente identificadas e, se por algum motivo, o autuado tivesse vislumbrado nas ditas mercadorias registradas com códigos genéricos, operações que se relacionavam com alguma das mercadorias integrantes do levantamento quantitativo de estoque deveria indicá-las a fim de que pudesse ser analisado e, se fosse o caso, incluir no levantamento do estoque,

procedimento este não adotado pelo autuado, que apenas sugeriu a inclusão dessas mercadorias no levantamento realizado sem qualquer indicação ou comprovação.

Também, não se pode perder de vista que de acordo com o art. 205 do RICMS/BA o contribuinte deverá adotar código único para cada item de mercadoria, com a correta identificação, o que não aconteceu em relação aos chamados códigos genéricos. Aliás, a este respeito, em 29/07/2019 o autuado foi intimado, via DT-e, fl. 11, para *“efetuar a correção da descrição e códigos das mercadorias relacionadas nas entradas e nas saídas da EFD, com descrição produto genérico e códigos genéricos”*, porém, não houve atendimento da solicitação por parte do autuado.

Desta forma, não acolho o presente argumento defensivo por não vislumbrar presença do alegado vício material.

Em seguida, e adentrando a questão de mérito, o autuado passou a questionar a não inclusão das quebras e perdas ocorridas e não consideradas no levantamento fiscal.

Antes, porém, de ingressar à análise meritória, indefiro o pedido de diligência formulado pelo autuado, com fulcro no Art. 147, I do RPAF/BA, porque, a uma e a rigor, o autuado nada trouxe aos autos que justificasse a realização de diligência, e, a duas, a informação fiscal foi prestada por auditora fiscal estranha ao feito que, na prática, efetuou uma verdadeira diligência abrangendo todos os itens questionados pela defesa, cujo resultado apurado foi apresentado ao autuado que sobre o qual se manifestou.

Assim é que, vejo que esta questão da não inclusão de quebras e perdas no levantamento de estoque foi atendida na medida em que, considerando a alteração interposta pela Portaria nº 159 de 24 de outubro de 2019 que modificou a Portaria nº 445/98, com a introdução do percentual de perdas de 2,05% (art. 3º, § 1º. I) para os estabelecimentos supermercadistas, foi refeito corretamente o levantamento quantitativo considerando essa perda não constante no levantamento inicial.

Nesse ponto merece o registro de que, na ocasião da lavratura do Auto de Infração, ou seja, 24/09/2019, esta alteração na Port.445/98 ainda não havia sido processada, só ocorrida em 24/10/19, portanto não poderia o autuante tê-la considerado em seu levantamento. Também o autuado, apesar de questionar as perdas, não emitiu e/ou apresentou documentos fiscais com o CFOP 5927 específico para baixa de estoque a título de perdas.

A alegação defensiva de que a auditora fiscal autora da diligência inovou o lançamento com o cômputo da variável do estorno de crédito, tendo como efeito prático o incremento da omissão de saída apurada para diversos produtos, se trata de outro equívoco do defendente na medida em que se constata, com clareza, nos levantamentos de fls. 188 a 214, que a coluna “estornos” se encontra totalmente em branco, sem qualquer lançamento, e se trata de uma coluna que seria utilizada acaso o autuado tivesse emitido notas fiscais de baixas de estoque por quebras e perdas, o que não ocorreu.

O fato concreto é que, ao contrário do quanto alegado pela defesa, não houve qualquer inovação pela auditora fiscal quando da realização da diligência, o que ocorreu, foi apenas a aplicação do índice de perda de 2,05% por força do que estabelece o art. 3º, § 1º, I da Port. 445/98, que, na prática beneficiou o autuado posto que, em relação a infração 06 houve uma redução da omissão de saídas apuradas, cujo imposto inicialmente lançado na ordem de R\$ 203.464,81, foi reduzido corretamente para R\$ 115.062,65, consoante demonstrado à fl. 214.

Isto posto, não subsistem os argumentos defensivos, inclusive em relação ao pedido de nulidade acrescido quando da manifestação acerca da informação fiscal.

Em razão do quanto exposto, a infração 06 resta parcialmente subsistente no valor de R\$ 115.062,65 levando em consideração que o autuado não apontou objetivamente qualquer equívoco cometido pelo autuante em relação as quantidades e valores apurados, inclusive no que diz respeito à determinação do valor da base de cálculo, que atendeu ao previsto pela Port. 445/98.

No tocante às infrações 07 e 08, nos valores respectivos de R\$ 38.818,76, por falta de recolhimento

de imposto por responsabilidade solidário por ter adquirido mercadorias de terceiro, sujeita ao regime de substituição tributária, desacompanhada de documentação fiscal e R\$ 19.548,60, por falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, apurada em função do valor acrescido, são acusações que a rigor não contém insurgência por parte do autuado de forma específica e/ou objetiva, as mesmas ficam mantidas, visto que, por se tratarem de omissões de entradas não se aplica o índice de perdas, portanto, a correção efetivada em relação a infração 06 não tem qualquer repercussão nestas.

Com isso e considerando que ambas as infrações foram apuradas levando em consideração o que estabelece o Art. 10, inciso I, alíneas “a” e “b” da Port. 445/98, julgo subsistentes às infrações 07 e 08.

Quanto ao pedido do autuado no sentido de que as intimações relacionadas ao presente feito sejam encaminhadas em nome dos seus Patronos que subscreveram a peça defensiva, esclareço que estas ocorrem com base no previsto no Art. 108 do RPAF/BA, entretanto, não existe qualquer óbice que impeça também ser atendido o quando solicitado, sobretudo quanto ao presente caso, considerando que o autuado encerrou suas atividades neste Estado, portanto deverá ser atendido ao quanto solicitado pelos Patronos do autuado.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 242.587,45, sendo as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 07 e 08 inteiramente procedentes enquanto que a infração 06 subsiste parcialmente no valor de R\$ 115.062,65, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## 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 147771.0023/19-6, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 242.587,45**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 88.706,04 e de 100% sobre R\$ 153.881,41, previstas no Art. 42, incisos VII, “a”, “b”, II “a” e “d”, e III da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR