

A. I. Nº - 274068.0012/16-2  
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.  
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 10.07.2019

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0018-06/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E ESCRITURAÇÃO. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. OMISSÕES DAS ENTRADAS EM VALOR SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. Acolhido os ajustes da diligência fiscal realizada pela fiscal Autuante. Reduzido o valor do débito. Infração 1 parcialmente subsistente. **b)** FALTA DE RETENÇÃO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS ENQUADRADAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Acolhido os ajustes da diligência fiscal realizada pela fiscal Autuante. Reduzido o valor do débito. Infração 2 parcialmente subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido novo pedido de perícia ou diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$402.936,37, em decorrência das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 (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, ocorrido nos exercícios de 2013 e 2014, acrescido de multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96;

Complemento: *"Tudo conforme anexos 1, 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9 ,10, e 11, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Anexados em meio magnético: Registros Fiscais dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços, Registros Fiscais dos Documentos de Saídas de Mercadorias e Prestação de Serviços, NF-e e Escrituração Fiscal Digital - EFD".*

INFRAÇÃO 2 (04.05.11) - Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ocorrido nos exercícios de 2013 e 2014, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e" da Lei nº 7.014/96.

Complemento: *"Tudo conforme anexos1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11 e 12, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Anexados em meio magnético: Registros Fiscais dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços, Registros Fiscais dos Documentos de Saídas de Mercadorias e Prestação de Serviços, NF-e e Escrituração Fiscal Digital - EFD".*

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 98 a 116). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Apresenta uma síntese da autuação.

Suscita a preliminar de nulidade em razão da desconsideração das declarações e provas acostadas nos autos.

Alega que quando houve a lavratura da autuação, a fiscalização tinha ampla documentação à sua disposição (livros de registro de entradas, saídas, apuração, SAP, NF's e empregados aptos a atender o fisco), entretanto, pediu apenas que fizesse o preenchimento de uma planilha em excel, encaminhada por e-mail, e, logo em seguida lavrou o presente auto, presumindo omissão de saídas de mercadorias tributáveis, procedimento incompatível com os princípios e incompreensível diante da clareza dos fatos.

Afirma ser uma empresa nacional, grande produtora e pioneira na fabricação de vergalhões utilizados em grande escala na construção civil. Esclarece 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 servem a ela nas operações internas. À 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.

Disse que a apuração de divergências em estoque deu-se em razão de equívoco do procedimento fiscal, pois foi realizado sem se tomar as devidas precauções e sem atentar para a dinâmica operacional da Empresa, e afirma que foram autuadas meras reclassificações de mercadorias, como omissões de receitas tributáveis.

Aponta vício do trabalho fiscal e pede o seu cancelamento. Transcreve a Portaria nº 445/1998 – Art. 3º da SEFAZ – que trata dos levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

Explica que a redação do dispositivo 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, pena de comprometer seus resultados. Reproduz o inciso III para substanciar sua alegação.

Consigna que a auditoria se afiançou em códigos internos, sujeitos a alterações, e não contabilizou as reclassificações, no qual sequer pediu esclarecimentos, com prejuízo do seu direito de defesa, em sentido substancial – causa de nulidade do ato administrativo, nos termos do art. 18, II, do RPAF/BA.

Disse que todo o trabalho fiscal fundado no levantamento quantitativo dos estoques, por espécie (*rectius*, por códigos internos), não pode induzir à verificação de quaisquer irregularidades. Sustenta que é um trabalho inválido, decerto, que não pode constituir prova contra o contribuinte, porque, ademais, não foi perpetrado com supedâneo no código de classificação fiscal da TIPI – indiferente às classificações e reclassificações internas realizadas pela Empresa.

Acrescenta que a fiscalização não observou os seguintes procedimentos adotados pelo contribuinte autuado e que afastam qualquer presunção de desrespeito à legislação tributária: (a) ajustes de inventário; (b) quantidades consideradas indevidamente no estoque final em determinado ano, tendo a mercadoria ingressado fisicamente e fiscalmente no ano seguinte; (c) notas fiscais canceladas em determinado ano e baixada no estoque no ano seguinte; (d) conversão de unidade de medida.

Lembra que o lançamento é ato administrativo plenamente vinculado (art. 142, CTN), é imperioso que 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.

Frisa 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. Reproduz o art. 18, II, III e IV, ‘a’ do RPAF.

Assevera 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. Infere que o dever estatal é indelegável e intransferível, e o descumprimento do qual tem como consequência imediata a violação da garantia constitucional do contribuinte à ampla defesa. Sustenta que não se pode pretender, como *in casu*, impor gravame patrimonial sobre o contribuinte a partir de motivos inexistentes, pena de grave afronta ao Texto Constitucional.

No mérito, pede pelo cancelamento da cobrança. Alega Improcedência do Auto de Infração devido à desconsideração de diversos elementos que afastam qualquer tipo de desrespeito à legislação estadual, tendo o contribuinte cumprido fielmente o RICMS/BA, tendo equívocos cometidos em razão de não ter se atentado para as diversas particularidades que envolvem as operações questionadas.

Esclarece sobre o sistema “Belgo Pronto”, o qual faz parte de uma sistemática de venda de aço para empresas de construção civil, que determinam, segundo sua demanda, a quantidade de aço a ser adquirido e a atividade a ser realizada no aço para adequá-lo à sua destinação na obra.

Destaca que esse sistema promove a gestão, logística com uso de códigos contábeis internos, assim, os códigos utilizados para a lavratura das autuações que aparecem nas notas fiscais e nos livros fiscais são códigos contábeis apenas para efeitos estatísticos que só servem a ela nas operações internas.

Afirma que a Autuante não considerou o estoque de maneira quantitativa, mas sim nominal, apurando a referida divergência em razão da diferença dos códigos internos dos produtos na entrada e na saída (prática denominada reclassificação).

Diz que a alteração no código se dá por razões contábeis e comerciais, internas à empresa, sendo de todo irrelevantes para a apuração do ICMS devido. O que deveria ter feito o fiscal era verificar 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.

Aponta como exemplo da reclassificação o fato de transferência de um fecho de 10 barras do estabelecimento remetente para o estabelecimento destinatário, onde a mercadoria será vendida como barras individuais. Salienta 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 o quantitativo o estoque fecha corretamente, sendo que o levantamento fiscal verificou as mercadorias nominais, causando o entendimento equivocado que levou ao crédito tributário inexistente.

Elucida que da mesma forma, se um grande supermercado recebe uma caixa onde estão alocadas centenas de unidades individuais, e para seu controle atribui um código interno a este carregamento; quando ele vende não mais o carregamento, mas as unidades e estabelece outro código, e isso não significa que o carregamento saiu sem nota fiscal.

Aduz que, conforme agiu, o Fisco presumiu a realização de operações não documentadas, ou escrituradas, pois na apuração fiscal, em relação a cada espécie as saídas não equivaleram quantitativamente às entradas, havendo, então, sob esse prisma, divergência no levantamento do estoque em exercício fechado.

Reafirma que pelos 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.

Faz os seguintes questionamentos: “(a) a Fiscalização considerou no seu levantamento os códigos oficiais determinados pela TIPI? (b) O trabalho da Fiscalização distinguiu saídas efetivas

*de meras reclassificações internas? (c) A Fiscalização tomou ciência ou considerou as normas internas de alteração de tais códigos?".*

Assegura que as respostas a todos os questionamentos são negativas, e conclui pelo equívoco do trabalho fiscal, pois o trabalho comparativo, não cumpriu a finalidade de descrever os reais movimentos de estoque da Empresa, eis que realizado a partir dos códigos internos adotados, sem a necessária inteligência das reclassificações internas.

Sustenta que existem reclassificações internas (que não alteram os códigos da TIPI), portanto, uma mercadoria que entra não tem o mesmo código da mercadoria que sai. Reitera que ao desprezar as reclassificações internas, a Fiscalização tornou o trabalho fiscal imprestável.

Pontua que as alterações nos códigos são de todo irrelevantes para a apuração do ICMS devido, mas são relevantes numa contagem de estoque. O que deveria ter feito o Fiscal era verificar, a par da alteração de códigos, se haveria correspondência quantitativa entre entradas e saídas, segundo a classificação ditada pela TIPI (cf. art. 3º, III da Portaria SEFAZ/BA nº 445/1998). Acrescenta que além da reclassificação interna das mercadorias não observada pela fiscalização, as diferenças apontadas se resumem, basicamente, em razão dos seguintes fatos: “*(a) ajustes de inventário; (b) quantidades consideradas indevidamente no estoque final em determinado ano, tendo a mercadoria ingressado fisicamente e fiscalmente no ano seguinte; (c) notas fiscais canceladas em determinado ano e baixada no estoque no ano seguinte; (d) conversão de unidade de medida*”.

Acosta uma planilha (doc. 03) demonstrando, por amostragem, as justificativas para as diferenças apontadas, além de ter elaborado, em apartado, documento técnico demonstrativo das reclassificações ocorridas (doc. 04). Destaca que os documentos comprovam, ponto a ponto, que não há diferenças entre entradas, de um lado, e saídas e inventário, de outro.

Aponta e acosta planilhas demonstrando as diferenças dos respectivos exercícios devido à reclassificação, fls. 105 a 107.

Observa que a fiscalização não comprehende a sistemática da empresa, e o resultado foi a constatação de omissão de saídas, quando o que houve não passou de mera reclassificação das mercadorias, ajustes de inventário e demais procedimentos já mencionados, todos desprovidos de efeitos fiscais. Pondera que se o trabalho fiscal fosse realizado de maneira adequada, verificar-se-ia na hipótese que a acusação fiscal é manifestamente improcedente, resultado de mero equívoco na análise dos documentos fiscais do contribuinte.

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. Requer a prova pericial, pois dela não tem medo, quando demonstrará que jamais houve omissão de emissão de notas fiscais.

Alega inexistências de fato gerador do ICMS, nas operações de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa. Roga pela Súmula nº 166 do STJ. Sustenta que não há que se falar na exigência do imposto estadual nas operações travadas entre estabelecimentos do mesmo titular. Esclarece que o ICMS grava operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (art. 155, inciso II, da CF/88).

Infere que circulação que configura fato gerador do ICMS, não pode ser entendida como “mera circulação ‘física’, mas sim a circulação ‘jurídica’ do bem”, que sai da titularidade de um sujeito, passando à titularidade definitiva de outro. Discorre que o fato gerador do ICMS negócio jurídico que transfere a posse ou a titularidade de uma mercadoria, a simples remessa, de um estabelecimento para outro, caracteriza mero transporte. Assim, não basta que a mercadoria seja deslocada de um lugar para outro, devendo ocorrer real circulação jurídica da mesma, sendo necessário, para tal, que a operação realizada tenha caráter mercantil e que, em decorrência dela, haja mudança de titularidade do bem objeto do negócio jurídico. Entretanto, a referida Lei

Complementar nº 87/1996, em afronto à Constituição Federal, em seu artigo 12, inciso I, trouxe a previsão de exigência do tributo nas transferências internas e interestaduais de mercadorias.

Refuta que a jurisprudência majoritária do STF e STJ, na esteira da doutrina, adota o entendimento de que o simples deslocamento de bens entre estabelecimentos da mesma empresa não caracteriza hipótese de incidência do ICMS. Isso em razão da inexistência de negócio mercantil ou efetiva transferência de propriedade, tendo em vista que os estabelecimentos envolvidos na circulação de mercadorias pertencem ao mesmo contribuinte (Súmula nº 166 do STJ). Junta a jurisprudência.

Assevera que há previsão legal de incidência do ICMS sobre transferências entre filiais na LC 87/96, inexiste fato gerador do ICMS em tais operações, dada a ausência de mudança de titularidade e circulação jurídica de mercadoria, sendo que tal premissa invalida todo o levantamento fiscal e torna uma lide inglória para o Estado da Bahia. Sustenta que parte das operações autuadas entre estabelecimentos do mesmo titular, não há como estabelecer a incidência e a cobrança do ICMS, sequer em suas diferenças, tornando insubstancial parcela do crédito tributário.

Pede pela realização de perícia. Reclama 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 os elementos de prova trazidos pela Impugnante – olvidados pelo il. Fiscal autuante -, não se afigura possível, senão pelo recurso a prova técnica produzida por profissional qualificado. Discorre sobre o conceito de prova.

Assinala 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*. Sobreleva 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, nos termos do art. 59 e 145 do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF).

Destaca os fatos da prova pericial contábil que servirá para comprovar a regularidade da contabilidade e da escrita da recorrente, especialmente em relação aos seguintes aspectos:

- a) a quantidade de mercadoria registrada na entrada corresponde aos registros de saída, de modo que eventuais e pequenas diferenças existentes justificam-se pelos ajustes de inventário ou quantidades consideradas indevidamente no estoque final em determinado ano, tendo a mercadoria ingressado fisicamente e fiscalmente no ano seguinte, bem como notas fiscais canceladas em determinado ano e baixada no estoque no ano seguinte, além da conversão de unidade de medida;
- b) a reclassificação interna dos produtos, sem alteração na classificação fiscal, não influencia na apuração da matéria tributável, portanto, se consideradas as mercadorias em sua essência e não quanto aos controles internos, o estoque fecha normalmente, sem as divergências apontadas pela fiscalização.

Apresenta requisitos a serem respondidos:

- 1) Favor informar o Sr. Perito quais foram os motivos que levaram às autuações ora impugnadas, retratando não somente os fatos constantes dos autos de infração, como o suposto embasamento legal;
- 2) Favor informar o Sr. Perito qual a metodologia adotada pela fiscalização para se chegar numa suposta presunção de saída de mercadoria desacobertada de documentos fiscais;
- 3) Favor informar se a recorrente utiliza-se de um código interno de classificação dos produtos e quais os motivos para tal utilização;
- 4) Favor informar se em todos os documentos fiscais de entrada e saída de mercadorias constam a respectiva classificação fiscal com base na TIPI. Favor informar se esta classificação é aceita pela legislação federal e estadual;
- 5) Favor informar se a utilização de código interno e a sua reclassificação interna, meramente para fins gerenciais, sem mudança de sua natureza, influencia na apuração do estoque?

6) Considerando as entradas e saídas de mercadorias por sua classificação fiscal e constante dos documentos fiscais, a quantidade registrada na entrada corresponde à quantidade registrada na saída? Se divergências existem, favor apontar de quais mercadorias e os motivos para tanto, bem como se existem omissões nos registros de entradas e saídas. Favor informar se os produtos que deram entrada no estabelecimento correspondem, quanto ao material e à essência, aos produtos objeto de saídas do estabelecimento?

7) Favor informar se os procedimentos contábeis de apuração e, posteriormente, de ajuste do estoque, adotados pela empresa têm respaldo nos princípios contábeis geralmente aceitos.

8) Favor arrolar, durante todo o período autuado, se as saídas de mercadorias dos estabelecimentos autuados tinham como destino outras filiais da mesma empresa. Caso não seja a totalidade das saídas, favor informar quais saídas tinham como destino outras filiais da mesma pessoa jurídica e onde estavam localizadas tais filiais.

Acrescenta que para o acompanhamento dos trabalhos periciais, o contribuinte indica como assistente técnico, a Sra. Nathália Mantese Rheinheimer, Advogada, inscrita na OAB/RS 76.199, CPF 004.006.040-35, endereço profissional à Av. Fernandes da Cunha, 633, Mares, Salvador/BA – telefones 71 98398 9111 ou 71 4009 8516 – e-mail: nathalia.rheinheimer@arcelormittal.com.br.

Infere que tem absoluta convicção de que a perícia apontará a lisura dos procedimentos adotados, de modo a afastar qualquer presunção de que agiu contrária aos ditames legais e aos seus princípios éticos e morais.

Questiona às multas aplicadas e pede pelo cancelamento das mesmas. Diz que a legislação veda o confisco - art. 150, IV, da CF/88. Esclarece que toda a penalidade consequente torna-se, de igual forma, indevida, pois a multa administrativa é uma penalidade pecuniária que tem como finalidade compensar o dano causado pelo particular à Administração com a prática da infração – o que *in casu* não ocorreu; razão pela qual se faz igualmente necessário o cancelamento da respectiva multa.

Consigna que o caso dos autos é ainda pior, pois foram aplicadas multas ilegais e desproporcionais, nos percentuais de 100% (infração 01 - art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96) e 60% (infração 02 - art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96), ambas sobre o valor do imposto não recolhido, tomando a penalidade contornos confiscatórios. Repete que as multas de 100% e 60% sobre o valor do imposto estão sendo cobrados como penalidade. Pergunta-se: “*Onde está a fraude? Onde estão os documentos inidôneos a ensejar a multa? Porque esta questão não foi ventilada na acusação?*”.

Destaca que as multas exigidas são exorbitantes e com finalidade sancionatória, assumindo objetivo arrecadatório incompatível com os escopos do Direito Tributário Sancionador. Cita doutrina e jurisprudência. Salienta que há relevantes fundamentos jurídicos para que, na pior das hipóteses, as multas sejam ao menos reduzidas. Cita a doutrina de que a redução da multa também é uma possibilidade que tem lastro no nosso ordenamento jurídico (PAULSEN, *loc cit.*).

Acosta decisão do STF (*STF, RE 754.554/GO, Rel. Min. CELSO DE MELLO, j. 21.08.2013, DJe 27.08.2013*), assentando como limite do não confisco na aplicação de penalidades tributárias o patamar de 25% do valor do tributo. Transcreve voto condutor do acórdão, redigido pelo Min. Rel. Celso de Mello.

Requer o cancelamento das penalidades aplicadas, sob pena de afronta ao princípio do não confisco (art. 150, IV, da CR/88). Caso não se decida pelo cancelamento das penalidades exigidas, *ad argumentandum*, necessário ao menos reduzi-las para patamares mais razoáveis, menos restritivos de direitos fundamentais do contribuinte, mais adequados às circunstâncias do caso e à finalidade sancionatória imbuída no dispositivo legal.

Defende em relação à vedação ao *bis in idem* na aplicação das multas. Roga para o princípio da consunção.

Nota que as duas acusações, itens 01 e 02, do Auto de Infração, referem-se aos mesmos fatos, de modo que a multa percentual sobre parcela do imposto que deixou de ser paga pela suposta falta de retenção e o recolhimento do ICMS, na condição de substituto tributário, decorre

implicitamente da acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração.

Acrescenta que a conduta de omissão de saídas é pressuposto para a multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga em razão de suposta substituição tributária, razão pela qual estar-se-ia diante da aplicação do princípio da consunção. Pondera pelo princípio da consunção ou princípio da absorção (CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal*. Parte geral. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. v. 1 p. 91).

Destaca que o cometimento da infração 2, consistente na aplicação de multa por ausência de recolhimento do ICMS por substituição tributária, é resultado da suposta prática da infração do item 01, que consiste na omissão de saídas tributáveis. Ou seja, a infração do item 01 funcionou como fase de preparação ou de execução da infração do item 02, de modo que ambas as infrações estão intimamente relacionadas e interligadas. Reitera que mesmo se admite a título hipotético a ocorrência das infrações, fato é que a infração do item 01 foi absorvida pela infração do item 02, devendo ser prontamente cancelada, e, sendo matéria de ordem pública, urge seu reconhecimento de ofício. Acrescenta que a cobrança da multa relativamente no item 01, implica em verdadeiro *bis in idem*, a ser repelido pelo ordenamento jurídico vigente. Ainda que se trate de infrações com base em capulações distintas, não há como negar que se reportam ao mesmo fato, qual seja, a suposta ausência de recolhimento do ICMS em razão de levantamento quantitativo de estoque.

Pugna pelo afastamento da penalidade do item 01, em razão da aplicação do princípio da consunção, eis que a conduta de omissão de saídas (meio) é pressuposto para a multa aplicada sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por substituição tributária (resultado).

Por fim, pede e requer:

- pela procedência desta impugnação, com o cancelamento do crédito nela consubstanciado;
- o cancelamento ou a redução das penalidades aplicadas, em respeito ao princípio do não confisco, na esteira da jurisprudência sedimentada pelo STF.
- pela aplicação do princípio da consunção, a fim de afastar a penalidade o item 01, eis que a conduta de omissão de saídas (meio) é pressuposto para a multa aplicada sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por substituição tributária (resultado).
- o cadastramento do nome dos advogados EDUARDO FRAGA, OAB/BA nº 10.658, com endereço na Travessa Santa Bárbara, 04, Ed. Aliança Comercial, 9º andar, Comércio, CEP 40.015-190, Salvador/BA, e SACHA CALMON NAVARRO COËLHO, OAB/MG nº 9.007, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (artigo 272, parágrafo 5º, do NCPC/15 – aplicado subsidiariamente ao processo administrativo).

Na informação fiscal, fls. 175 a 179v, a Autuante, de início, reproduz as infrações e descreve sinteticamente as alegações defensivas, onde passa a se contrapor sobre as suscitações:

Quanto à infração 1, de referência à alegação do preenchimento de uma planilha em Excel e depois lavrou o Auto de Infração, informou que quando existe a necessidade de uma informação complementar, como o fator de conversão, a empresa é intimada a apresentar.

Para a alegação de 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 servem a ela nas operações internas e que a diferença reclamada através do Auto de Infração deve-se reclassificações de mercadorias, afirmou que esta alegação não procede, pois a legislação exige que cada produto tenha um código específico. A empresa não pode ter mais de código para o mesmo produto, mesmo assim foi possível fazer agrupamentos.

Para a arguição de que a fiscalização não observou o inciso III, do art. 3º da Portaria nº 445/98 e deveria fazer o agrupamento, disse que não prospera, pois foi feito agrupamento conforme constam nos anexos nas colunas Cod Item e COD AJUSTADO.

Em relação à alegação de e que a fiscalização não observou os procedimentos quanto: “*a) ajustes de inventário; b) quantidades consideradas indevidamente no estoque final em determinado ano, tendo a mercadoria ingressada fisicamente e fiscalmente no ano seguinte; c) notas fiscais canceladas em determinado ano e baixadas no estoque no ano seguinte e d) conversão de unidade de medida*”, arguindo assim que o lançamento é nulo por não conter os elementos suficientes para se determinar com segurança a infração o infrator, refutou a Autuante que o Auto de Infração obedeceu ao que determina o art. 18 do RPAF, com as informações exigidas, anexos objetivos que demonstras a omissão de saída de forma a identificar cada item, quantidade, preço, além da Escrituração Fiscal Digital – EFD e notas fiscais.

Com relação aos questionamentos arrolados pela Impugnante, respondeu respectivamente:

- a) A fiscalização considerou no seu levantamento os códigos oficiais determinados pela TIPI?

A fiscalização considerou os códigos dos itens e NCM constantes nas notas fiscais e escrituração fiscal, conforme estabelece a legislação do ICMS e fez agrupamento de acordo com o nome do item e códigos com caracteres coincidentes.

- b) O trabalho da fiscalização distinguiu saídas efetivas de meras reclassificações internas?

A fiscalização examinou a escrita fiscal e identificou que não existem lançamentos com o CFOP 1.926 - lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação e CFOP 5.926 - lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação. Em caso de reclassificação é obrigação do contribuinte documentar através de emissão de notas fiscais com estes CFOP's. Mesmo assim foram identificadas reclassificações e feito agrupamento conforme informação da empresa. Vide resposta ao e-mail, folhas 85 a 87, e anexo em meio magnético resposta do agrupamento, folhas 88.

- c) A fiscalização tomou ciência ou considerou as normas internas de alteração de tais códigos?

O contribuinte não pode privilegiar as normas internas em detrimento da legislação que determina a não alteração de código durante um exercício, mesmo assim foram identificadas alterações e consideradas conforme resposta ao e-mail, folhas 85 a 87, e anexo em meio magnético resposta do agrupamento, folhas 88.

Aduziu ainda a Autuante que a defesa está equivocada quanto à alegação de que a fiscalização não considerou a diferença de códigos na entrada e na saída, pois houve agrupamento em função de igualdade de nome do item e igualdade de dígitos do código. Exemplo: o item AR FARPADO MOTTO MUNDIAL 500 M tem o código 40463689 para as entradas e o código 00000000040463689 para as saídas e este item também foi agrupado com o AR.FARP. MOTTO MUNDIAL 1.6MM 21.0KG 500M, conforme informado pelo contribuinte.

Para as contestações em relação a 2013, a Autuante:

- i. Contesta o exemplo de reclassificação de estoque em que supostamente transformou o item 10030 no item 196627. No levantamento quantitativo de estoque o código 10030 teve omissão de saída de 1.844 kg e o material 196627 teve omissão de entrada de 24.247,500 kg. Diz que considerando a tese da impugnante a soma dos dois itens estariam corretas, e se contrapostas deveria zerar o resultado.
- ii. Questiona o exemplo da diferença de item 101648 correspondente a omissão de saída 3.648,20, quanto a informação de que seria referente ao ajuste de inventário, pois, lembra que neste caso a empresa deveria emitir uma nota fiscal com CFOP 5.927 – (lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração para estornar o crédito). Como isto não foi feito, considera-se omissão de saída.
- iii. Quanto a alegação de que a diferença de estoque do código 157512 refere-se a nota fiscal de

entrada 142.156 emitida em 27/12/2012 e registrada em 08/01/2013 e que foi considerada no estoque de 2012. A alegação não procede porque o inventário é uma contagem física do que existe no estoque. Se a empresa declarou o estoque inicial de 17.725 KG, é porque quantificou que existia em estoque em 31/12/2012 a quantidade de 17.725 KG.

- iv. Em relação a ponderação de que a omissão de saída do item 13239 na quantidade de 2.190,00 é decorrente a NF de saída 74.992 emitida e cancelada em 30/12/2013, diz que o estorno no estoque ocorreu somente em 02/01/2014, por isso essa alegação não prospera, pois se anota foi cancelada, ela não entrou no DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS - 2013 - ANEXO 4 e não influenciou no cálculo.

Quanto às contestações em relação a 2014, destaca que:

- i. Quanto ao exemplo de reclassificação de estoque em que supostamente transformou o item 10030 no item 196627, afirmou que no levantamento quantitativo de estoque o código 10030 teve omissão de saída de 2.348,01 kg e o material 196627 teve omissão de entrada de 8.141,853 kg. E que por isso a tese da impugnante não está correta, pois o resultado de um não anula o do outro, em virtude de serem diferentes.
- ii. Em relação a diferença apontado no item 17231 correspondente a omissão de saída 1.100,00 se referir ao de ajuste de inventário, explica que para esse caso a empresa deveria emitir uma nota com CFOP 5.927 – (lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração para estornar o crédito). Como isto não foi feito, considera-se omissão de saída.
- iii. Tratando da alegação de que a diferença de estoque do código 17042 refere-se a nota fiscal de entrada 72.144 emitida em 30/12/2012, registrada em 03/01/2013 e que foi considerada no estoque de 2013, observa que a impugnante deve ter se equivocado com as datas. Diz crer que a Impugnante quis dizer que a nota foi emitida em 30/12/2013 e registrada em 03/01/2014. Contudo, afirma que a alegação não procede porque o inventário é uma contagem física do que existe no estoque. Se a empresa declarou o estoque inicial de 2014 era de 2.320,00 KG, é porque quantificou que existia em estoque em 31/12/2013 a quantidade de 2.320,00 KG.
- iv. Enfrentando a alegação de que a fiscalização não considerou a quantidade correta das saídas em KG para o item 107231, diz não proceder a afirmativa, pois no DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS - 2014 - ANEXO 10 foi considerado o fator de conversão de 16,497, que foi informado através da resposta a intimação 8, folhas 28 a 40, mais precisamente nas folhas 37.
- v. Ao analisar a afirmativa da defesa de que a nota fiscal 86467 foi denegada, porém o estorno no estoque ocorreu em 12/01/2015, diz a Autuante que se a nota foi denega, ela não está relacionada no anexo DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS - 2014 - ANEXO 10, portanto não influenciou no cálculo.

Quanto ao requerimento de prova pericial, entende a Autuante que não se faz necessária, pois constam no respectivo PAF todos os elementos para conclusão da procedência da infração.

Ao tratar da arguição defensiva de inexistência de fato gerador do ICMS nas operações de transferência de operações entre estabelecimentos do mesmo titular, disse que o questionamento é sem sentido, uma vez que não consta neste auto de infração, lançamento para reclamar falta de pagamento de ICMS nas operações de entre estabelecimentos do mesmo titular. Reitera que o Auto de Infração reclama ICMS normal e antecipado sobre a omissão de saída (falta de emissão de nota fiscal), apurado através de levantamento quantitativo de estoque.

Para os argumentos contestando à multa aplicada, no qual pede pelo cancelamento, pois considera que não há motivos para a manutenção da obrigação principal, sendo que solicita a redução para percentuais condizentes com a CF, sugerindo o patamar de 25%, pondera a alegação de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste, ressaltando que o art. 150, IV, da

CF, é dirigido apenas ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda.

Considera pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519. Explicou que a professora argumentou, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Por isso, sustenta que não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omisso que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Destaca que não há o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias apuradas.

Afirma que as multas foram devidamente aplicadas conforme os dispositivos descritos nos autos. Aduz que para a dispensa ou redução, de imposição de penalidade que se encontra prevista no §7º, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, exige do sujeito passivo a comprovação de que as infrações não tenha implicado falta de recolhimento do ICMS, no qual se verifica nos autos que inexiste comprovação de falta de pagamento de imposto ao erário, no respectivo PAF, motivo pelo qual a multa deve ser mantida.

Quanto à alegação de *bis in idem* na aplicação das multas, no qual alega que as infrações são de mesmos fatos, disse a Autuante que não procede tal situação, pois são dois fatos geradores distintos. A infração 1 cobra o imposto normal e a infração 2 o imposto antecipado do contribuinte substituto. Nos anexos ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - OMISSÃO DE SAÍDA DO ESTOQUE - FALTA DE RETENÇÃO - 2013 - ANEXO 6 e ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - OMISSÃO DE SAÍDA DO ESTOQUE - FALTA DE RETENÇÃO - 2014 - ANEXO 12 o valor do imposto normal foi abatido na coluna K.

Conclui pela Procedência do Auto de Infração.

Na fl. 185, o relator converte os autos em diligência à INFRAZ de origem, na assentada do julgamento do dia 01/06/2017 na 2ª JJF, seguindo o pedido de diligência solicitada pela própria Autuante para que pudesse novamente avaliar as alegações defensivas e produzir nova informação fiscal, em obediência ao princípio da verdade material e da ampla defesa. Pede ainda a reabertura do prazo de defesa para 60 (sessenta) dias para a devida manifestação.

Na conclusão da diligência, fls. 190 a 197, completou a informação fiscal, fazendo a depuração correta do levantamento quantitativo:

#### EM RELAÇÃO AO EXERCÍCIO DE 2013

Pontua que o item 40463714 – Já consta no DEMONSTRATIVO DAS ENTRADAS - 2013 - ANEXO 3 e no DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS - 2013 - ANEXO 4 o agrupamento para o item 13696. Não foi feito o agrupamento para o item 40467444, pois nas folhas 152 consta a descrição como GRAMPO e na realidade é este código tem a descrição AR COB MIG/MAG 1,20 KK 18kg BME-C4. Não se pode transformar GRAMPO em ARAME. Para a descrição GRAMPO POL P/ CERCA 9 X 1 20KG – N o código é 40466875. Nas folhas 163 consta que a transferência foi para o código 40466875. Foi usado o código 40466875 para agrupamento, como teste.

Destaca que para os itens 101648, 101690, 101907, 101913, 101944, 101965, 101967, 101978, 102073, 107172, 114082, 114945, 116360, 120792, 121043, 121637, 125140, 126228 e 243037 – a impugnante alegou que se trata de ajuste de inventário. Neste caso a empresa deveria emitir uma nota fiscal com CFOP 5.927 - lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração para estornar o crédito. Como isto não foi feito, considera-se omissão de saída.

Em relação aos itens 101638, 101784, 107336, 114080, 117163, 123279, 157512, 157519, 157520, 158039, 158637, 158685, 159720, 193859, 225450, 234538 e 234543 - Cita que quantidades consideradas no estoque final de 2012 referem-se a notas emitidas em 2012 e lançadas em 2013. A alegação não

procede porque o inventario é uma contagem física do que existe no estoque. Se a empresa declarou ao escriturar o estoque final em 2012, é porque quantificou que existência da respectiva quantidade em estoque em 01/01/2013. Para os itens 107336, 114080, 117163 e 123279 alega que o saldo remanescente trata-se de ajuste de estoque. Neste caso a empresa deveria emitir uma nota fiscal com CFOP 5.927 - lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração para estornar o crédito. Como isto não foi feito, considera-se omissão de saída.

No que pertine ao item **107229** – A impugnante tinha informado durante a fiscalização, através da resposta à intimação 8, folhas 33 a 40, mais precisamente nas folhas 37, o fator de conversão 19,188. Só após a autuação a impugnante informou o fator correto de 191,88. Os cálculos foram refeitos para este fator de conversão.

Consigna que no item 107231 – A impugnante não relacionou este item para 2013, mas o fez para 2014 informando fator de conversão corrigido. Como o fator de conversão é o mesmo para 2013 e 2014, faz-se necessária também a correção para 2013. A impugnante tinha informado durante a fiscalização, através da resposta à intimação 8, folhas 33 a 40, mais precisamente nas folhas 37, o fator de conversão 16,497. Só após a autuação a impugnante informou o fator correto de 164,97. Os cálculos foram refeitos para este fator de conversão.

Discorre que para os itens com conversão de fator, 107229 e 107231, as omissões foram zeradas em 2013 e o preço médio da saída fica compatível com os demais preços médios. Acosta planilha em caso o Conselho concorde com a metodologia, apenas para estes itens, tem de excluir os valores destes itens dos anexos 1 e 6, fl. 192.

Infere que para os itens 10030, 10071, 10072, 10813, 40400471, 40415356, 40456246, 40463714 e 40463728 foram feitos agrupamento conforme ANEXO 14 - RELAÇÃO DE/PARA - 2013 - DILIGÊNCIA, como teste. Observa que estes agrupamentos foram indicados pela impugnante após a ação fiscal, sem emissão de documentos fiscais com os CFOP's 1.926 - Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação e 5.926 - Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação e sem zerar as omissões conforme tabela, fl. 192-3.

Caso o Conselho de Fazenda concorde com a metodologia, para as duas situações (fator de conversão e agrupamento), as infrações passariam para: Infração – R\$111.081,70; Infração 2 – R\$20.671,50, conforme planilha de fl. 193.

#### NO EXERCÍCIO DE 2014:

Para os itens 17042, 101837 - Cita que quantidade considerada no estoque final de 2013 referem-se a nota emitida em 2012 e lançadas em 2013. Sustenta que a alegação não procede porque nota supostamente emitida em 2012 e lançada em 2013 não influencia no estoque final de 2013. Para o item 101837 alega que o saldo remanescente trata-se de ajuste de estoque. Neste caso a empresa deveria emitir uma nota fiscal com CFOP 5.927 - lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração para estornar o crédito. Como isto não foi feito, considera-se omissão de saída.

Esclarece que para os itens 17231, 115556 – a impugnante alegou que trata-se de ajuste de inventário. Neste caso a empresa deveria emitir uma nota fiscal com CFOP 5.927 - lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração para estornar o crédito. Como isto não foi feito, considera-se omissão de saída.

Salienta que para os itens 17584, 17588, 17856, 107173, 125134, 157524, 185119 - Cita que quantidades consideradas no estoque final de 2013 referem-se a notas emitidas em 2013 e lançadas em 2014. A alegação não procede porque o inventario é uma contagem física do que existe no estoque. Se a empresa declarou ao escriturar o estoque final em 2013, é porque quantificou que existência da respectiva quantidade em estoque em 01/01/2014. Para os itens 17584, 107173, 125134, 157524, 185119 alega que o saldo remanescente trata-se de ajuste de estoque. Neste caso a empresa deveria emitir

uma nota fiscal com CFOP 5.927 - lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração para estornar o crédito. Como isto não foi feito, considera-se omissão de saída.

Verifica que o item 107342, a alegação é de apenas que é tipo de movimento 201 sem informar mais detalhes.

Observa que nos itens 116297 e 122805 – Cita que a nota fiscal 86467 foi denegada, porém o estorno no estoque ocorreu em 12/01/2015, contudo, não procede porque o inventário é uma contagem física do que existe no estoque. Se a empresa declarou ao escriturar o estoque final em 2014, é porque quantificou que existência da respectiva quantidade em estoque em 31/12/2014.

Refuta que para os itens 121400, 154589, 160711, 160765, 173913 – Alega apenas que é tipo de movimento 933 sem informar mais detalhes.

Assevera que o item 107231 – A impugnante tinha informado durante a fiscalização, através da resposta à intimação 8, folhas 33 a 40, mais precisamente nas folhas 37, o fator de conversão 16,497. Só após a autuação a impugnante informou o fator correto de 164,97. Os cálculos foram refeitos para este fator de conversão.

Afirma que o item 107229 – A impugnante não relacionou este item para 2014, mas o fez para 2013 informando fator de conversão corrigido. Como o fator de conversão é o mesmo para 2013 e 2014, faz-se necessária também a correção para 2014. A impugnante tinha informado durante a fiscalização, através da resposta à intimação 8, folhas 33 a 40, mais precisamente nas folhas 37, o fator de conversão 19,188. Só após a autuação a impugnante informou o fator correto de 191,88. Os cálculos foram refeitos para este fator de conversão.

Assim, após essas considerações, aponta que para os itens com conversão de fator, 107229 e 107231, as omissões foram zeradas em 2014 e o preço médio da saída fica compatível com os demais preços médios. Caso o Conselho de Fazenda concorde com a metodologia, apenas para estes itens com fator de conversão, tem de excluir os valores destes itens dos anexos 7 e 12, assim as infrações passariam para: Infração 1 – R\$136.267,15; Infração 2 – R\$42.154,91, conforme quadro de fl. 195.

Acrescenta que para os itens 10030, 10390, 13249, 13274, 13285, 13451, 17622, 157460, 232772 foram feitos agrupamento conforme anexo DE/PARA 2014. ANEXO 21 - RELAÇÃO DE/PARA - 2014 – DILIGÊNCIA como teste. Observa que estes agrupamentos foram indicados pela impugnante após a ação fiscal, sem emissão de documentos fiscais com os CFOP's 1.926 - Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação e 5.926 - Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação e apenas o item 40415358 teve a omissão zerada conforme tabela, de fl. 196.

Aponta que com este teste em 2014 a infração passou a ter omissão de entrada maior que omissão de saída. Assim, com a concordância do Conselho de Fazenda com a metodologia trocando a omissão de saída maior que entrada para omissão de entrada maior que saída, para as duas situações (fator de conversão e agrupamento), as infrações passariam para: Infração 1 – R\$133.910,22; Infração 2 – R\$41.724,63, sendo reduzida novamente.

Conclui que, mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração.

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 251 a 285, vem aos autos alegar os mesmos fatos e arrazoado defensivo:

Que adotou a reclassificação interna das mercadorias, explicando os procedimentos adotados pelo contribuinte, sustentando que afastou completamente a acusação fiscal. Repete alegação de que a Autuante adotou códigos contábeis internos, sujeitos a reclassificação, ao invés dos códigos da TIPI, invariáveis, pois jamais deixa de ser consignado (para efeitos externos e perante

terceiros) o código oficial nacional e internacional da classificação fiscal da TIPI. Destaca que os trabalhos fiscais, não cumpriu a finalidade de descrever os reais movimentos de estoque da Empresa.

Sustentar quanto às variações de estoque em virtude do critério de pesagem dos produtos siderúrgicos, onde pugna pela improcedência, dizendo que o recebimento das mercadorias se dá pelo “peso real”, ou seja, o peso em quilos identificado em balança do estabelecimento comercial, enquanto à fiscalização levou em consideração o “peso nominal” das mercadorias, que corresponde à massa que uma determinada barra ou fio possui em um metro de comprimento sem nervuras e entalhes e que está diretamente relacionada ao diâmetro nominal ou a bitola do material, tendo uma diferença próximos de 3% a 4% (a depender do produto a ser comercializado), divergências essas que estão fundamentadas na NBR-7480 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT.

Reafirma a existência de estoque em trânsito e notas fiscais canceladas com baixa no estoque em período posterior, no qual a diferença temporal não tem prejuízo ao erário. Explica novamente que essas operações, dão entrada no estoque físico das mercadorias enviadas por seu estabelecimento industrial imediatamente quando da remessa, sem que haja, na mesma oportunidade, o efetivo recebimento físico e fiscal do material, no qual a fiscalização desconsiderou, provocando alterações no levantamento dos meses fiscalizados, ocasionando efeito em cascata para diversas notas fiscais.

Quanto às inconsistências do trabalho fiscal, observa que a Autuante aponta em manifestação complementar cada item da autuação, no entanto, neste momento é rebatido:

#### EM RELAÇÃO AO ANO DE 2013

CÓDIGO 40463714 – justifica a diferença apresentada em decorrência da reclassificação do Código Material 13696 para o Código de Material 40463714, bem como do Código de Material 40463714 para o Código Material 40467444, conforme quadro elucidativo de fl. 257. Sendo que a fiscal alega para este o item que já houve o agrupamento para o item 13696. Contudo, afirmou que não foi feito o agrupamento do saldo remanescente para o item 40467444 por entender que não seria possível a transformação de grampo em arame. Ademais, afirmou que a tela do SAP demonstra a movimentação do código 40463714 para o código 40466875.

Esclarece que, de fato, não houve a reclassificação do código de material 40463714 para o código de material 40467444, tendo incorrido em equívoco material quando da composição da planilha. Dessa forma, pede que sejam observadas as seguintes reclassificações: (a) DE: *Código Material 13696 (GRAMPO POLIDO P/ CERCAS 9 X 1") – PARA: Código Material 40463714 (GRAMPO POL. P/ CERCA 9 X 1" 20KG - I)*; (b) DE: *Código Material 40463714 (GRAMPO POL. P/ CERCA 9 X 1" 20KG - I) – PARA: Código Material 40466875 (GRAMPO POL P/ CERCA 9 X 1" 20KG - N)* – Consta ilustração – Fl. 258.

Requer o ajuste de cálculo das planilhas do Auto de Infração, relativamente às operações a fim de que leve em consideração as reclassificações, sendo posteriormente, oportunizado prazo para o contribuinte manifestar sobre a revisão do trabalho fiscal.

CÓDIGOS 101648, 101690, 101907, 101913, 101944, 101965, 101967, 101978, 102073, 107172, 114082, 114945, 116360, 120792, 121043, 121637, 125140, 126228 e 243037 – justifica a diferença apresentada em decorrência de ajustes de inventário, conforme quadro de fl. 259. Verifica que segundo a fiscalização tributária, a empresa deveria emitir uma nota fiscal com CFOP 5.927 – lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração para estornar o crédito. Como isto não foi feito, considerou-se omissão de saída.

Ressalta que em eventuais diferenças no estoque são meramente aparentes e surgem em decorrência de ajustes fundamentados em variações de massa permitidas pela ABNT. Sustenta que não há na legislação do Estado qualquer exigência para a emissão de documento fiscal na hipótese, tendo em vista que a situação relatada não se trata de baixa de estoque decorrente de

“perda, roubo ou deterioração” (CFOP 5.927), conforme alegado pela fiscalização tributária. Ademais, não há qualquer prejuízo ao erário, levando em consideração que o ICMS incidente é recolhido com base no “peso nominal” e que espelha a realidade da operação.

CÓDIGOS 101638, 101784, 107336, 114080, 117163, 123279, 157512, 157519, 157520, 158039, 158637, 158685, 159720, 193859, 225450, 234538 E 234543 – justifica a diferença apresentada em decorrência de divergência temporal na contagem das quantidades consideradas no estoque no final do ano de 2012, em razão da virada para o ano de 2013. Isso porque, algumas quantidades consideradas no estoque final de 2012, referem-se a notas emitidas em 2012, mas lançadas em 2013. Adiciona que para os Códigos 107336, 114080, 117163 e 123279, o saldo remanescente possui origem em ajuste de estoque, conforme quadro de fl. 260-261.

Salienta que em relação ao saldo remanescente dos Códigos 107336, 114080, 117163 e 123279, que possui origem nos ajustes de estoque, a fiscalização alega que a empresa deveria emitir uma nota fiscal com “CFOP 5.927 – lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração” para estornar o crédito. Como isto não foi feito, considerou-se a omissão de saída. Contudo, conforme relatado anteriormente, o trabalho fiscal não considerou todas as operações de estoque em trânsito, nem mesmo o cancelamento de notas fiscais, em que a baixa no estoque pode vir a ocorrer em período posterior. As diferenças encontradas são meramente aparentes, de modo que não há qualquer prejuízo ao erário, eis que a tomada do crédito das notas fiscais ocorre somente no momento efetivo de sua escrituração (entrada fiscal). Da mesma forma, o estorno dos créditos ocorre quando da devida baixa, ainda que em período posterior.

Disse que para reforçar a documentação, junta o livro Registro de Entradas de 2013 (doc. 03-A), bem como as Notas Fiscais (doc. 03-B) que decorrem da virada de ano. Reafirma que não há na legislação do Estado qualquer exigência para a emissão de documento fiscal na hipótese, tendo em vista que a situação relatada (ajuste ABNT) não se trata de baixa de estoque decorrente de “perda, roubo ou deterioração” (CFOP 5.927), conforme alegado pela fiscalização tributária.

CÓDIGOS 107229 E 107231 - justificou a diferença apresentada em decorrência de erro no fator de conversão, conforme quadro de fl. 262. Ressalta que a fiscalização tributária reconheceu o erro e refez os cálculos para este fator de conversão, constatando que as omissões foram zeradas em 2013 e o preço médio da saída ficara compatível com os demais preços. Dessa forma, pugnou pela exclusão desses itens dos Anexos 1 e 6, com o que concorda o contribuinte, não havendo maiores indagações.

CÓDIGOS 10030, 10071, 10072, 10813, 40400471, 40415356, 40456246, 40463714 E 40463728 – justifica a diferença apresentada em decorrência de reclassificações internas dos códigos de materiais, conforme quadro de fl. 262 a 264. Verificou que a fiscalização tributária considerou os agrupamentos, conforme “Anexo 14 – Relação DE/PARA – 2013 – Diligência”, para os Códigos 10030, 10071, 10072, 10813, 40400471, 40415356, 40456246, 40463714 e 40463728, ressaltando, todavia, a ausência de emissão de documentos fiscais com os “CFOP’s 1.926 – Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação” e “5.926 – Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação” e sem zerar as omissões, conforme tabela de fl. 264.

Explica que o saldo remanescente apontado pela fiscalização ocorre em razão de não se ter analisado para todas as hipóteses, os seguintes fatos já relatados anteriormente: (a) ajuste de estoque em decorrência das normas técnicas da ABNT; (b) quantidades consideradas indevidamente no estoque final em determinado ano, tendo a mercadoria ingressado fisicamente e fiscalmente no ano seguinte; (c) notas fiscais canceladas em determinado ano e baixada no estoque no ano seguinte. Isso porque, eventual efeito de ajuste em uma nota fiscal de determinado produto pode ocasionar efeito em cascata em outros materiais que são resultados desses mesmos ajustes adotados. A análise, portanto, deve ser global, levando todas as considerações relatadas, sob pena de uma visão incompleta da real situação fiscal do estoque do contribuinte.

Reitera que os CFOP's destacados pela fiscalização não se ajustam ao caso concreto, eis que os ajustes não decorrem de formação de kit, conforme já ressaltado alhures, não havendo exigência legal para a emissão de nota fiscal nas hipóteses relatadas, sob o prisma do princípio da legalidade estrita, vigorante no direito tributário, sobretudo na criação de imposições e obrigações acessórias.

EM RELAÇÃO AO ANO DE 2014.

CÓDIGOS 17042 E 101837 - justificou a diferença apresentada em decorrência de divergência temporal na contagem das quantidades consideradas no estoque no final do ano de 2012, em razão da virada para o ano de 2013. Isso porque, algumas quantidades consideradas no estoque final de 2012, referem-se a notas emitidas em 2012, mas lançadas em 2013. Adicionalmente, para o Código 101837, o saldo remanescente possui origem em ajuste de estoque, conforme o quadro de fl. 265.

CÓDIGOS 17231 E 115556 - justificou a diferença apresentada em decorrência de ajustes de inventário, conforme quadro de fl. 266. Disse que, segundo a fiscalização tributária, a empresa deveria emitir uma nota fiscal com "CFOP 5.927 – lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração" para estornar o crédito. Como isto não foi feito, considerou-se omissão de saída.

CÓDIGOS 17584, 17588, 17856, 107173, 125134, 157524 E 185119 - justificou a diferença apresentada em decorrência de divergência temporal na contagem das quantidades consideradas no estoque no final do ano de 2013, em razão da virada para o ano de 2014. Isso porque, algumas quantidades consideradas no estoque final de 2013, referem-se a notas emitidas em 2013, mas lançadas em 2014. Adicionalmente, para os Códigos 17584, 107173, 125134, 157524 e 185119, o saldo remanescente possui origem em ajuste de estoque, conforme o quadro de fls. 266-267.

Verifica que pugnou pela improcedência do argumento do contribuinte, por entender que o inventário é uma contagem física do que existe no estoque. Dessa forma, se a empresa declarou ao escriturar o estoque final em 2012, é porque quantificou a existência da respectiva quantidade em estoque em 01.01.2013. Em relação ao saldo remanescente dos Códigos 17584, 107173, 125134, 157524 e 185119, que possui origem nos ajustes de estoque, a fiscalização alega que a empresa deveria emitir uma nota fiscal com "CFOP 5.927 – lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração" para estornar o crédito. Como isto não foi feito, considerou-se a omissão de saída.

CÓDIGO 107342 - justificou a diferença apresentada em decorrência do movimento 201, conforme quadro de fl. 268. Segundo a fiscalização, não foram informados maiores detalhes sobre o tipo de movimento para afastar a acusação. Esclarece que o tipo de movimento 201 é referente à baixa de estoque para consumo interno. Na presente situação, foi utilizado arame para amarrar os produtos siderúrgicos nas unidades, tratando-se de verdadeiro produto intermediário.

Frisa que apesar de o contribuinte ter como atividade principal "comércio atacadista", o estabelecimento autuado atende exclusivamente a própria Arcelormittal, que, como se sabe, é indústria siderúrgica. Tem-se, pois, que o estabelecimento autuado funciona como centro de distribuição exclusivo de seus produtos, realizando atividades de corte de estruturas metálicas utilizadas na construção civil, de nítido caráter industrial. É ver a redação do art. 9º, inciso III, do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/10).

Frisa-se que a possibilidade de equiparação não é dada apenas pelo RIPI, mas também pelo art. 4º, II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pela 9.532/97, lei federal, vigente em todo território nacional, que dispõe equiparar-se a estabelecimento "produtor", "as filiais e demais estabelecimentos que exerçerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte".

Repisa que o estabelecimento autuado é, de fato, centro de distribuição avançado de estabelecimento industrial, e, embora autônomo, exerce atividades industriais, agregadoras de valor aos bens objeto de industrialização.

CÓDIGOS 116297 E 122805 - justificou a diferença apresentada em decorrência da denegação da Nota Fiscal nº 86467, havendo o estorno dos créditos apenas em 12.01.2015, conforme quadro de fl. 269.

Esclarece que a situação de uma Nota Fiscal como DENEGADA, é um ato de ofício da SEFAZ que cancela a solicitação de autorização do documento fiscal. Portanto, o documento fiscal em questão foi cancelado de ofício pela SEFAZ/BA como decorrência da situação da Inscrição Estadual do Cliente (Não Habilitado), conforme ilustração de fls. 269-70.

Entende que a argumentação fiscal é descabida, pois diz que não houve qualquer prejuízo ao erário, eis que, como atestado pelo próprio agente autuante, houve o estorno dos créditos escriturados, ainda que em período posterior, conforme se verifica a movimentação: (a) “Saída” da Mercadoria do Estoque (Tipo de Movimento 601) em 31/12/2014 através da Nota Fiscal nº 86467 – Situação Denegada (Cancelada de Ofício pela SEFAZ); (b) Estorno da Mercadoria no Estoque (Tipo de Movimento 602), devido a situação da Nota Fiscal nº 86467 como DENEGADA pela SEFAZ/BA – Ilustração – Fl. 270.

CÓDIGOS 121400, 154689, 160711, 160765 E 173913 - justificou a diferença apresentada em decorrência do movimento 933, conforme quadro de fl. 270. Segundo a fiscalização, não foram informados maiores detalhes sobre o tipo de movimento para afastar a acusação.

Esclarece que o tipo de movimento 933 é referente à material classificado como sucata, decorrente de perda de qualidade. Existem diversos casos em que determinados produtos são agrupados em caçambas, para posterior reclassificação como sucata, adotando o seguinte procedimento: *Estoque de Espaçador – 1,3 ton (Código de Material 121400); Realizado Mov. #933 – (-) 1,3 ton baixado à resultado na conta “quebra de estoque”, ao valor de custo de estoque; Realizado Mov. #943 - Sucata (RET-P) – Para todo produto que foi sucateado, é feito esse movimento bonificando o custo da unidade ao preço de sucata; Realizado Mov. #309 – Criar o estoque do código de material de Sucata (Estamparia Preta Solta – ESPS); Posteriormente essa sucata é transferida dentro do Estado para o entreposto de metálicos de Candeias no Mov. #861 – Junta ilustração – Fls. 271-272.*

Sustenta que em decorrência das movimentações destacadas, não há qualquer prejuízo para o erário, eis que não ocorre perda de quantidade, não havendo, por este motivo, vinculação de estorno de créditos tributários.

CÓDIGOS 107229 E 107231 - justificou a diferença apresentada em decorrência de erro no fator de conversão, conforme quadro de fl. 273. Verifica que a fiscalização tributária reconheceu o erro e refez os cálculos para este fator de conversão, constatando que as omissões foram zeradas em 2014 e o preço médio da saída ficara compatível com os demais preços. Dessa forma, pugnou pela exclusão desses itens dos Anexos 7 e 12, com o que concorda o contribuinte, não havendo maiores indagações.

CÓDIGOS 10030, 10390, 13249, 13274, 13285, 13451, 17622, 157460 E 232772 - justificou a diferença apresentada em decorrência de reclassificações internas dos códigos de materiais, conforme quadro de fl. 273-274.

Pontua que a fiscalização tributária considerou os agrupamentos, conforme “Anexo 21 – Relação DE/PARA - 2014”, para os Códigos 10030, 10390, 13249, 13274, 13285, 13451, 17622, 157460 e 232772, ressaltando, todavia, a ausência de emissão de documentos fiscais com “CFOP’s 1.926 – Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação” e “5.926 – Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação”, de modo que apenas o Código 40415358 teve a omissão zerada, conforme tabela de fl. 274-275.

Requer que os CFOP’s destacados pela fiscalização não se ajustam ao caso concreto, eis que os ajustes não decorrem de formação de kit, conforme já ressaltado alhures, não havendo exigência legal para a emissão de nota fiscal nas hipóteses relatadas, sob o prisma do princípio da

legalidade estrita, vigorante no direito tributário, sobretudo na criação de imposições e obrigações acessórias.

Impugna quanto aos códigos não abordados pela fiscalização em sua manifestação. Reitera a improcedência da acusação fiscal relativamente aos demais códigos de produtos em que não houve manifestação fiscal expressa a respeito, os Códigos 17513, 158843, 40415358, 41027800, conforme o quadro de fls. 275-276.

Alude que comprovado que há diferenças entre o estoque físico e o fiscal, decorrente de peculiaridades no processo produtivo, e que essas diferenças são corrigidas por meio de ajustes na contabilidade da empresa, tem sustentação jurídica a acusação de que houve saídas/entradas de mercadorias desacobertadas?

Assevera que tais diferenças não representam saídas e/ou entradas de mercadorias que possam dar ensejo à cobrança de ICMS. Ademais, a Fiscalização não teve meios para refutar a comprovação documental de que, de fato, foram efetuados ajustes no estoque contábil, com o fim de eliminar divergências decorrentes do processo produtivo do aço. Certamente a fiscalização não comprehende a sistemática da empresa, e o resultado foi a constatação de omissão de saídas, quando o que houve não passou de mera reclassificação das mercadorias, ajustes de inventário e demais procedimentos já mencionados, todos desprovidos de efeitos fiscais.

Argui que, caso o trabalho fiscal fosse realizado de maneira adequada, verificar-se-ia na hipótese que a acusação fiscal é manifestamente improcedente, resultado de mero equívoco na análise dos documentos fiscais do contribuinte. Pede que seja julgada improcedente a acusação fiscal, eis que não houve qualquer falha nos procedimentos fiscais da empresa, mas premissas equivocadas adotadas pela Fiscalização. Solicita novamente a prova pericial, pois dela não tem medo, quando demonstrará que jamais houve omissão de emissão de notas fiscais.

Volta a trazer os mesmos argumentos quanto à inexistência de fato gerador do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, conforme a Súmula nº 166 do STJ.

Solicita novamente o pedido de perícia, refutando os mesmos aspectos para comprovar a regularidade da contabilidade e da escrita fiscal do contribuinte e destacando os mesmos quesitos a serem respondidos. Indica ainda a mesma assistente técnica para o devido acompanhamento.

Rechaça novamente pelo cancelamento da multa aplicada, alegando vedação ao confisco e ao bis in idem.

Finaliza rechaçando e reiterando o pedido da peça inicial.

Em nova informação fiscal, fls. 397 a 407, de início, resume as alegações e se contrapõem aos argumentos:

Quanto às alegações feitas em relação às reclassificações internas, no qual defende que os produtos sejam agrupados por NCM, afirma que a tal a tese é inadequada, pois o NCM refere-se a grupo de mercadorias com a mesma natureza, porém itens diferentes. O CA50 12.50 MM RETO 12.0 M FX 1000 KG é um item e o ESTRIBO CA 60 4.20 MM 17 X 17CM é outro item. Os dois têm o NCM 72142000. Todos estes itens estão individualizados no estoque.

Reproduz os 3 questionamentos que foram respondidos anteriormente e diz que apesar da segunda manifestação a defendant disse que a não houve resposta na informação fiscal, no qual faz referência que tal situação já fora sanada.

Para a alegação em relação aos ajustes de estoques em decorrência nas Normas Técnicas da ABNT.

Afirma que o recebimento das mercadorias se deram pelo peso real identificado em balança do estabelecimento comercial e que por esta razão ao final de cada mês procede um ajuste no estoque de seus produtos, cujos efeitos são de aproximadamente 3% a 4%, tendo decorrido essa

divergência quantitativa apurada entre o peso real e o nominal, no qual foram feitos ajustes diretamente no estoque para conciliar a diferença ocorrida entre a quantidade recebida em peso de balança e a quantidade saída em peso nominal, sem emissão de nota fiscal de entrada (diferenças positivas) ou de saída (diferenças negativas), já que ausente hipótese legal para sua emissão.

A fiscal disse que não prospera essa alegação, pois explica que a norma da ABNT é aplicada na indústria. Apesar da autuada ser filial atacadista da indústria não deve aplicar esta norma. Pondera que a mercadoria deve ser registrada na entrada pela quantidade nominal, dar saída pela quantidade nominal e apurar o estoque na quantidade nominal. No levantamento quantitativo do estoque as entradas foram quantificadas de acordo com o valor nominal das notas fiscais de entrada. Em caso de ajuste de estoque, ao contrário do que a impugnante afirma, existe previsão no RICMS/BA para fazer o ajuste, através do CFOP 5.927. Tal lançamento não existe na Escrituração Fiscal Digital da impugnante. Por estes motivos não tem cabimento o ajuste de estoque com esta motivação.

Quanto à arguição de que o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais acatou tal ajuste, diz que esta decisão não pode ser considerada como paradigma neste caso, pois aquela decisão concedida no âmbito de outro Estado da Federação, não tem o condão de vulnerar o RICMS do Estado da Bahia.

No que pertine às quantidades consideradas indevidas no estoque em determinado ano, tendo a mercadoria ingressada fisicamente e fiscalmente no ano seguinte, discorre que tal fato não procede, pois os dados declarados na Escrituração Fiscal Digital – EFD, no bloco H, representa o que foi contado fisicamente no estoque, ou seja, a quantidade existente de fato na empresa. Tudo conforme a assinatura dos responsáveis da empresa Alexandre Cirino da Cruz, CPF: 564.037.126-91, para os inventários finais de 2012 e de 2014 e Gislea Marques Gomes Campos Moura, CPF: 592.002.866-15, para o inventário final de 2013. Infere que não existe comprovação de que os respectivos responsáveis não seguiram as normas regulamentares contábeis e fiscais nas suas declarações. Caso as declarações não correspondam ao que determina as normas contábeis e fiscais, prestaram declaração falsa, o que é uma grave irregularidade.

A autuante contrapõe item a item referente aos dois exercícios, ao qual o autuado se reporta, rechaçando seus argumentos fiscais:

#### EXERCÍCIO DE 2013

ITEM 40463714 – afirma que já houve o agrupamento conforme fl. 190 e arquivos da diligência.

ITENS 101638, 101784, 107336, 114080, 117163, 123279, 157512, 157519, 157520, 158039, 158637, 158685, 159720, 193859, 225450, 234538 e 234543 – destaca que as alegações não prosperam, pois além de existir a necessidade de emissão de nota fiscal para ajuste de estoque para o estorno de crédito, o percentual de variação na relação entre o estoque de dezembro e o ajuste sugerido é muito mais do que os 3% ou 4% alegado pela impugnante. Hipoteticamente falando, segundo a impugnante o ajuste no estoque se faz mês a mês. Neste suposto caso bastaria jogar os 3% ou 4% no estoque de dezembro, porém o ajuste sugerido é sempre bem superior aos 3% a 4% citados pela impugnante. Se supostamente o ajuste se faz mês a mês, não poderia jogar sobre o estoque de dezembro o ajuste acumulado, conforme demonstra o estoque de 2013:

- Código 101648 tem 6507,7, sendo o ajuste sugerido é de 3648,2, o percentual é de 56,06.
- Código 101690 tem 6867,2, sendo o ajuste sugerido é de 4333,6, o percentual é de 63,11.
- Código 101907 tem 23117,85, sendo o ajuste sugerido é de 3286,15, o percentual é de 14,21.
- Código 101913 tem 10859,1, sendo o ajuste sugerido é de 2036,9, o percentual é de 18,76.
- Código 101944 tem 6069,32, sendo o ajuste sugerido é de 1020,68, o percentual é de 16,82.
- Código 101965 tem 4992,7, sendo o ajuste sugerido é de 1530,94, o percentual é de 30,66.
- Código 101967 tem 13048,16, sendo o ajuste sugerido é de 1372,04, o percentual é de 10,52.
- Código 101978 tem 3631,36, sendo o ajuste sugerido é de 2155,16, o percentual é de 59,35.
- Código 102073 tem 5750, sendo o ajuste sugerido é de 1647, o percentual é de 28,64.

- Código 107172 tem 11031,48, sendo o ajuste sugerido é de 2312,96, o percentual é de 20,97.
- Código 114082 tem 2120,67, sendo o ajuste sugerido é de 1792,58, o percentual é de 84,53.
- Código 114945 tem 1042,96, sendo o ajuste sugerido é de 2297,96, o percentual é de 220,33.
- Código 116360 tem 3128,32, sendo o ajuste sugerido é de 1372,2, o percentual é de 43,86.
- Código 120792 tem 2707, sendo o ajuste sugerido é de 1238, o percentual é de 45,73.
- Código 121043 tem 875,7, sendo o ajuste sugerido é de 2438,41, o percentual é de 278,45.
- Código 121637 tem 52,48, sendo o ajuste sugerido é de 5750,96, o percentual é de 10958,38.
- Código 125140 tem 809,8, sendo o ajuste sugerido é de 1097,29, o percentual é de 135,5.
- Código 126228 tem 2760,69, sendo o ajuste sugerido é de 1992,17, o percentual é de 72,16.
- Código 243037 tem 0,66, sendo o ajuste sugerido é de 2073,34, o percentual é de 314142,42.

ITENS 101638, 101784, 107336, 114080, 117163, 123279, 157512, 157519, 157520, 158039, 158637, 158685, 159720, 193859, 225450, 234538 e 234543 - ratifica a diligência na fl. 191.

ITENS 107336, 114080, 117163 e 123279 – volta a alegar sobre o percentual de variação na relação entre o estoque de dezembro e o ajuste sugerido é muito mais do que os 3% ou 4%, conforme se demonstra:

- Código 107336 tem 2303, sendo o ajuste sugerido é de 3280, o percentual é de 142,42.
- Código 114080 tem 2906,88, sendo o ajuste sugerido é de 857,69, o percentual é de 29,51.
- Código 117163 tem 1560,5, sendo o ajuste sugerido é de 600,5, o percentual é de 38,48.
- Código 123279 tem 9716,5, sendo o ajuste sugerido é de 630,5, o percentual é de 6,49.

ITENS 107229 e 107231 - ratifica a diligência fls. 191 e 192.

10030, 10071, 10072, 10813, 40400471, 40415356, 40456246, 40463714 e 40463728 – sobre a alegação de que não tem a obrigação de emitir nota fiscal como CFOP 1.926 e 5.926 para o agrupamento destes itens. A fiscal ratifica a diligência fls. 192 e 193, no qual a defendant justifica o saldo remanescente para estes itens com os argumentos já demonstrados anteriormente. Acrescenta que estes argumentos já foram rebatidos na informação fiscal, fls. 175 a 179, diligência, fls. 190 a 244, e a presente informação fiscal.

#### EXERCÍCIO DE 2014

ITENS 17042 E 101837 - ratifica a diligência fls. 192 e 193.

ITENS 17231 E 115556 – alega que não tem a obrigação de emitir nota fiscal como CFOP 5.927 para o agrupamento destes itens, sendo que a fiscal ratifica a diligência fl. 193.

ITENS 17584, 17588, 17856, 107173, 125134, 157524, 185119 - ratifica a diligência fls. 193 e 194.

ITEM 107342 – verifica que na primeira manifestação fiscal a impugnante alegou apenas movimento 201 sem informar mais detalhes, no entanto, na segunda manifestação informar que o movimento 201 é baixa de estoque para usar o arame para amarrar os produtos siderúrgicos nas unidades e trata-se de material intermediário. A autuante informa que não procede, pois neste caso também deve ser emitida nota fiscal e a empresa não a emitiu.

ITENS 116297 e 122805 – sobre a situação de uma nota fiscal denegada, afirma que é um ato de ofício da SEFAZ que cancela a solicitação de autorização do documento fiscal. Portanto, ainda segundo a impugnante, o documento fiscal em questão foi cancelado de ofício pela SEFAZ/BA, no qual o autuado está confundindo documento cancelado com denegado. Esclarece que a nota denegada não pode dar saída a mercadoria. A mercadoria não pode sair do estoque através de nota denegada. Assim, ratifica a informação fiscal folhas 194.

121400, 154589, 160711, 160765, 173913 – volta a informa que a movimentação de 903 é referente a material classificado como sucata, decorrente de perda de quantidade. Verifica que esta alegação não procede, pois destaca que, neste caso, também deve ser emitida nota fiscal e a empresa não a emitiu.

ITENS 107229 E 107231 - ratifica a diligência fls. 194 e 195.

ITENS 10030, 10390, 13249, 13274, 13285, 13451, 17622, 157460, 232772 – esclarece que durante a diligência foi feito o agrupamento conforme demonstrativos. Argui que o autuado cita nas folhas 275: “*Segundo a fiscalização, para o ano de 2017, a infração passou a ter omissão de entrada maior que omissão de saída*”. NO entanto, a fiscal acredita que houve equívoco por parte do defensor que quis dizer o ano de 2014, conforme consta nas folhas 196, que diz não ter obrigação de emitir nota fiscal como CFOP 1.926 e 5.926 para o agrupamento destes itens. Assim, ratifica a diligência fls. 195 e 1963.

ITENS 17513, 158843, 40415358, 41027800 – observa que o autuado alega que a diligência não abordou os itens 17513, 158843, 40415358, 41027800. Informa a autuante que, na realidade, a defensor não observou que estes itens foram agrupados conforme ANEXO 21 - RELAÇÃO DE/PARA - 2014 – DILIGÊNCIA, folhas 244 e 245.

ITEM 13239 – o autuado volta a alegar que a diligência não abordou os item 13239 e que a omissão de saída do item 13239 na quantidade de 2.190,00 é decorrente a Nota Fiscal de Saída nº 74.992 emitida e cancelada em 30/12/2013, porém o estorno no estoque ocorreu somente em 02/01/2014. Disse que a contestação se encontra na fl. 177 frente e verso, que informa que a alegação não prospera, pois se a nota foi cancelada, ela não entrou no DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS - 2013 - ANEXO 4 e não influenciou no cálculo.

Acrescenta que em relação aos demais assuntos de: - inexistência de fato gerador do ICMS nas operações de transferência; - pedido de perícia; - abusividade da multa aplicada; - *bis in idem* na aplicação das multas, verificou que o autuado não trouxe fatos novos que pudessem elidir a autuação, assim, ratifica a informação fiscal nas fls. 178 a 179.

Conclui pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração no valor de R\$244.991,92 (Exercício de 2013: R\$111.081,70 + Exercício de 2014: R\$133.910,22) para a infração 1 e o valor de R\$62.396,13 (Exercício de 2013: R\$20.671,50 + Exercício de 2014: R\$41.724,63) para a infração 2, dando o montante, conforme a diligência, no valor de R\$307.388,05 e não como fora lançado no Auto de Infração no valor de R\$402.936,37.

## VOTO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/2016, formaliza a exigência de ICMS em decorrência de duas infrações, ambas em vista da aplicação da auditoria de estoques de mercadorias em exercício fechado, tendo sido apurado na primeira infração omissão de saídas de mercadorias em vista de ter sido apurado como resultado da referida auditoria, omissões de entradas de mercadorias em valor inferior à omissão de saídas no mesmo exercício. Na segunda infração foi exigido o ICMS incidente pelas saídas de mercadorias omitidas que estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, as quais deveriam ter sido objeto de retenção por ocasião das saídas.

Verifiquei dos autos, que o lançamento em tela observou todos os aspectos legais e regimentais para sua imposição, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos, de modo que afasto eventual nulidade que poderia ser decretada de ofício.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada pela defesa, sob a alegação de que com base apenas em um pedido de preenchimento de uma planilha em Excel, encaminhada por e-mail, a Autuante teria lavrado o presente auto de infração, não observei nesse comportamento da Autuante descrito pela defesa, qualquer mácula que inquise de nulidade o lançamento do crédito fiscal tributário em tela, pois a conduta descrita é a prática corriqueira aplicada aos procedimentos de apuração e lançamento em questão em ambiente de nota fiscal eletrônica – NF-e e Escrituração Fiscal digital – EFD, haja vista que nesse cenário todos os elementos e documentos fiscais acerca da atividade empresarial sujeita ao ICMS está previamente disponibilizada ao fisco em ambiente virtual. Portanto afasto esta arguição pela nulidade.

Em relação à pretensão de nulidade sob a alegação de que a fiscalização não observou os procedimentos quanto: “*a) ajustes de inventário; b) quantidades consideradas indevidamente no estoque final em determinado ano, tendo a mercadoria ingressada fisicamente e fiscalmente no ano seguinte; c) notas fiscais canceladas em determinado ano e baixadas no estoque no ano seguinte e d) conversão de unidade de medida*”, reputo que esses argumentos são pertinentes à análise do mérito do feito, e, portanto serão tratados em momento oportuno, sobretudo porque sua eventual ocorrência poderá ser objeto de correção, e nesta circunstância não seria objeto de decretação da nulidade requerida, conforme reza o §1º, do art. 18 do RPAF.

Nessa esteira, também afasto o pedido de perícia ou diligência por entender que todas as dúvidas já foram elucidadas, estando o presente PAF livre de imprecisões que possam comprometer a cognição sobre o feito, restando pronto para que os julgadores possam emitir diante dos elementos que o compõe, o seu juízo de valor.

Verificando a pertinência da alegação defensiva de que a Autuante utilizou códigos internos dos produtos na entrada e na saída, o que teria resultado em equívoco em sua apuração fiscal, entendo não haver cabimento, pois a despeito de que a codificação dos produtos obedece a idiossincrasia e a metodologia interna de cada empresa, esses códigos utilizados para individualizar cada mercadoria que circulou no estabelecimento empresarial devem ser informados em campos próprios da NF-e e jamais, para sua determinação e utilização, pode o contribuinte olvidar de toda a legislação tributária que orienta e determina a classificação de cada mercadoria. Sendo assim, não se trata de meros códigos internos e sim de números previstos pela legislação para identificação de cada mercadoria da empresa, portanto sua utilização na atividade de apuração fiscal para fins de lançamento por homologação em nada macula o trabalho do fisco. Afasto também esse argumento defensivo.

Não se sustenta também a alegação de que a empresa adquire mercadoria em lotes maiores, que são posteriormente desmembrados para vendas individuais do produto, conforme exemplificou a defesa em relação à aquisição de um fecho de 10 barras ferro que são vendidas individualmente, pois se trata de procedimento regular que tem os procedimentos fiscais para a sua perfeita escrituração e controle, previsto na legislação do ICMS, não lhe sendo útil para arguir o comprometimento do levantamento fiscal, pois trata-se de procedimento que pode ser contornado pela aplicação do inciso III, do art. 3º da Portaria nº 445/98, e que verifiquei foi perfeitamente aplicado pela Autuante através do agrupamento das mercadorias, conforme constam nos anexos nas colunas COD ITEM e COD AJUSTADO.

Afasto também a alegação defensiva de não incidência do ICMS nas operações de saídas de mercadorias por transferência, feita com espeque na Súmula 166 do STJ, pois, como é cediço, essa súmula foi editada num cenário jurídico do nosso ordenamento em que não vigia a Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando que a referida Lei Complementar prevê como hipótese de incidência a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, tornou ineficaz a referida súmula a partir de sua vigência, alcançando sem dúvidas a situação posta.

Analizando os questionamentos feitos em relação a diversos documentos fiscais, os quais pretensamente comprometeriam a certeza do levantamento fiscal, anexado pela defesa às fls. 148 a 155, sob o título de (doc. 03), verifiquei que a despeito de inicialmente a informação fiscal a respeito recharçar as alegações defensivas consideradas no (doc 03) fls. 148 a 155, consta dos autos que a Autuante, após resultado da diligência fiscal (fls. 190 a 197) em que reconsiderou os argumentos defensivos, refez a apuração conforme novas planilhas acostadas as fls. 198 a 241), tendo desta feita alcançado valores inferiores de crédito tributário a exigir.

Discordo também da defesa, quando aponta que as duas acusações sob demanda referem-se aos mesmos fatos, requerendo anulação de uma das multas sob o argumento da aplicação do princípio da consunção que encerra a solução para aplicação justa da penalidade quando ocorre conflito de normas, pois somente ocorreria, no caso posto, se fosse observado que as multas

relativas às infrações 01 e 02, tivessem como base de cálculo para a sua incidência o mesmo valor e decorresse de infrações derivadas, como exemplo a infração 01 fosse a infração meio, e a 02 a infração fim, caso em que a exemplo da aplicação do princípio da consunção no direito penal, a penalidade pelo crime mais grave absorveria a penalidade do crime menos grave.

Todavia, não é verdade que a infração do item 01 funcionou como fase de preparação ou de execução da infração do item 02. Observo que a infração 01 trata de omissão de saídas de mercadorias, e dentre as saídas omitidas houve algumas que também estaria sujeitas à incidência do ICMS-ST, que se trata de uma obrigação tributária distinta e autônoma à primeira, porquanto há situações em que se observa o descumprimento da primeira obrigação tributária e o cumprimento da segunda, e vice e versa. Ademais, a base de cálculo de incidência das multas são absolutamente distintas, posto que apuradas a partir de metodologia dispare, de modo que aquiescer com o pleito da defesa seria o mesmo que perdoar a multa de uma das infrações.

Sendo assim, evidenciado que não existe vínculo entre a primeira infração e a segunda, além do fato de terem sido apuradas a partir de uma mesma ferramenta de auditoria, afasto a arguição de aplicação do alegado princípio da consunção.

Em relação ao argumento de que as variações de estoque apuradas se deram em virtude do critério de pesagem dos produtos siderúrgicos, onde pugna pela improcedência, dizendo que o recebimento das mercadorias se dá pelo “peso real”, ou seja, o peso em quilos identificado em balança do estabelecimento comercial, enquanto à fiscalização levou em consideração o “peso nominal” das mercadorias, que corresponde à massa que uma determinada barra ou fio possui em um metro de comprimento sem nervuras e entalhes, devo dizer, que só há uma forma de proceder a apuração da movimentação de mercadorias num estabelecimento, que é pela quantidade definida no documento fiscal de entrada ou de saídas de mercadorias, qualquer ajuste que deva ser feito em função de variação de peso, entra a quantidade que foi adquirida, e a quantidade que foi vendida, deve ser objeto de controle interno da Impugnante e posterior ajuste no estoque, através de emissão de NF-e para esse fim, conforme estabelece a legislação, conforme previsão no RICMS/BA para fazer o ajuste, através do CFOP 5.927 (Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração), para os casos de perda, e CFOP 2.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), para os casos de haver ganho no controle dos pesos das mercadorias adquiridas e vendidas. Não consta dos autos que a Impugnante tenha procedido dessa forma, para comprovar a sua assertiva. Portanto, afasto esta alegação de erro do levantamento fiscal, por não ter sido considerado a variação de peso das mercadorias.

Não socorre a Autuada também a alegação de que os produtos sejam agrupados por NCM, pois o NCM não se presta para esse desiderato, pois não individualiza a mercadoria, refere-se a um grupo de mercadorias com a mesma natureza, por isso não teria o condão de individualizar itens diferentes para fins de controle fiscal dos estoques.

Não procede também, a alegação de que às omissões apuradas através da auditoria no estoque de mercadorias em determinado ano, se deu por conta de algumas mercadorias terem ingressado fisicamente em um e fiscalmente no ano seguinte, pois os dados declarados na Escrituração Fiscal Digital – EFD, no bloco H, representa o que foi contado fisicamente no estoque, ou seja, a quantidade existente de fato na empresa, e some-se a isso o fato de que a escrituração fiscal em relação às entradas das mercadorias registra a data da entrada no estabelecimento, portanto ainda que tenha ocorrido por lapso o alegado, facilmente poderia ter sido identificado e comprovado, o que não verifiquei dos autos.

Considero que não cabe competência nesse tribunal administrativo, para decidir acerca das arguições, sob o ponto de vista jurídico, apresentadas pela defesa em função da multa aplicada, do ponto de vista técnico verifiquei que a multa foi subsumida de maneira escorreta a partir da infração apurada e está absolutamente conformada com a previsão legal, portanto nada tenho a retocar do procedimento fiscal nesse aspecto.

Destarte, voto pela procedência parcial acatando as correções propostas pela Autuante, conforme folhas 190 a 197, de modo que o valor exigido originalmente fica reduzido de R\$402.936,37 para R\$307.388,05.

ANO	INFRAÇÕES		TOTALS
	1	2	
2013	111.081,70	20.671,50	<b>131.753,20</b>
2014	133.910,22	41.724,63	<b>175.634,85</b>
<b>TOTALIS</b>	<b>244.991,92</b>	<b>62.396,13</b>	<b>307.388,05</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0012/16-2, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$307.388,05**, acrescido da multa de 60% sobre R\$62.396,13, e 100% sobre R\$244.991,92, previstas no art. 42, incisos II, “e” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras 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 das Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2019.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR