

**A.I. Nº** - 279103.0010/12-7  
**AUTUADO** - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.  
**AUTUANTES** - JAYME BORGES DOMINGUES FILHO e MOYSÉS DE OLIVEIRA ANDRADE JÚNIOR  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 29/04/2014

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0093-03/14

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Tendo sido constatadas, no mesmo exercício, diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso sobre as saídas omitidas, a qual constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Em diligência realizada pelos autuantes foi feito o Levantamento quantitativo em conformidade com a Portaria nº 445/98, agrupando os produtos similares, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Infração parcialmente subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2012, refere-se à exigência de R\$581.380,08 de ICMS, acrescido da multa de 70%, pela 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 entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2009, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis.

O impugnante, por meio de advogado com procuração às fls. 59 a 64, apresenta defesa, fls. 41 a 57, na qual, depois de registra sua tempestividade e discorrer acerca do Auto de Infração, articula os seguintes argumentos para refutar a autuação.

Afirma que a omissão de saídas apurada, mediante levantamento quantitativo de estoques, se deu de maneira falha, desconsiderando a reclassificação de códigos existentes na empresa.

Consigna sua irrisignação, pois a idoneidade como conduz seus negócios jamais poderia levar a Fiscalização entender que deu saída em mercadoria desacoberta de nota fiscal. Trata-se de procedimento que, de fato, jamais ocorrera e que jamais ocorreria, não merecendo prosperar, pois:

- i) Preliminarmente, o Auto de Infração é nulo, por ausência de motivação e cerceamento de defesa, não tendo analisado com esmero os fatos, partindo de presunções para considerar entradas em saídas não contabilizadas;
- ii) A apuração de divergências em estoque deve-se à desconsideração pela fiscalização das alterações nos códigos internos praticados pelo estabelecimento autuado. Com efeito, a constatação das omissões deve-se à realização do levantamento a partir de códigos internos, sujeitos a reclassificação, e não dos códigos fiscais ditados pela Tabela de Incidência do

Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI. Portanto, se a Fiscalização deseja realmente chegar a verdade dos fatos, o levantamento deve se dar pelos códigos internos, mas levando em conta as reclassificações ou (b) pelos códigos da TIPI;

iii) A multa aplicada é incompatível com o seu caráter sancionatório, afastando-se do modelo constitucional, mormente dos princípios do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, devendo por isso ser cancelada ou, quando menos, reduzida;

iv) Sucessivamente, não foi aplicada a redução de base de cálculo que beneficia os produtos objetos das operações autuadas.

Preliminarmente requer nulidade da autuação em razão da desconsideração das declarações e provas oferecidas pelo contribuinte anteriormente à lavratura do Auto de Infração.

Afirma que a fiscalização teve, quando da lavratura da autuação, ampla documentação à sua disposição - livros Registro de Entradas, de Saídas, e de Apuração, SAP, NFs e empregados aptos a atender o fisco, entretanto, pediu alguns livros e logo em seguida lavrou o presente Auto de Infração, presumindo omissão de receitas tributáveis, procedimento incompatível com seus princípios e incompreensível diante da clareza dos fatos.

Diz ser preciso entender que é uma empresa nacional, grande produtora e pioneira na fabricação de vergalhões utilizados em grande escala na construção civil. Acrescenta destacando que seus produtos são industrializados e estão codificados na TIPI com a classificação fiscal 72142000, e que neste código estão compreendidos todas as barras de ferro ou aços não ligados, simplesmente forjadas, laminadas, estiradas ou extrudadas, a quente, incluídas as que tenham sido submetidas a torção após laminagem; dentadas, com nervuras, sulcos ou relevos, obtidos durante a laminagem, ou torcidas após a laminagem. Arremata registrando que neste código de classificação fiscal está contida a maioria dos produtos fabricados.

Revela que os códigos utilizados para a lavratura da autuação que aparecem nas notas fiscais e nos livros fiscais são códigos contábeis apenas para efeitos estatísticos que só úteis nas operações internas. Afirma que medida que altera a dimensão, a espessura e o comprimento de cada produto dá-se ou nomeia-se um novo código, contudo, todos eles são preservados no código oficial nacional e internacional da classificação fiscal da TIPI, que são consagradas por todas as unidades da Federação.

Informa que a apuração de divergências em estoque no caso vertente deu-se em razão não da conduta da empresa, mas sim de equívoco do procedimento fiscal, que, sem tomar as devidas precauções e sem atentar para a sua dinâmica operacional, autuou meras reclassificações de mercadorias, como omissões de receitas tributáveis.

Transcreve, a Portaria nº 445/98, do Secretário de Estado da Fazenda da Bahia - que trata dos levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias -, o art. 3º, para destacar que não deixa dúvidas de que a realização de levantamentos quantitativos de estoque não pode tomar por base os códigos internos empregados pelo contribuinte, mormente nos casos em que a uma mesma mercadoria possa ser atribuído mais de um código, sob pena de comprometer seus resultados.

Assinala que a auditoria se afeiçoou em códigos internos, sujeitos a alterações, e não contabilizou as reclassificações e nem, sequer, pediu esclarecimentos, com prejuízo do seu direito de defesa, em sentido substancial - causa de nulidade do ato administrativo, nos termos do art. 13, inciso II, do RPAF-BA/99. Sustenta que, desse modo todo o trabalho fiscal fundado no levantamento quantitativo dos estoques, por espécie (rectius, por códigos internos), não pode induzir à verificação de quaisquer irregularidades e, não se constitui prova porque, não foi perpetrado com supedâneo no código de classificação fiscal da TIPI - indiferente às classificações e reclassificações internas realizadas.

Sustenta que o lançamento é ato administrativo plenamente vinculado consoante art. 3º do CTN, sendo imperioso que se tenha como balizas a existência dos motivos e sua demonstração (dever

de motivação), pois somente assim, o ato administrativo do lançamento pode satisfazer as garantias outorgadas pela lei, precipuamente a ampla defesa e o contraditório. Prossegue asseverando que se o ato administrativo não apresenta - e demonstra - os motivos pelos quais se forma, não pode a Administração Pública gozar de seus privilégios e o defeito estrutural do ato estará formado, levando à sua inevitável nulidade. Ilustra seu entendimento transcrevendo o art. 18, incisos II, III e IV, alínea 'a' do RPAF-BA/99.

Assinala que o dever de motivar o ato administrativo, assim como a verdade material – princípios que norteiam o procedimento administrativo -, implica à Administração Fazendária, verdadeiro dever de provar, típica e privativamente estatal, que não podem ser cometido ao particular. Continua enfatizando que o dever estatal é indelegável e intransferível, e seu descumprimento tem como consequência imediata a violação da garantia constitucional a sua ampla defesa. Arremata afirmando que, não se pode pretender, como no presente Auto de Infração, impor gravame patrimonial sobre o contribuinte a partir de motivos inexistentes, sob pena de grave afronta ao Texto Constitucional.

Ao cuidar do mérito da autuação esclarece que todos os produtos referentes às operações glosadas são industrializados e estão classificados na TIPI sob o código fiscal 7242000, e que tal código permanece o mesmo, a despeito das alterações realizadas no produto em atenção às demandas e especificidades dos clientes.

Afirma que os comparativos de estoque empreendidos pela fiscalização padecem de inelidível equívoco, eis que realizados a partir dos códigos contábeis internos, sujeitos a reclassificação, ao invés dos códigos da TIPI, invariáveis - mais apropriados, portanto, aos fins pretendidos pela atividade fiscalizatória.

Ressalta que o Fisco presume que teria realizado operações não documentadas, ou escrituradas, tendo em vista que na apuração fiscal, em relação a cada espécie (*rectius*, cada código), as saídas não equivaleram quantitativamente às entradas, havendo, então, sob esse prisma, divergência no levantamento do estoque em exercício fechado.

Aduz que o trabalho comparativo, tal qual levado a cabo pela fiscalização, não cumpriu a finalidade de descrever os reais movimentos de seu estoque, eis que realizado a partir dos códigos internos adotados, sem a necessária inteligência das reclassificações internas. Sustenta que existindo reclassificações internas (que não alteram os códigos da TIPI), portanto, uma mercadoria que entra não tem o mesmo código da mercadoria que sai e, a Fiscalização, ao desprezar as reclassificações internas, tornou o trabalho fiscal imprestável.

Afirma que as alterações nos códigos são de todo irrelevantes para a apuração do ICMS devido, mas são relevantes numa contagem de estoque. Registra que a fiscalização deveria ter verificado, a par da alteração de códigos, se haveria correspondência quantitativa entre entradas e saídas, segundo a classificação ditada pela TIPI, conforme prevê o art. 3º, inciso III da Portaria nº 445/98.

Menciona que, com base nos mesmos documentos que a fiscalização teve acesso, preparou uma planilha, Doc. 04, fls. 117 a 119, demonstrando a quantidade de entradas e saídas, bem como as classificações das entradas e saídas, comprovando quantitativamente que as entradas fecham com as saídas realizadas no período autuado.

Aduz que, como a fiscalização não compreendeu a sistemática da empresa, resultando na constatação de omissão de saídas e entradas, quando na verdade o que houve não passou de mera reclassificação das mercadorias, desprovida de efeitos fiscais.

Observa que o próprio Auto de Infração já traz os subsídios para o seu cancelamento, indicando, paralelamente às “omissões de saídas”, as “omissões de entradas”, as quais, na sistemática descrita, afiguram-se logicamente implicadas. Pondera que tal verificação apenas reforça que não houve, efetivamente, qualquer saída - fato gerador do ICMS -, mas movimentos aparentes, decorrentes das reclassificações das mercadorias.

Afirma que não há razões jurídicas para a manutenção da exigência fiscal, pena de agressão à vedação de confisco. Assinala que se a Fiscalização deixar de seguir códigos internos de controle e passar a seguir estritamente a classificação fiscal chegará a conclusão da insubsistência do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração.

Pede que seja considerada a planilha em anexo, na qual se demonstra claramente que não houve qualquer falha nos procedimentos fiscais da empresa, mas premissas equivocadas adotadas pela Fiscalização.

Registra ainda que nos autos não existem, sequer, motivos para arbitramento. Afirma que o Fisco considerou, por presunção, que algumas operações não teriam sido documentadas e escrituradas. Isso porque, destaca que na visão da fiscalização, as saídas de mercadorias não correspondem às entradas, havendo então divergência no levantamento quantitativo do estoque em exercício fechado.

Sustenta que, ao contrário do que relatado, o estoque não foi considerado de maneira quantitativa, mas sim nominal, apurando a referida diferença em razão da diferença dos códigos dos produtos na entrada e na saída (prática denominada reclassificação).

Observa que a alteração no código interno se dá por razões contábeis e comerciais, internas à empresa, sendo de todo irrelevante para a apuração do ICMS devido. Cita que a fiscalização deveria ter verificado se, a par da alteração de códigos, haveria correspondência quantitativa entre entradas e saídas, segundo a classificação ditada pela TIPI e seguida pela legislação estadual de forma subsidiária. Assinala que o documento, ora anexado aos autos, mostra com clareza que a quantidade das mercadorias na entrada corresponde exatamente com a quantidade verificada na saída.

Diz que se observa do referido documento, respaldado por amostragem de notas fiscais - Doc. 05, fls. 201 a 304, que a quantidade constante na coluna "Reclassificação" é igual tanto na rubrica "Entradas" quanto na rubrica "Saídas", inexistindo qualquer omissão na contabilização e escrituração das mercadorias, mas simples alteração de código contábil dos produtos de acordo com os controles internos da empresa (reclassificação).

Cita como exemplo da reclassificação o fato de a transferência de um fecho de 10 barras do estabelecimento remetente para o estabelecimento destinatário, onde a mercadoria será vendida como barras individuais. Observa que o código contábil e interno do fecho de 10 barras é diferente da barra individual, sem que com isso haja qualquer divergência entre a quantidade de mercadoria contabilizada na entrada e na saída, pois ambos possuem a mesma classificação fiscal. Afirma que no quantitativo o estoque fecha corretamente, sendo que o levantamento fiscal verificou as mercadorias nominais, causando o entendimento equivocado que levou ao crédito tributário inexistente.

Ressalta ainda que, eventual diferença apurada restou devidamente justificada mediante ajuste de estoque, demonstrado em coluna própria, denominada "ajuste de inventário". Prossegue registrando que, ante este fato, não há razões jurídicas para o fiscal, com apoio no art. 60, inciso II, alínea "a" do RICMS-BA/97 utilizar-se de presunção para considerar a omissão de entradas e conseqüente emprego de receitas ocultas advindas de saídas sem de recolhimento do imposto.

Assegura que inexiste qualquer fato ou divergência de estoque para que leve o Fiscal às presunções constantes do Auto de Infração. Afirma que as divergências restam explicitadas não havendo qualquer divergência com as saídas. Reafirma que se a fiscalização deixar de seguir os códigos internos de controle e passar a seguir estritamente a classificação fiscal chegará a conclusão de insubsistência do crédito tributário.

Destaca que não somente a lavratura do Auto de Infração se deu de maneira incorreta, como também a quantificação do crédito tributário. Observa que apesar da fiscalização ter consignado no relatório que as mercadorias contam com redução de base de cálculo, ou seja, 12%, ao efetivar

o cálculo, lançou a alíquota de 17% indevidamente. Afirma que tal erro, onerou o cálculo da autuação, além da já equivocada presunção de omissão de saídas, devendo o Auto de Infração ser baixado e reformulado.

Com efeito, a Fiscalização ao apurar o crédito tributário entendeu por aplicar uma alíquota sobre os produtos no percentual de 17%, contudo, os produtos - como já explicitado - são industrializados e estão codificados na TIPI com a classificação fiscal 72142000. Continua asseverando que neste código estão compreendidas todas as barras de ferro ou aços não ligados, simplesmente forjadas, laminadas, estiradas ou extrudadas, a quente, incluídas as que tenham sido submetidas a torção após laminagem, dentadas, com nervuras, sulcos ou relevos, obtidos durante a laminagem, ou torcidas após a laminagem. Arremata citando que neste código de classificação fiscal, estão contidos a maioria dos produtos fabricados.

Reafirma que os produtos autuados são cabos e barras de ferro e aço, que estão ao abrigo de benefício fiscal consistente na redução de base de cálculo, que equivale à aplicação de alíquota de 12% sobre o valor da operação, conforme autoriza o Convênio 15/81 e 33/93 e prevê o inciso IV do art. 87, do RICMS-BA/97, cujo teor reproduz.

Aponta mais um motivo para a insubsistência do crédito tributário, ou seja, a quantificação equivocada do *quantum debeatur*, uma vez que a alíquota efetiva do ICMS, com o benefício fiscal, se houvesse a incidência, seria de 12% e não 17% como consta da autuação.

Afirma que a controvérsia acerca da realização de saídas de mercadorias sem emissão dos documentos fiscais devidos é questão de índole eminentemente fática, cujo desate, em se reputando insuficientes seus elementos de prova trazidos - olvidados pelos autuantes -, não se afigura possível, senão pelo recurso da prova técnica produzida por profissional qualificado.

Destaca que a prova técnica é um meio de prova legítimo e admitido em Direito, devendo ser oportunizada, caso subsistam questões acerca dos fatos, para que possa provar de uma vez por todas aquilo que alega, i.e., que as saídas desacobertadas apuradas pelo trabalho fiscal de fato não ocorreram, sob pena de soçobrar direitos seus de natureza fundamental - consectários do modelo constitucional de processo (art. 5º, LV, CF/88).

Registra que as presunções tomadas pela Fiscalização não podem suprimir a necessidade de se perquirir dos fatos acerca da efetiva consumação do fato típico descrito na lei tributária. Enfatiza a necessidade, arrimada no princípio da verdade material, da realização de prova pericial, levada a cabo por profissional qualificado, capaz de demonstrar ao juízo a verdadeira versão dos fatos.

Requer seja realizada perícia para responder os quesitos que elenca à fl.51, indicando como Assistente-técnico o Sr. Fabiano de Almeida Rodrigues, brasileiro, solteiro, Contador, portador do CRC/MG nº 89.788, com endereço na Av. Carandaí, 1.115, 11º andar, Belo Horizonte - MG, telefones: (31) 3219-1244.

No tocante à multa cominada, ressalta a necessidade de cancelamento, se não por atipicidade, por violação ao princípio constitucional do não confisco e à propriedade privada. Sustenta que a multa exigida, quantificada em 70% do valor do tributo, exorbita em muito a quantia necessária para a realização de sua finalidade sancionatória, assumindo um objetivo arrecadatário incompatível com os escopos do Direito Tributário Sancionador.

Afirma que a proibição de confisco é baluarte que orienta toda a atuação do Fisco, segundo Aliomar Baleeiro: “Legalidade, igualdade, proibição de confisco, anterioridade, irretroatividade, por exemplo, dizem respeito aos requisitos a serem observados para o exercício válido da competência tributária”, e consoante determina o inciso IV do art. 150 da CF/88, cujo teor transcreve.

Destaca que apesar de referir-se a tributo, o dispositivo colacionado aplica-se igualmente às multas pelo descumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias, as quais - em caso de excesso - devem ser canceladas, ou reduzidas, pelo julgador administrativo ou pelo

judiciário. Arremata asseverando que assim é que reconhece pacificamente o STF, em sede de Direito Tributário Sancionador.

Argumenta que, não apenas multa e tributo, ainda que distintos, estão submetidos à vedação de confisco, mas também devem prestar reverência aos princípios constitucionais: "... tanto a instituição de tributos como a previsão de multas devem conformar-se não apenas ao princípio da legalidade, mas também aos demais princípios, sob pena de invalidade."

Neste sentido, uma multa confiscatória, a exemplo de um tributo confiscatório, resulta também em violação ao direito à propriedade privada, corolário da sociedade brasileira, que está erigido como direito fundamental na CF/88 (art. 5º, inciso XXII).

Observa que não apenas o princípio do não confisco ou a propriedade privada estão sendo feridos de morte com a aplicação de multa excessivamente onerosa no caso vertente; também os demais princípios constitucionais, marcadamente os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, asseverando que sobre esse tema a doutrina é uníssona.

Diz que no caso em tela, ressaí de modo evidente a necessidade de cancelamento da multa, já que a origem de seu caráter confiscatório reside na própria base de cálculo eleita pelo permissivo legal. Sustenta que a base de cálculo de tais penalidades jamais poderá referir-se à capacidade contributiva da pessoa jurídica, pois esta referência mostra-se desnecessária aos fins da própria pena, sendo, por isso, desproporcional.

Assevera que o emprego de base de cálculo de tributo em multas instrumentais, tal como no presente caso, é manifestamente injurídico. Ressalta que as multas instrumentais devem ser aplicadas em valores fixos, não em percentuais sobre o valor das operações - que configuram, no caso em epígrafe, verdadeiro adicional do ICMS.

Relembra que o desrespeito à propriedade privada não só representa violação constitucional, mas ofensa grave aos direitos humanos - em especial ao art. 17 da Declaração Universal dos Direitos do Homem de 1948, assinada pelo Brasil; e ao art. 21 do Pacto de São José da Costa Rica (ou "Convenção Americana de Direitos Humanos"), ratificado pelo Brasil em 25/09/1992 e que vige no nosso ordenamento jurídico desde novembro de 1992 (Cf. Decreto nº. 678/1992).

Aduz que, caso não se decida pelo cancelamento da penalidade exigida, como pugna, necessário ao menos reduzi-la, para patamares mais arrazoados - não confiscatórios - mais adequados às circunstâncias concretas do caso vertente.

Para corroborar seu pleito reproduz trecho de lição do jurista Luciano Amaro: "a multa não pode ser transformada em um instrumento de arrecadação; pelo contrário, deve-se graduar a multa em função da gravidade da infração, vale dizer, da gravidade do dano ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação."

Assegura que tal graduação, quando não seja expressamente prevista na lei, pode e deve ser feita pelo julgador administrativo, ou judicial, sob o fundamento é a equidade, como já visto, contemplada no art. 108, inciso IV, do CTN e que serve de contraponto à pretensa objetividade dos ilícitos fiscais.

Afirma que na situação em tela, a penalidade aplicada pelo Fisco, de 70% do valor do tributo, é manifestamente desproporcional em relação à irregularidade indicada, e, por consequência, representa verdadeiro confisco.

Menciona que precedentes mais recentes do STF, donde se delineia o seu entendimento histórico sobre a matéria, no qual foram assentados os limites do confisco - no máximo 30% sobre o valor do tributo.

Pondera que o presente caso é, portanto, de cancelamento, ou, quando menos, de significativa redução das multas por força da equidade e do não confisco, à vista da realização da finalidade sancionatória contida na norma permissiva.

Arremata pontificando que não há de se olvidar, como bem assinala o jurista, Leandro Paulsen, que “...não há impedimento a que se reduza multa excessiva, expurgando-a do excesso inconstitucional.”

Conclui requerendo :

- a) nulidade do Auto de Infração e a insubsistência do crédito tributário que não demonstrou a motivação de sua existência, desconsiderando documentos e planilhas que demonstravam a inexistência da acusação fiscal;
- b) até para demonstrar a idoneidade da empresa autuada, que seja considerado que as presunções estabelecidas pela Fiscalização não têm cabimento se o confronto entre entradas e saídas considerasse efetivamente as mercadorias em sua essência e sua classificação fiscal, ignorando classificações internas que servem apenas a controles empresariais, sem nenhum significado fiscal;
- c) o reconhecimento de que o crédito tributário peca também em sua quantificação, pois desconsiderou que as mercadorias estão ao abrigo do benefício fiscal concedido no art. 87, inciso IV do RICMS-BA/97, com uma alíquota efetiva de 12%.
- d) o cancelamento da pesada penalidade ou, quando menos, reduzida, por apresentar base de cálculo incompatível com o seu caráter sancionatório, em respeito aos princípios constitucionais do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Requer ainda o cadastramento do nome do advogado Eduardo Fraga, OAB/BA 10.658, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (art. 236, §1º do CPC).

Os autuantes prestam informação fiscal, fls. 204 a 206, alinhando as seguintes ponderações.

Asseveram que a argumentação do impugnante suscitando a nulidade não procede, uma vez que pode-se observar a data de intimação dos livros e documentos fiscais da empresa, fl. 04, e comparar com sua data de lavratura, comprovando que o trabalho de auditoria foi feito ao longo de mais de 80 dias, tendo sido aplicado diversos roteiros de auditoria fiscal a partir dos livros e documentos fiscais fornecidos pelo defendente, bem como dos seus arquivos magnéticos conforme Convênio Sintegra 57/95, referente ao exercício de 2009.

Quanto à alegação defensiva de que: a) seus produtos estão codificados com a classificação fiscal 72142000 e que nesses códigos de classificação estão compreendidos a maioria dos produtos fabricados pela empresa; b) a classificação acima mencionada é a que vale e que os códigos dos produtos que aparecem nos livros e notas fiscais existem apenas para efeito estatístico; e c) o trabalho deve ser cancelado por não atender a Portaria nº 445/98, por não ter agrupado as mercadorias. Esclarecem os autuantes que no momento em que o defendente menciona a classificação fiscal 72142000, ela faz referência ao código da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, cuja descrição, neste caso, é “BARRAS DE FERRO/AÇO,LAMIN.QUENTE, DENTADAS, ETC.”, ou seja, reúne genericamente produtos de ferro e aço com características diferenciadas, haja visto que a própria empresa adotou códigos diferentes para sua escrita fiscal, nunca os agrupando, conforme pode ser visto na cópia do seu registro de inventário, fls. 33 e 34. Assinalam que o fato dos produtos estarem numa mesma classificação da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, não quer dizer que os produtos são iguais e devem ser tratados como um único produto no controle interno da empresa, até porque isso não aconteceu no presente caso.

Sustentam que a tentativa descaracterizar a validade e importância do código dos produtos registrados em sua escrita fiscal não tem nenhum fundamento, pois a Classificação Fiscal dos produtos em questão possuem diferenças significativas, preços também diferenciados e, conseqüentemente, códigos específicos para cada produto, conforme podemos observar nas colunas “Discriminação”, “Material (código do produto)” e “Valor Unitário” no próprio registro de inventário da empresa, constante do Auto de Infração às fls. 33 e 34.

Asseguram os autuantes que a frágil e infundada argumentação do defendente em desfazer a omissão de saída encontrada, não se sustenta uma vez que a maioria dos itens apresentou omissão de saídas, e o valor das omissões de entradas dos demais itens é insignificante, conforme pode ser visto nas fls. 05 a 07, destacam que, mesmo com o agrupamento de itens de produtos alegado pela empresa, no intuito de evitar a cobrança do ICMS devido, o resultado de omissão de saídas persistiria.

Em relação à argumentação de que o resultado do trabalho de auditoria de estoque não é válido por utilizar os códigos constantes nos arquivos do SINTEGRA entregues pela própria empresa, reiteram que a utilização do código TIPI ao invés dos códigos atribuídos pela empresa em sua escrita fiscal e constantes dos seus arquivos magnéticos em nada mudaria o resultado da autuação, uma vez que a maioria dos itens apresentou omissão de saídas, e o valor das omissões de entradas dos demais itens é insignificante, conforme pode ser visto às fls. 05 a 07 e o resultado de omissão de saídas persistiria.

Quanto ao argumento defensivo de que a alteração do código interno se dá por razões contábeis e comerciais, internas à empresa, sendo de todo irrelevante para apuração do ICMS devido, sugerindo que deveriam ser agrupadas as mercadorias pelo código NCM, sustentam que em nada mudaria o resultado da autuação, uma vez que a maioria dos itens apresentou omissão de saídas, e o valor das omissões de entradas dos demais itens é insignificante, conforme pode ser visto às fls. 05 a 07 do Auto de Infração em questão, fato que mesmo com o desmotivado agrupamento de itens de produtos alegado, com o intuito de evitar a cobrança do ICMS devido, o resultado de omissão de saídas persistiria.

No que diz respeito à alegação do impugnante de que as mercadorias contam com redução de base de cálculo para 12% e que foi lançada a alíquota indevida de 17%, registram que o impugnante comete equívoco quando afirma que o lançamento de 17% é indevido, uma vez que a legislação trata da redução da base de cálculo para que a carga tributária se assemelhe a 12%, ao contrário da aludida redução da alíquota para 12%.

Destaca que a redução da base de cálculo para que a carga tributária seja de 12% é feita na planilha constante às fls. 08 a 10 do Auto de Infração, onde na coluna “RED. BC” insere-se um percentual de redução de 29,41% e sobre a base de cálculo reduzida, aplica-se a alíquota de 17%, resultando no ICMS devido, com a redução da carga tributária prevista para 12%. Prossegue asseverando que não há o que se falar sobre redução de alíquota de 17% para 12%, uma vez que o valor do ICMS devido já foi calculado através de uma base de cálculo reduzida para que a carga tributária reflita 12%.

Dizem que não obstante o equívoco das alegações da autuada, verificaram que o percentual de redução da base de cálculo aplicada na tabela constante às fls. 08 a 10, foi tratada de forma equivocada pelo sistema que considerou 0,2941% ao invés de 29,41%. Afirmam que, devido a esse equívoco, não foi dada a real redução da base de cálculo, o que ora foi efetuado, reduzindo o valor do ICMS devido para R\$411.596,52, conforme planilha em anexo às fls. 207 a 209.

Concluem afirmando que em relação às alegações genéricas e infundadas da empresa mantém o Auto de Infração, com a ressalva de que o valor total do ICMS devido seja reduzido para R\$411.596,52, conforme planilha em anexo às fls. 207 a 209.

Intimado ao tomar ciência da informação fiscal, fl. 210, o impugnante se manifesta, fls. 212 a 217, reiterando todos os argumentos apresentados em sede defesa e conclui requerendo o cancelamento do Auto de Infração e requerendo que os autos sejam baixados em diligência ou a produção de prova pericial.

Os autuantes prestam nova informação fiscal, fls. 245 e 246, reiterando integralmente o teor de sua informação fiscal anterior, fls. 204 a 206, mantendo a correção do valor do imposto devido para o montante de R\$411.596,52.



Em pauta suplementar esta 3ª JJF decidiu converter os autos em diligência, fl. 249, para que os autuantes:

1. Intimassem o autuado a apresentar as notas fiscais de entradas e de saídas, e o livro Registro de Inventário comprovando, como dito na defesa, quais as mercadorias comercializadas que, embora iguais foram movimentadas com códigos diferentes ao longo do período fiscalizado.
2. Se apresentadas as comprovações requeridas deverá ser feito o levantamento fiscal proceder ao agrupamento de mercadorias, reunindo num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins, tendo em vista a determinação do inciso III do art. 3º da Portaria 445/98 e a alegação defensiva de que diversas mercadorias podem ser identificadas nos documentos e livros fiscais do autuado com várias denominações.

Os autuantes apresentam o resultado da diligência solicitada, fls. 288 e 289, esclarecendo que depois de examinar os documentos acostado pelo autuado, fls. 122 a 201 e, constatando a similaridade dos produtos em questão, realizou novo levantamento quantitativo de estoques considerando o agrupamento de produtos proposto pelo autuado e determinado pela 3ª JJF. Observa que apensa aos autos, fls. 254 a 287, novo demonstrativo de apuração e de débito, considerando a redução da base de cálculo devida no percentual de 29,41%. Explicita que o resultado evidenciou-se, mais uma vez, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis maior que a omissão de entradas, ensejando a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$36.226,71.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, fl. 290 e 291, o impugnante se manifesta às fls. 293 e 294, asseverando que, apesar de feito o levantamento quantitativo e ter-se concluído que ainda teria saídas não comprovadas no valor de R\$36.226,71, reafirma que a diminuta parcela de crédito tributário se deve a pequenos ajustes de estoques sobre alguns itens do inventário. Conclui requerendo improcedência da autuação e sustentando que permanecerá buscando informações e documentos para fechar 100% das operações.

À fl. 297, requer a juntada de documentos e apresenta planilha, fls. 298 e 288, com reclassificação do material com códigos 176815, 101852 e 209911, demonstrando a diminuição de R\$13.035,01, resultando na redução da exigência fiscal para o valor de R\$23.191,70. Reitera a improcedência da autuação.

Os autuantes em nova informação fiscal, fls. 302 e 303, esclarecem que na verdade o novo levantamento de estoque foi feito a partir da documentação e livros fiscais apresentados pelo próprio impugnante, com base no agrupamento sugerido dos itens de códigos 176815, 101852 e 209911, conforme consta nos demonstrativo às fls. 254 a 289. Conclui mantendo o valor apurado de R\$36.226,71, apresentado no resultado da diligência.

## VOTO

Inicialmente, depois de compulsar os autos, constato que o procedimento fiscal cumpriu integralmente o disposto no RPAF-BA/99. A infração afigura-se claramente descrita, determinada com segurança, foi corretamente tipificada com identificação do infrator e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais contidos nos autos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte conforme recibo às fls. 38 e 39, tendo ele exercido o direito de ampla defesa e contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no Auto de Infração.

Ressalto que os documentos fiscais dos quais derivou a autuação foram apresentados pelo próprio sujeito passivo e o procedimento fiscal aqui culminado com a lavratura do Auto de Infração em lide é alicerçado no princípio da inquisitorialidade em que o fisco, usando da potestade tributária, pode desenvolver toda atividade com ou sem a participação direta do sujeito passivo, sem que isso implique em transgressão ao princípio da ampla defesa e contraditório que apenas se faz imprescindível na fase processual, a partir da ciência do Auto de Infração pelo contribuinte, como ocorrera no presente caso.

Portanto, afasto a preliminar de nulidade suscitada sob o argumento da falta de motivação na lavratura do Auto de Infração. Assim, do exame das peças que compõem os autos, não vislumbro qualquer vício que possa inquinar de nulidade o lançamento tributário de ofício.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF-BA/99, tendo em vista ser desnecessário o concurso de peritos em face da inexistência de dúvida que envolva matéria técnica especializada a ser dirimida e em vista de outras já provas produzidas nos autos. Ademais, por determinação deste órgão julgador, foi realizada diligência fiscal, e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto aos resultados que dela defluiuam.

No mérito o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS 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 entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2009, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis.

O autuado em sede de defesa alegou que a infração apurada decorreu de equívoco cometido pelos autuantes, que não consideraram os códigos de seus produtos previstos na Tabela de Incidência do Imposto de Produtos Industrializados - TIPI e realizaram o levantamento quantitativo de estoques utilizando os códigos de seu controle interno sem atentar para as alterações desses códigos durante o exercício fiscalizado. Protestou também pela aplicação a redução de base de cálculo que beneficia os produtos objetos das operações arroladas no levantamento fiscal, não considerada pelos autuantes, e requereu o refazimento do levantamento de estoques com o agrupamento de produtos similares aduzindo que não foi atendida a prerrogativa prevista no inciso III do art. 3º da Portaria 445/98.

Ao proceder à informação fiscal os autuantes somente reconheceram que, efetivamente, assiste razão ao impugnante no que diz respeito à questão da aplicação da redução da base cálculo de 29,41%, por ter constatado que o sistema, equivocadamente ao processar o levantamento fiscal, aplicou o percentual de 0.2941%. Informou que refizeram o demonstrativo de apuração e de débito que resultou na redução da exigência fiscal para R\$411.596,52.

O defendente ao se manifestar acerca da informação fiscal reiterou suas razões de defesa e persistiu na necessidade de aplicação do agrupamento dos produtos similares, consoante previsão estatuída pelo inciso III do art. 3º da Portaria 445/98.

Em diligência determinada por essa JJF os autuantes, com base na documentação apresentada pelo defendente, procederam ao agrupamento previsto no inciso III do art. 3º da Portaria 445/98, e elaboraram o novo levantamento quantitativo de estoques aplicando também a redução da base cálculo de 29,81% que resultou na redução da exigência fiscal para R\$36.226,71, conforme demonstrativos acostados às fls. 255 a 287.

Ao tomar ciência, fl. 293, o sujeito passivo se insurgiu contra o valor remanescente do débito de R\$36.226,71, apurado na diligência, aduzindo que o valor remanescente da omissão de saídas se deve a pequenos ajustes de estoques sobre alguns itens do inventário. Em seguida acostou aos autos planilha de reclassificação, fls. 297 a 299, informando que com o agrupamento dos produtos similares o valor remanescente é de R\$23.191,70, e não no valor apurado pelos autuantes.

Do exame na planilha de reclassificação apresentada pelo autuado com o objetivo de demonstrar que o valor de remanescente é de R\$23.191,70, verifico que, apesar de constar diversas operações com o produto de código nº 176815, não resta demonstrada a origem dessas operações, bem como não identifica de forma objetiva quais as inconsistências do novo levantamento quantitativo que resultou da diligência. Assim, não vislumbro qualquer possibilidade de contraposição da planilha apresentada pelo impugnante em relação ao novo levantamento quantitativo de estoques.

Depois de compulsar os demonstrativos de apuração e de débito fruto do novo levantamento quantitativo elaborado pelos autuantes no atendimento da diligência, constato que neles foi contemplado o agrupamento desses produtos, não merecendo reparo, portanto, o resultado do valor remanescente.

Assim, de acordo com os novos demonstrativos elaborados pelos autuantes no atendimento da diligência fiscal, ainda foram constatadas, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, fls. 258 e 261. Por isso, é devido o imposto calculado sobre o valor da omissão de saídas, conforme art. 13, inciso I, da Portaria nº 445/98. Infração subsistente em parte, no valor total de R\$36.226,71, conforme apuração efetuada nos demonstrativos acostados às fls. 254 a 287.

Logo, resta parcialmente subsistente a autuação.

Em relação ao questionamento do autuado quanto à multa exigida, alegando se configurar de natureza confiscatória e inconstitucional, observo que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é legalmente prevista para a irregularidade apurada, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99. Quanto ao pedido para exclusão ou redução da multa aplicada, não pode ser acolhido, haja vista que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF-BA/99.

Quanto ao pedido do patrono do autuado para que seja cadastrado o nome do advogado Eduardo Fraga para fins de endereçamento das intimações do presente feito, ressalto nada obstar que seu pleito seja atendido e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda envie as intimações e demais comunicações para o endereço requerido. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade dos atos, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no art. 108 do RPAF-BA/99, e, em perfeita sintonia com o estabelecido no CTN, art. 127, orientando, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279103.0010/12-7**, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$36.226,71**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2014

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA