

A.I. Nº - 207098.0005/19-3
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
AUTUANTE - ADEMILSON BARNABÉ DA SILVA
ORIGEM - IFEP – COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 27/12/2021

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0204-02/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. **b)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO(S) DOCUMENTO(S) FISCAIS. Infração reconhecida. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS. Infração reconhecida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS – EXERCÍCIO 2018. **b)** OMISSÃO DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO POR OMISSÃO DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO. EXERCÍCIO DE 2017. **c)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado com os dados da Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte e Notas Fiscais Eletrônicas por ele recebidas e emitidas nos exercícios de 2017 e 2018. Argumentos refutados pelo autuante, incapazes de elidir as infrações. Negado o pedido de nova diligência e perícia. Não cabe a aplicação dos percentuais de perdas previstos na Portaria nº 445/98. Estabelecimento exclusivamente atacadista. Indeferido o pedido de diligência/perícia. Negado o pedido de afastamento da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 10/09/2019, para exigir o ICMS no valor histórico de R\$10.620.991,49, acrescido da multa, pela constatação de sete infrações à legislação tributária, a seguir descritas:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.39 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, no valor de R\$3.021,39, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. Período junho de 2017.

O autuante informa que “*O contribuinte efetuou o lançamento de crédito fiscal no valor de R\$3.021,39 não destacado na nota fiscal de nº 31318, emitida em 16/06/2017, conforme demonstrado no Anexo I e cópia (DANFE) do documento fiscal anexo*”.

Enquadramento legal: Artigos 29 e 31 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 309, § 6º do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 02 – 01.02.39 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, no valor de R\$9.563,57, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. Período abril e maio de 2017.

O autuante informa que *“O contribuinte efetuou o lançamento de crédito fiscal no valor de R\$9.763,57 não destacado nas notas fiscais de nº 29770, 30201 e 30453, diretamente no Registro de Apuração do ICMS na suas EFD – Escrituração Fiscal Digital, no campo Ajuste de Crédito, sob a título – Outros Créditos, conforme demonstrado no Anexo II e cópia (DANFE) do documento fiscal anexo”*.

Enquadramento legal: Artigos 29 e 31 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 309, § 6º do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 03 – 01.02.40 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, no valor de R\$2.089,56, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. Período fevereiro de 2017.

O autuante informa que *“O contribuinte efetuou o lançamento a maior de crédito fiscal no valor de R\$2.089,56 não destacado na nota fiscal de nº 19415, emitida em 24/02/2017, conforme demonstrado no Anexo III e cópia (DANFE) do documento fiscal anexo”*.

Enquadramento legal: Artigos 29 e 31 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 309, § 6º do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 04 – 03.02.02 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$2.991,47, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. Período abril a julho e outubro de 2017.

O autuante informa que *“O contribuinte efetuou operações comerciais com mercadorias tributadas – CFOP 5102, com aplicação de alíquota zero, tendo informado no quadro Dados Adicionais – Campo: Informações Complementares dos respectivos documentos fiscais emitidos, tratar-se de operação com redução de base de cálculo – Dec. 16.849/16 e Dec. 7.799/00, conforme demonstrado no Anexo IV”*.

Enquadramento legal: Artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 05 – 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, no valor de R\$7.361.013,57, acrescido de multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96. Exercício de 2018.

O autuante informa que *“Conforme Demonstrativos constantes no Anexo V, referente ao exercício de 2018, cujas cópias foram entregues ao representante legal do estabelecimento em mídia CD-R, mediante recibo, valendo ressaltar que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado de acordo com a metodologia consignada nos artigos 13 e 14 da Portaria nº 445/98 e de acordo com a Instrução Normativa nº 56/2007”*.

Enquadramento legal: art. 2º, inc. I; art. 23-B da Lei nº 7.014/96 c/c art. 83, inc. I do RICMS/2012 e art. 13, inc. I da Portaria 445/98.

INFRAÇÃO 06 – 04.05.05 – Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2017, no valor de R\$338.207,02, acrescido de multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

O autuante informa que *“Conforme Demonstrativos constantes no Anexo VI, referente ao exercício de 2017, cujas cópias foram entregues ao representante legal do estabelecimento em mídia CD-R, mediante recibo, valendo ressaltar que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado de acordo com a metodologia consignada nos artigos 13 e 14 da Portaria nº 445/98 e de acordo com a Instrução Normativa nº 56/2007”*.

Enquadramento legal: art. 4º, § 4º inc. IV; art. 23-B, inc. II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 13, inc. I da Portaria nº 445/98.

INFRAÇÃO 07 – 04.05.11 – Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo a 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, no valor de R\$2.903.904,91, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96. Exercícios de 2017 e 2018.

O autuante informa que *“Conforme Demonstrativos constantes no Anexo VII e VIII, referente ao exercício de 2017 e 2018, cujas cópias foram entregues ao representante legal do estabelecimento em mídia CD-R, mediante recibo, valendo ressaltar que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado de acordo com a metodologia consignada nos artigos 13 e 14 da Portaria nº 445/98 e de acordo com a Instrução Normativa nº 56/2007”*.

Enquadramento legal: art. 2º, inc. I; art. 23-B da Lei nº 7.014/96 c/c art. 83, inc. I do RICMS/2012 e art. 13, inc. I da Portaria nº 445/98.

A autuada através de seus advogados impugna o lançamento, fls. 191 a 203, onde inicialmente relata os fatos e destaca que das apurações remanesceu o lançamento, cujas exigências fiscais não merecem prosperar.

Ressalta que efetuou o pagamento das infrações de 01 a 04 – Doc. anexo, remanescendo, pois, as infrações de 05 a 07, que lhe imputaram a falta de recolhimento do ICMS próprio, pela omissão de saídas e entradas, nos exercícios de 2017 e 2018, bem como do ICMS-ST, naqueles casos em que a saída omitida estava sujeita ao recolhimento dessa espécie.

Afirma que a conclusão fiscal sobre a omissão de entradas e saídas se baseou em supostas divergências nas equações de estoque, porém, diz que tais diferenças decorreram da desconsideração por parte do fisco de fatos contábeis relevantes que podem ser explicados pela desconsideração (I) da reclassificação dos itens (acarretando diminuição de um “código” no estoque e o aumento de outro, sem operações de saída/entrada); (II) diferença de exercício entre os registros de estoque e fiscal; e, ainda, (III) por circunstâncias específicas das operações para as quais não se atentou à Fiscalização.

Salienta que o lançamento é totalmente improcedente, tendo em vista que o trabalho contém equívocos, que serão demonstrados através de uma amostragem significativa e, caso não seja o entendimento pela improcedência, poderá comprovar os equívocos cometidos pelo Fisco, através da produção de prova pericial contábil, que se prestará, caso necessário.

Afirma que sistematizou, através da planilha e relatório, que diz anexar, diversos equívocos cometidos, identificados quando da revisão das equações de estoque, que o levaram a concluir pela existência de entradas e saídas, sem documentação fiscal.

Destaca inicialmente que o autuante desconsiderou reclassificações de mercadoria, que podem ocorrer por motivos diversos, como por exemplo na hipótese, é uma “transferência de material” de um código a outro.

Relata outra situação, onde as barras de ferro entram no estabelecimento vindas da usina em feixes de 2.500 Kg, porém, são posteriormente segregadas em quantidades menores, visando atender à demanda do cliente e, por isso, recebem outro código, procedimento que provoca a redução de determinado código no estoque e o aumento de outro, sem que tenha havido saída, ou entrada de mercadoria. Este fato, afirma, levou o fiscal a identificar, equivocadamente a prática de operações desacobertas de notas fiscais.

Plota tela do sistema de controle interno onde registrou a transferência de 47.960 Kg do material 101818 (CA50 12,50 MM RETO 12,0 M FX 1000 KG) para o material 101819 (CA50 12,50 MM RETO 12,0 M FX 2500 KG), demonstrando que está tudo registrado ao alcance da fiscalização, de modo que não há de prevalecer o lançamento.

Cita como outro exemplo o que ocorreu no caso de reclassificação, onde o produto perde a sua qualidade, por ficar muito tempo estocado, levando em algumas situações mais “graves”, inclusive, à sua baixa como sucata. Nessa hipótese, naturalmente, acontecerá a redução de um código no estoque (do material que perdeu a qualidade) e o aumento do código relativo à sucata.

Conclui que em todos os casos, constatada a correlação entre os códigos de origem e aqueles nos quais os itens foram reclassificados permite concluir que inexistiu operações desacobertas de documento fiscal.

Aponta a desconsideração da diferença dos registros físico-contábil e fiscal da mercadoria nas operações “MOVIMENTO 861”, haja vista que o fiscal não atentou para a peculiaridade de que quando solicita mercadoria, em transferência, de outra filial, geralmente no final de um exercício, (i) promove o seu registro no estoque/inventário, ainda neste exercício, assim que a filial remetente gera a nota fiscal (considerando que são intercalados os sistemas das filiais atuada e remetente) e (ii) procede ao registro fiscal da operação/nota que acoberta essa operação, após a virada do exercício X, quando da entrada física da mercadoria, já no outro exercício. Assim, na situação hipotética narrada há duas distorções na equação de estoque do atuante:

- 1) Quando se examina o estoque de X, conclui-se que existiram entradas sem documento fiscal, pelo fato da menção às mercadorias no estoque já neste exercício, embora a entrada física e fiscal tenha ocorrido no exercício seguinte;
- 2) Quando do exame do estoque do exercício seguinte, Y, considera em seus cálculos uma mesma quantidade de dada mercadoria, tanto no estoque inicial (que equivale ao estoque final de X), quanto nas quantidades entradas durante o próprio exercício (já que nele é feito o registro da nota fiscal da entrada física da mercadoria).

Ou seja, a mercadoria está sendo considerada em duplicidade na equação de estoque. Dessa forma, calcula-se equivocadamente, um estoque final maior do que o correto, aquele de fato existente no estabelecimento, supondo, por conseguinte, a existência de saídas desacobertas por nota fiscal, no exercício Y.

Apresenta quadro resumo das situações decorrentes de tais ocorrências:

EXERCÍCIO 2017	
PERÍODO DAS SOLICITAÇÕES A OUTRA FILIAL	CONCLUSÃO EQUIVOCADA
Final de 2016	Omissão de saídas
Final de 2017	Omissão de entradas
EXERCÍCIO 2018	
	CONCLUSÃO EQUIVOCADA
Final de 2017	Omissão de saídas
Final de 2018	Omissão de entradas

Assevera que assim ocorreu relativamente ao item CTN 2 X ¼ NBR 7007 MR 250 1,5T 6,0M, código 102073. Pois, conforme tela que plota, a NF-e nº 590.514 que acobertou a sua entrada foi emitida, pela filial remetente, em 30/12/2016, quando já foi considerado no estoque do estabelecimento atuado, sendo registrado em 03/01/2017 e conclui que o item, então, foi considerado no estoque inicial de 2017 (estoque final de 2016) e, ainda, nas entradas de 2017, o que levou o fiscal a calcular um estoque final de 2017 maior do que o real, supondo a existência de omissão de saída.

Ao abordar o item DESCONSIDERAÇÃO DOS AJUSTES DE INVENTÁRIO “MOVIMENTOS 701 E 702, pondera a necessidade de se considerar os ajustes de inventário, que justificam, em grande parte, as divergências apuradas pela fiscalização, conforme relação, que diz anexar, atentando para o fato dos produtos darem entrada no estabelecimento agrupados e mensurados em quilo, porém, determinadas vezes, são destacados do grupo e vendidos em peças, conforme a demanda do cliente.

Explica que nestes casos o interesse do cliente é a peça e não a quantidade em peso da mercadoria, e, portanto, obedecendo as normas técnicas, não pesa a peça, promovendo a sua saída pelo peso teórico, correspondente àquele definido pela norma como próprio e adequado a determinada estrutura, que admite um percentual de variação no peso real da estrutura (para mais, ou para menos) em relação ao peso teórico e, por vezes, o peso real acaba não sendo exatamente igual ao teórico, explicando, segundo infere, a diferença de estoque apurada pelo autuante, em razão da mercadoria ter sido reportada/contabilizada por um peso na entrada, o real e por outro na saída, o teórico.

Informa que a ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS – ABNT, editou a NORMA BRASILEIRA - NBR nº 7480, estabelecendo, dentre outras coisas, um peso teórico (massa linear nominal) para cada estrutura de aço, admitindo, contudo, que o peso real varie em comparação com o peso teórico, no percentual de 6% para mais, ou para menos, cujo trecho transcreve.

Conclui que a diferença apurada, sendo até o percentual de 6% para mais, ou para menos, variação prevista na citada norma técnica, justifica a divergência de estoque apurada pela Fiscalização e consiste no ajuste de estoque que a empresa teve que realizar, inexistindo, pois, quer seja omissão de entrada, quer seja de saída.

Destaca que “...*não há nenhum prejuízo para a arrecadação do Estado, já que embora a Impugnante se reporte na saída da mercadoria ao seu peso teórico (podendo haver uma diferença deste para o peso real, dentro da margem admitida pela norma técnica), também fatura em cima dele, emitindo o competente documento fiscal com a consignação do real valor cobrado pela operação, que é o que interessa para fins de apuração do imposto*”.

Justifica que a base de cálculo prevista no art. 13, inc. I da Lei Complementar nº 87/96 está sendo observada e assim, não existe prejuízo aos cofres públicos, pela ausência de recolhimento do imposto.

Para exemplificar situações hipotéticas, uma em que o peso teórico é maior do que o peso real e outra em que o peso teórico é menor, partindo da premissa, de que o valor da operação pode ser obtido multiplicando-se cada quilo de aço por R\$1,00 e que a alíquota incidente, na operação, é de 10%.

Transcreve voto condutor do Acórdão 18.728/10/2ª, PTA/AI nº 01.000156376-52, proferido pelo Conselho de Contribuinte do Estado de Minas Gerais que acolheu as razões da autuada em decisão definitiva, que considerou a peculiaridade do processo produtivo da empresa em especial quanto aos ajuste do inventário, fato que considera motivo para reconhecer a total insubsistência do crédito tributário, sob pena de afronta ao princípio da verdade material e, em última instância, à legalidade, além de se promover o enriquecimento sem causa do Estado.

Reitera, nos termos do artigo 145 do RPAF, o pedido de prova pericial, cuja produção diz ser imprescindível para a elucidação da questão, tendo em vista o extenso período autuado, somado às centenas de operações que foram objeto do auto, tornando necessário o exame da documentação aplicável por profissional especializado.

Afirma que a autuação decorreu da metodologia e análise superficial promovida pela auditoria fiscal em relação às operações de saída e entrada registradas em seus Livros Fiscais, posto que a mesma não se atentou para a complexidade e peculiaridades do sistema produtivo conforme já exposto.

Defende ser necessária a realização de perícia, caso se entenda que a vasta prova e esclarecimentos, que diz constar nos autos, evidenciam que o autuante cometeu equívoco, não sendo razoável impor o ônus exclusivo ao contribuinte demonstrar, uma a uma das operações envolvidas, que correspondem à análise de milhares de documentos fiscais.

Lembra que o procedimento tributário administrativo é regido pelo princípio da verdade material, sendo que, em se tratando de uma autuação que diz eivada de irregularidades e superficialidades e compete à Fiscalização, exaurir e delimitar a matéria tributável e apresenta, desde já, os seus quesitos:

“Quesito nº 1: Pedir-se o i. perito que discrimine as mercadorias autuadas, por código e quantidade, existentes no estoque da Impugnante no início e final de cada período de apuração (exercícios de 2017 e 2018), bem como as quantidades delas que nele entraram e saíram;

Quesito nº 2: Requer-se ao Sr. Perito que discrimine as mercadorias que após entrarem no estabelecimento autuado, durante os períodos de apuração em comento, foram reclassificadas, com menção aos códigos que receberam, elucidando, ainda, o (s) motivo (s) dessa reclassificação;

Quesito nº 3: Requer-se ao Sr. Perito que explicita os casos em que a mercadoria foi considerada no estoque dos exercícios de 2016, 2017 e 2018 e a sua entrada física e fiscal ocorreu somente no exercício seguinte, interferindo na composição da equação de estoque dos períodos de apuração em evidência (2017 e 2018);

Quesito nº 4: Pedir-se ao Sr. Perito que recomponha as equações de estoque, com base nas peculiaridades acima – e outras que porventura apure importantes – e elucide se eventual divergência de estoque remanescente poderia ser justificada pelas saídas realizadas pelo peso teórico, considerando a diferença percentual, para mais, ou para menos, entre este e o peso real reportado nas entradas, como prevê a Norma técnica do setor - NBR nº 7480, ou seja, se essas diferenças estão dentro do percentual normativo;

Quesito nº 6: Pedir-se ao Sr. Perito que, no caso de eventual diferença que venha a ser apurada, nada obstante as especificidades acima, que a evidencie, elucidando qual seria o valor do imposto não recolhido” (Grifos no original).

Argui que as multas aplicadas de 60% e 100%, prevista na Lei nº 7.014/96, não merecem prevalecer, haja vista o seu caráter confiscatório.

Destaca que o art. 5º, inc. XXII, da Constituição Federal, assegura a todos o direito de propriedade, princípio no qual está fundada a ordem econômica no art. 170, inc. II, assim, resume-se a proibição de tributar com o fim de destituir o contribuinte de seus bens.

No caso, resta evidente o caráter confiscatório da penalidade exigida, por representar praticamente um novo pagamento do tributo, o que se revela demasiadamente excessivo, sobretudo ante a ausência de outros elementos, como o evidente intuito de fraude, que justificariam a imposição de tal percentual.

Afirma que as multas devem observar o princípio do não confisco, eis que este é genericamente obstado pela Constituição, conforme decisão do STF, RE 523471. Relator Ministro Joaquim Barbosa, cuja ementa transcreve.

Requer que seja prontamente extirpado do crédito já quitado, e, ao final, seja julgada procedente a defesa e cancelada a autuação.

Reitera o pedido de prova pericial, indicando como sua assistente técnica advogada que indica e requer que todas as intimações sejam direcionadas à empresa, ao seu departamento jurídico em Belo Horizonte MG, cujo e-mail indica, sob pena de nulidade.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 209 a 220, onde transcreve as infrações, os argumentos da defesa e afirma que são improcedentes as alegações da autuada de que houve descon sideração das reclassificações de mercadorias, até porque após o advento do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, a Escrituração Fiscal Digital – EFD e a Escrituração Contábil Digital – ECD, devem ser obedecidas as regras nelas estabelecidas, o que não foi o caso.

Lembra que o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital, orienta a geração, em arquivo digital, dos dados relativos à Escrituração Fiscal Digital do ICMS e/ou do IPI, além de esclarecer aspectos referentes à apresentação dos registros e conteúdo de alguns campos, estrutura e apresentação do arquivo digital para entrega ao Fisco, na forma do Ato COTEPE/ICMS nº 44/2018.

Explica que o REGISTRO 0090, do BLOCO 0, do GUIA PRÁTICO DA EFD tem como finalidade descrever as unidades de medidas utilizadas no arquivo digital, não permitindo ser informados dois ou mais registros com o mesmo código de unidade de medida.

O REGISTRO 0200, que tem por objetivo informar mercadorias, serviços, produtos ou quaisquer outros itens concernentes às transações fiscais e aos movimentos de estoques em processos produtivos, bem como os insumos do contribuinte, e prevê que, quando ocorrer alteração somente na descrição do item, sem que haja descaracterização deste, ou seja, criação de um novo item, a alteração deve constar no REGISTRO 0205.

Conclui que caso houvesse necessidade de a autuada proceder a alteração na descrição de determinado item de mercadoria, deveria utilizar o REGISTRO 0205 para efetuar a reclassificação como pretende a autuada e transcreve o texto referente as especificações a serem observadas no REGISTRO 0200, do GUIA PRÁTICO.

Destaca que a autuada apresenta como prova de suas alegações uma tela de um controle interno de movimentação de estoque, em completa oposição ao disposto no MANUAL DE ORIENTAÇÃO DA EFD e explana acerca dos procedimentos que deveriam ser adotados pela autuada.

- a) Para reclassificação do item apresentado como exemplo, onde as barras de ferro entram no estabelecimento em feixes de 2.500 Kg e posteriormente segregadas em quantidades menores e por isso recebem outro código, diz que a autuada deveria “baixar” 243 do estoque na entrada das barras de ferro na unidade de medida em peso, 2.500 Kg e gerar entradas em outra unidade de medidas, no exemplo, em 1000 Kg, com a adoção de códigos diferentes para cada nova segregação. Jamais proceder da forma alegada, transferir material, através de controle interno, de um código para outro.
- b) Indica outra possibilidade, que seria a adoção de uma unidade de inventário para as barras de ferro, por exemplo Kg, e havendo comercialização de itens com unidades diferentes, proceder com a devida informação do respectivo Fator de Conversão no REGISTRO 0220 de sua EFD.

Destaca que não procede os argumentos da autuada quando faz a “reclassificação” dos itens de código 101818 para 101819, pois diz constar que em 2017 houve entradas através de quatro notas fiscais, nº 756.076, 756.077, 757.353 e 758.593, todas na unidade Kg e em 2018, apenas uma entrada, através de NF 86179, também na unidade Kg.

Aponta que a autuada adotou como unidade de medida de inventário para os itens de código 101818 e 101819, o Kg, e tendo a necessidade de comercializar estes itens em outra unidade, barras ou toneladas, por exemplo, bastaria proceder a informação do fator de conversão de Kg para barras e/ou toneladas ou outra unidade qualquer, no registro 0220 da sua EFD.

Registra que a autuada procede corretamente nos casos em que o produto perde a sua qualidade quando procede a reclassificação, transformando em sucata e promovendo a baixa de estoque do item, considerado perda. E quando é comercializado como sucata, gera uma entrada de sucata e sua posterior saída por comercialização lembrando que no levantamento de estoque o item sucata não foi selecionado.

Quanto ao item “DESCONSIDERAÇÃO DA DIFERENÇA DE EXERCÍCIO DOS REGISTROS FISCO-CONTÁBIL DA MERCADORIA E FISCAL DAS OPERAÇÕES – MOVIMENTOS 861”, diz que o argumento não tem propósito, quando afirma que não foram levados em conta as mercadorias ingressadas no estoque/inventário no final do mês anterior ao auditado e somente no mês seguinte no Registro de Entradas.

Explica que o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, leva em consideração as mercadorias inventariadas no final do exercício anterior que constitui o chamado estoque inicial ou inventário inicial do exercício auditado. No caso em análise, todas as mercadorias selecionadas no levantamento quantitativo, tiveram as quantidades,

unidades de medidas e valores do inventário final coincidente em sua totalidade com o inventário inicial, constante do REGISTRO 10 do BLOCO H da EFD.

Reproduz o teor do art. 225, do RICMS/2012, destacando que o Livro de Inventário é escriturado de forma que permita a identificação, as mercadorias, as matérias primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estoque. Assim sendo, as mercadorias supostamente em trânsito que ainda não ingressaram no estabelecimento, não podem e não devem estar fisicamente no estoque da mesma na data do balanço, ou seja, do inventário levantado no último dia do ano civil, conforme § 7º do art. 225 do RICMS/2012.

Registra que outro Auto de Infração de nº 207098.0004/11-1, contra a autuada, referente aos exercícios de 2007 e 2008, versou sobre a mesma matéria, tendo sido apresentado este mesmo argumento na defesa, que não prosperou, haja vista os Acórdãos JJF nº 0162-01/12 e CJF nº 0146-11/13, cujos débitos já foram quitados.

Ressalta que a autuada não cumpre as regras estabelecidas no Guia Prático – EFD, no que diz respeito a descrição de suas mercadorias comercializadas e cita como exemplo o item identificado como CTN 2 X 1/4 NBR 7007 MR 250 1,5T 6,0M, que se aproxima mais de um código secreto criptografado do que de uma descrição de mercadoria comercializada.

Lembra que o Registro 0200 do Guia, trata da Tabela de Identificação do Item (Produto e Serviços), adverte o contribuinte quanto a este fato.

Conclui que entende não poder prosperar as alegações da autuada neste item.

Com relação ao item “DESCONSIDERAÇÃO DOS AJUSTES DE INVENTÁRIO MOVIMENTOS 701 e 702”, relembra que a autuação decorreu da realização de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, nos exercícios de 2017 e 2018.

Afirma que a tese de desconconsideração dos ajustes de inventário defendida, não se sustenta porque a própria autuada confessa que não dá o devido tratamento fiscal às perdas previsíveis e conhecidas, devido a sua prática comercial, para atender aos interesses dos seus clientes, sem o devido cuidado de fazer a conversão da unidade inventariada para a nova unidade comercializada, notadamente sem a devida informação no REGISTRO 0220 da sua EFD do correto fator de conversão.

Considera falácia o argumento de que não há nenhum prejuízo para o Estado, já que também fatura sobre o tal peso teórico, emitindo o competente documento fiscal com a consignação do valor real cobrado pela operação.

Lembra que o levantamento quantitativo de estoque realizado, não leva em conta o valor cobrado pela operação final da autuada, e sim uma modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias, com informação precisa dos fatores de conversão, quando for o caso, e como a sua expressão monetária, ou seja, os preços unitários de cada item.

Destaca que o Acórdão exarado pelo Conselho de Contribuinte do Estado de Minas Gerais, afirma que “*Em razão destas divergências a Autuada, mensalmente, procede a um ajuste de seus estoques, para mais ou para menos, a fim de que esses estoques reflitam adequadamente os produtos a serem comercializados*”. E mais “*Alega então a autuada que as diferenças apuradas pelo Fisco no Levantamento Quantitativo realizado decorrem desses ajustes, uma vez que não existem contrapartidas suportadas por notas fiscais*”, demonstrando que a autuada, há tempos atrás, tomou conhecimento de que as perdas decorrentes da utilização de peso teórico, em vez do peso real em suas operações comerciais, para atender a interesses de seus clientes, deveriam ser regularizadas com a emissão do competente documento fiscal, à luz do disposto no art. 312, inc. IV do RICMS/2012.

Considera que a autuada apresentou apenas elucubrações, com ausência de qualquer documentação que pudesse comprovar suas razões de defesa, entendendo, assim que a defesa não conseguiu elidir a infração.

Quanto a prova pericial requerida e os seis quesitos apresentados, entende ser totalmente desnecessária uma vez que os trabalhos da auditoria fiscal realizada foram respaldados nos arquivos eletrônicos informados pelo contribuinte, contendo os lançamentos da sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, bem como nos Documentos Fiscais eletrônicos – NF-e, emitidos e recebidos pelo autuado no período auditado, tudo em estrita observância das normas tributárias vigentes, notadamente quanto ao art. 249 do RICMS/2012.

Ressalta ainda que a aplicação do roteiro de Auditoria de Estoque, além das observações às regras e orientações contidas na legislação do ICMS e no Guia Prático da EFD/ICMS/IPI, também foi respaldada na Portaria nº 445/98 da SEFAZ e na Instrução Normativa nº 56/2007, da SAT, de forma que opina pelo indeferimento do pedido.

Em referência ao argumento da ilegitimidade da multa devido ao caráter confiscatório, diz nada ter a comentar.

Por fim solicita que se julgue procedente o Auto de Infração com o reconhecimento das infrações 01 a 04, pela autuada e pela procedência das infrações 05 a 07.

Em 17/03/2020, o processo foi convertido em diligência à INFAZ de origem para que o autuante refizesse o levantamento quantitativo de estoque, aplicando o percentual de perdas previsto no § 1º, do art. 3º da Portaria nº 445/98, com a nova redação dada pela Portaria nº 001 de 03/01/2020.

Em cumprimento ao quanto requerido, o autuante prestou informação às fls. 233 a 235, onde lembra que as atividades elencadas na Portaria nº 001/2020, nos incisos I a XII, são essencialmente varejistas. Considerando que a atividade da autuada conste no cadastro estadual é o comércio atacadista de materiais de construção em geral, consultou o Diretor da DITRI, no sentido de esclarecer se o percentual de redução previsto no inc. VII (comércio atacarejo) se aplicaria a atividade da autuada.

Conta que em resposta, encaminhada através de *e-mail*, cópia à fl. 236, o diretor entende que o comércio atacarejo não se aplica ao atacadista tradicional, uma vez que este não opera com autosserviço e que as perdas dos segmentos atacadistas são menores.

Ressalta que a autuada, nos exercícios examinados, as operações se deram unicamente com pessoas jurídicas, sendo as notas fiscais eletrônicas destinadas a clientes possuidores de CNPJ, não tendo identificado nenhuma emissão de nota fiscal de venda ao consumidor.

Fazendo referência ao conceito de comércio atacarejo, conclui que a autuada, por exercer a atividade econômica exclusivamente de atacadista, não faz jus a aplicação do percentual de perdas previsto na Portaria nº 445/98 e opina pelo retorno dos autos ao CONSEF.

Intimada a conhecer a diligência e o parecer do autuante, através dos Correios, fls. 239 e 240, a autuada apresentou manifestação, fls. 243 a 246, onde após fazer um breve relato das ocorrências, frisa que a conclusão do fiscal de que desenvolve exclusivamente atividade de comércio atacadista, se lastrearam exclusivamente nos dados contidos nos sistemas da SEFAZ, o que entende não servir como único parâmetro apto a demonstrar a sua atividade desenvolvida.

Lembra que no processo administrativo tributário, impera o princípio da verdade material, afastando qualquer margem para o uso de presunções, além do fato do lançamento ser um ato administrativo plenamente vinculado à lei, conforme art. 142 do CTN, fato que afasta qualquer possibilidade de existência de dúvidas.

Pontua que o alegado pelo fiscal no sentido de que exerceu, nos períodos fiscalizados, apenas operações comerciais com pessoas jurídicas, não merece prosperar, pois, contrariamente a tal conclusão, assevera se enquadrar perfeitamente no conceito de comércio atacarejo, vez que vende seus produtos também para pessoas físicas, fato que no seu entender, evidencia a fragilidade do lançamento.

Para sustentar seu argumento, diz apresentar no documento anexo – NF's 2017, na mídia eletrônica, que comprovaria a emissão de 35 notas fiscais destinadas a pessoas físicas, decorrente de seu trabalho por amostragem. De igual forma, o Anexo – NF's 2018, evidencia a realização de 28 operações envolvendo pessoas físicas.

Conclui que a documentação trazida aos autos demonstra que o entendimento do fiscal, em classificá-lo exclusivamente como estabelecimento atacadista, decorreu de uma presunção.

Assim requer que seja determinada nova diligência com a finalidade do refazimento do levantamento quantitativo de estoque, aplicando os percentuais de perdas estabelecido na Portaria nº 445/98.

Repisa ter demonstrado diversas irregularidades na apuração do seu estoque como por exemplo a desconsideração da reclassificação de mercadorias; da diferença de exercício dos registros físico-contábil das mercadorias, assim como diferenças decorrentes dos ajustes de inventários e de metodologia e análise superficial.

Destaca que o ajuste de inventário decorre da mesma lógica que levou a previsão de perdas para o segmento varejista, portanto, aplicável aos estabelecimentos do segmento atacarejo, no qual diz se enquadrar.

Pontua que sua pretensão é que a fiscalização considere a diferença entre um peso e outro, dentro da margem prevista pela ABNT, conforme planilha anexada em mídia eletrônica o que justifica, associado a outros motivos, a divergência na equação apurada pelo fiscal.

Insiste que seu procedimento em considerar nas saídas o peso teórico, mesmo havendo diferença deste com o peso real, pois, também fatura com base neste e emite o documento fiscal consignando o valor real da operação, como estabelece o art. 13, inc. I da Lei Complementar nº 87/96, fato que diz não causar qualquer prejuízo a arrecadação estadual.

Por fim, amparado pelo princípio da verdade material e com base no art. 137 do RPAF, requer a juntada da documentação a esta manifestação e que seja deferida nova diligência/prova pericial para melhor elucidação da matéria.

Tendo constatado que a mídia eletrônica citada na manifestação não foi anexada aos autos, o Auditor Fiscal, retorna o processo à Coordenação da DAT-Metro para intimar a autuada a anexar a citada mídia, fls. 252 e 253, o que foi procedido pelo órgão preparador, fls. 255 e 256, tendo a autuada apresentado a mídia eletrônica, anexada à fl. 260.

O autuante presta nova informação, fls. 263 a 266, onde após transcrever os termos da última manifestação do contribuinte, relembra o propósito da diligência formulada pelo órgão julgador e reafirma os termos de sua informação já prestada anteriormente.

Considera irrelevante a quantidade de operações realizadas com pessoas físicas, principal argumento da autuada para que a considere estabelecimento do ramo atacarejo, pois em 2017 emitiu aproximadamente 19.500 notas fiscais e em 2018, 6.300 documentos, que comparados com a quantidade de operações trazida pela autuada, representam menos de 0,5% do total de documentos emitidos em 2017 e 2018.

Pontua que a autuada não emitiu, nos dos exercícios uma única nota fiscal de venda a consumidor, o que descaracteriza o argumento da defesa em classificá-la como atacarejo, apesar de não haver proibição de estabelecimentos atacadistas comercializarem seus produtos com pessoas físicas, uma vez que sequer consta nos seus registros cadastrais a atividade secundária de comércio varejista, caso de outro estabelecimento da autuada.

Quanto as demais questões, em específico a desconsideração de ajustes realizados, observa que as planilhas elaboradas pela autuada com base no controle interno de estoques torna-se erro de movimentação interna de material recebidos em transferência e ajustes de inventário, certamente decorrentes de perdas, deveriam ser regularizadas com a emissão de nota fiscal específica.

Frisa não ter sido comprovado qual o impacto dos supostos ajustes no levantamento quantitativo de estoque até porque as alegações se baseiam em controle gerencial interno da empresa, assim

sendo, não teria o condão de alterar o resultado obtido no levantamento realizado com base da EFD e nas notas fiscais eletrônicas emitidas e recebidas pela autuada.

Por fim sugere a devolução do processo ao CONSEF para fins de julgamento, o que se realizou em 23/08/2021.

Participou da sessão de julgamento, como representante da autuada, o Dr. Lucas Freitas Gonçalves de Araújo, OAB/MG 185176, que inicialmente ressaltou a clareza do relatório.

Diz que apresentará argumentos que reforcem o quanto já postos na defesa referente aos seus controles de estoques que buscam proceder de acordo com a legislação.

Ponderou que, tendo em vista que o levantamento foi realizado com base da escrituração fiscal, o autuante certamente não atentou para as peculiaridades da empresa.

Fez referência a possíveis interferências no resultado do levantamento, decorrentes da desconsideração pelo fiscal de fatos já relatados na defesa, especificamente referente as perdas, não consideradas na auditoria.

Quanto as orientações do Guia Prático da EFD, trazidas pelo autuante como não observadas pela empresa, diz que apesar de possíveis inobservâncias de tais orientações, tal fato não implicaria em omissões de saídas de mercadorias.

Em relação as diferenças dos estoques, diz que exemplificou casos em que ocorreram desencontro de registros e entradas físicas, contudo não causaria também omissões de entradas ou de saídas.

Por fim em relação aos ajustes de inventário, que o fiscal apontou que deve efetuado, sendo que a defesa deixou claro que o percentual de conversão admitido pela ABNT, justificaria os procedimentos internos da empresa, reafirma não haver prejuízo ao estado em sua arrecadação.

Quanto a aplicação da Portaria nº 445/98, em relação as perdas, garante ter demonstrado caber sua aplicação, conforme levantamento apresentado, tendo o fiscal afirmado que inexistiram operações com pessoas físicas e a defesa demonstrado o contrário.

Portanto a classificação da atividade da empresa como exclusivamente atacadista partiu de uma presunção do fiscal, tendo a defesa provado o contrário.

Reforça seu pedido de perícia fiscal, justificada pelos montantes das quantidades apuradas como omitidas de valores que não podem ser ignorados pela empresa.

O Julgador Valtércio Serpa Júnior questionou ao representante inicialmente quanto a existência na EFD de registro específico para alteração do código de mercadorias. Perguntou se esse procedimento foi adotado pela empresa quando procedeu a transmissão da EFD? O Dr. Lucas diz ter recebido as informações de foram efetuadas, porém não sabe se foram registradas na EFD.

Outro questionamento abordou as orientações da ABNT referente as perdas, entretanto, a legislação do Imposto de Renda tem suas orientações específicas para tal. Assim foi questionado se a empresa adota o critério da ABNT ou do Imposto de Renda no tratamento dessa questão? Tendo o Dr. Lucas respondido que a empresa adotou as normativas da ABNT em algumas praxes comerciais.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo, contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição NORMAL, tendo exercido a atividade econômica principal de comércio atacadista de materiais de construção, a acusação de ter cometido sete infrações à legislação tributária, tendo tempestivamente as impugnado parcialmente.

A autuada reconheceu as infrações 01, 02, 03 e 04, tendo providenciado a quitação dos valores exigidos, com as reduções das multas previstas na Lei nº 7.014/96, conforme relatórios de pagamentos extraídos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, fls.

223 a 227. Portanto, as considero desde já subsistentes, em razão de não existir lide a decidir sobre elas.

O contribuinte foi comunicado do início da ação fiscal em 23/05/2019, através de *e-mail* institucional do Auditor Fiscal autuante, fls. 10 e 11, observando, pois, o que preconiza o art. 26 do RPAF/99, tendo tomado ciência da lavratura do Auto de Infração, presencialmente, por pessoa com capacidade e competência legal para fazê-lo, conforme termo de procuração, fls. 07 a 08-A.

Registro, por considerar, de extrema importância, tanto para a consistência das acusações consubstanciadas no lançamento, quanto para o melhor esclarecimento e transparência do teor das acusações, sob o prisma do sujeito passivo, a exemplar organização, disponibilização, clareza e pertinência aos procedimentos fiscalizatórios, dos papéis de trabalho anexados pelo autuante, seja as cópias de *e-mails* trocados com os representantes do contribuinte; recibos; procuração; demonstrativos e cópias de documentos que serviram de lastro para o lançamento em análise.

É indubitoso que este fato observado, facilita o trabalho de eventuais diligentes estranhos ao feito; contribui com a evidenciação da verdade material e auxilia os trabalhos do sujeito passivo em elaborar sua defesa administrativa, de modo que vislumbro salutar homenagem os princípios da ampla defesa e contraditório, consagrados no ordenamento jurídico brasileiro e contemplado no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia.

Outro aspecto, observado nos autos, que no meu entender merece registro, refere-se a troca de informações que ocorreram na fase inicial da auditoria fiscal, conforme cópias dos *e-mails* trocados entre o autuante e os prepostos do contribuinte, fls. 14 a 29, comprovando a ativa troca de informações entre o fisco e o contribuinte na fase do procedimento fiscal que dentre outros princípios, rege-se pelo da inquisitorialidade, que basicamente concede poder ao fisco para realizar investigações e apurações sem que o contribuinte possa de fato opinar, podendo ser chamado para apresentar livros fiscais e outros documentos comprobatórios de suas operações.

Efetivamente essa atitude do fiscal, ainda que legalmente não seja obrigatória, se mostra importante e benigna, que sem dúvida facilita a ampla defesa e atribui as acusações mais coerência e certeza do lançamento.

Os demonstrativos analíticos e sintéticos foram elaborados pelo autuante de forma clara e didática, contendo todos os elementos necessários ao perfeito entendimento das acusações, anexados em cópias impressas às fls. 35 a 188 e gravados em disco de armazenamento de dados, em arquivo no formato tabela, cópia exata da peça apresentada, CD, fl. 33.

Constato que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tendo sido aplicada a lei então vigente.

O crédito tributário foi constituído por autoridade administrativa competente para proceder ao lançamento, que decorreu de procedimento administrativo onde se verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade prevista na Lei nº 7.014/96.

Ou seja, o lançamento observou plenamente as diretrizes estabelecidas na lei, em especial na Lei nº 5.172/66 – CTN; a Lei nº 3.956/81 – COTEB, a Lei nº 7.014/96 e os Regulamentos do ICMS e do Processo Administrativo Fiscal – Decreto nº 7.629/99.

A conversão do processo em diligência a INFAZ de origem para fins de adequação dos levantamentos quantitativos de estoque, aplicando o percentual de perdas previsto no § 1º, do art. 3º da Portaria nº 445/98, se mostrou desnecessária cuja conclusão, muito bem fundamentada pelo autuante, a aplicação do percentual de perdas previsto na citada portaria, mostrou-se inapropriada, entendimento que acolho.

Indefiro o pedido de nova diligência, haja vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção acerca da lide, como disposto no art. 147, inc. I,

alínea “a” do RAPF/99 e de perícia fiscal, por considerar desnecessária em vista de outras provas produzidas, conforme inc. II, alínea “b” do dispositivo citado.

Ademais, a auditoria fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração, está respaldada nos registros eletrônicos procedidos pelo contribuinte contidos nos lançamentos da EFD por ele elaborada e transmitida, além dos documentos fiscais eletrônicos, por ele emitidos e recebidos.

Não houve arguições de nulidade, portanto, passo a apreciação do mérito das infrações 05, 06 e 07 todas decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, tendo sido constatado pelo fiscal na infração 05 a omissão de saídas de mercadorias tributáveis; na infração 06, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre as entradas; e, a 07, pela falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST relativo as operações de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Por se tratar de infrações imbricadas, pois tratam da mesma matéria, e, considerando que foram abordadas conjuntamente pela defesa, também as tratarei em conjunto.

Preliminarmente observo que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

A defesa sistematizou, através da planilha e relatório o que denominou de equívocos cometidos pelo Fisco, quando da revisão das equações de estoque, que o levaram a concluir pela existência de entradas e saídas, sem documentação fiscal pela desconconsideração: (I) da reclassificação de mercadoria; (II) da diferença de exercício dos registros físico-contábil da mercadoria e fiscal das operações; e, (III) dos ajustes de inventário.

O autuante, em sede de informação fiscal, explicou que descabem tais arguições no primeiro item tendo em vista que caso efetivamente houvesse necessidade de a autuada proceder a alteração na descrição de determinado item de mercadoria, deveria utilizar o Registro 0205 no registro da EFD para efetuar a chamada “reclassificação”, devendo observar as regras estatuídas no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

Abordando o caso específico trazido pela defesa referente a reclassificação naqueles casos em que o produto perde a sua qualidade, por ficar muito tempo estocado, levando em algumas situações, à sua baixa como sucata, o autuante informa que a própria autuada declara proceder de forma correta ao efetuar a baixa de estoque do item que perdeu a sua qualidade, considerado perda e quando é comercializado como sucata, gera uma entrada deste item e sua posterior saída, lembrando que no levantamento, o item sucata não foi selecionado.

Quanto ao item referente a desconconsideração da diferença de exercício dos registros físico-contábil da mercadoria e fiscal das operações, o autuante assevera ser totalmente despropositado, quando afirma que não foram levados em conta as mercadorias ingressadas no estoque/inventário no final do mês anterior ao auditado e somente no mês seguinte no Registro de Entradas.

Lembra que o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, leva em consideração as mercadorias inventariadas no final do exercício, o chamado estoque inicial ou inventário inicial do exercício auditado, sendo que todas as mercadorias selecionadas para o levantamento tiveram as quantidades, unidades de medidas e valores do inventário final coincidente em sua totalidade com o inventário inicial, constante do REGISTRO H010 do BLOCO H da sua EFD.

Quanto a arguição defensiva da desconconsideração dos ajustes de inventário, o autuante informou que tal argumento não se sustenta porque a própria autuada confessa que não dá o devido tratamento fiscal às perdas previsíveis, portanto, conhecidas, devido a sua prática comercial para atender aos interesses dos clientes, ao destacar do grupo de itens recebidos e inventariados na

unidade Kg e revendidos em peças, contudo, certamente sem o cuidado de efetuar a conversão da unidade inventariada para a unidade comercializada, e sem a devida informação no registro 0220 da sua EFD do correto fator de conversão.

Afirma se constituir uma falácia tal procedimento não causar prejuízo à arrecadação estadual. Ademais a autuada ao tomar conhecimento de que as perdas decorrentes da utilização de peso teórico ao invés do peso real em suas operações para atender aos interesses de seus clientes, deveriam ser regularizadas com a emissão do documento fiscal, à luz do disposto no art. 312, inc. IV do RICMS/2012.

Por fim, considera que a autuada apresentou apenas elucubrações, com ausência de qualquer documentação que pudesse comprovar suas razões de defesa. Assim, entende que a defesa não conseguiu elidir as infrações.

A instituição da Escrituração Fiscal Digital - EFD, em arquivo digital, pelo Convênio ICMS 143/2006, estabeleceu que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, ou seja, todos os registros de entrada, saída de mercadorias e também o registro do inventário anual e como tal, a princípio, espelha toda a atividade mercantil do contribuinte e serve de declaração prévia dos procedimentos por ele adotados, tendentes a apurar corretamente o ICMS.

Em especial, o registro do inventário destina-se a arrolar mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, existentes no estabelecimento na época do balanço, inclusive os pertencentes ao estabelecimento em poder de terceiros e os pertencentes a terceiros em poder do estabelecimento, deve ser registrado na escrita digital no BLOCO H: REGISTRO H001: ABERTURA DO BLOCO H; REGISTRO H005: TOTAIS DO INVENTÁRIO; REGISTRO H010: INVENTÁRIO; REGISTRO H020: INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR DO INVENTÁRIO; e, REGISTRO H030: INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES DO INVENTÁRIO DAS MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Não é demais transcrever o que preconiza o GUIA PRÁTICO EFD-ICMS/IPI, disponível no sítio <http://sped.rfb.gov.br/estatico/30/5EC21565F41BC9D392045D71E5706429186705/Guia%20Pr%c3%a1tico%20EFD%20-%20Vers%c3%a3o%203.0.6.pdf>:

Seção 6 – Da prestação e da guarda de informações

O arquivo digital da EFD-ICMS/IPI será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês civil, inclusive.

Conforme consta no Ajuste SINIEF 02/09, fica dispensada a impressão dos livros fiscais.

Considera-se totalidade das informações:

1 - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços.

2 - as relativas à quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros e de terceiros de posse do informante;

3 - as relativas à produção de produtos em processo e produtos acabados e respectivos consumos de insumos, tanto no estabelecimento do contribuinte quanto em estabelecimento de terceiro, bem como o estoque escriturado;

4 - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, no processo produtivo, na apuração, no pagamento ou na cobrança de tributos de competência dos entes conveniados ou outras de interesse das administrações tributárias.

Qualquer situação de exceção na tributação do ICMS ou IPI, tais como isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão do recolhimento, também deverá ser informada no arquivo digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal. As informações deverão ser prestadas sob o enfoque do declarante.

O contribuinte deverá armazenar o arquivo digital da EFD-ICMS/IPI transmitido, observando os requisitos de segurança, autenticidade, integridade e validade jurídica, pelo mesmo prazo estabelecido pela legislação para a guarda dos documentos fiscais.

Por óbvio, tudo isto decorre do fato de que a apuração fidedigna dos seus saldos impacta na apuração de resultado no pagamento de tributos federais, estaduais e municipais, portanto, a confirmação dos saldos de estoque no final do exercício se constitui em um exame corriqueiro de uma auditoria fiscal, diante da relevância que esta informação detém para a consistência de diversas apurações desde a valoração do estoque passando pela determinação do preço final das mercadorias e finalizando com a apuração de resultado do exercício.

Neste contexto, o RICMS/2012 no seu art. 248, assim determina “A *Escrituração Fiscal Digital - EFD* é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para o microempreendedor individual e para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional” impondo ao contribuinte apresentar informações que espelhem a realidade da sua movimentação mercantil.

Sendo a EFD de caráter obrigatório e de inteira responsabilidade dos contribuintes, os seus registros e transmissão a Receita Federal do Brasil, o RICMS/2012, obriga a todos os usuários a “observar o Ajuste SINIEF 02/09, além das Especificações Técnicas do Leiaute do Arquivo Digital e do Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, previstos no Ato COTEPE/ICMS nº 44/19” – art. 249.

Tudo acima evidenciado, serve para destacar a importância da regularidade dos registros da EFD e ressaltar que a legislação da espécie contempla as situações que fogem ao que seria rotineiro, para adequar tais registros à realidade fática, que não venha a se configurar distorções em favor e contra o contribuinte ou ao fisco.

O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado é uma das formas de verificação do regular cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte, em determinado exercício que toma por base as informações contidas nos registros na EFD dos estoques inicial e final, entradas e saídas de mercadorias, ocorridas no exercício, com o objetivo em apurar a existência de compras (entradas) ou vendas (saídas) não registradas.

A assertividade, objetividade e clareza dos resultados obtidos neste tipo de auditoria, decorre de dois fatos que merecem destaque: primeiro em razão dos dados que servem de insumos, serem originados das informações prestadas pelo contribuinte, através do SPED-Fiscal, que se constitui em um “*instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, mediante fluxo único, computadorizado, de informações*” - art. 2º do Decreto Federal nº 6.022/2007.

Em segundo, porque os valores declarados na escrita fiscal pelo contribuinte são submetidos ao exame por parte do fisco, que tem como parâmetro uma equação matemática de fácil compreensão por parte daqueles que labutam com atividade contábil, qual seja: $ESTOQUE\ INICIAL + ENTRADAS - ESTOQUE\ FINAL = SAÍDAS$, cuja verificação consiste em apurar se as quantidades de saídas de determinadas mercadorias, eleitas pelo fisco, apresentarão ou não saldo quando comparadas com as saídas reais ocorridas no período, que no caso em exame, correspondem a dois exercícios, 2017 e 2018.

Ao se confrontar as saídas reais com as saídas escrituradas pelo contribuinte, três situações podem ocorrer: (i) A quantidade das saídas reais é igual à das saídas registradas. Nesse caso, não há omissão e, portanto, não há imposto a ser exigido; (ii) A quantidade das saídas reais é superior à das saídas registradas. Hipótese que fica caracterizada a ocorrência de omissão de saídas, devendo, portanto, ser exigido o ICMS correspondente a essas operações que foram omitidas. (iii)

A quantidade das saídas reais é inferior à das saídas registradas. Caso, que restará caracterizada a ocorrência de entradas de mercadorias sem o registro, hipótese que a Lei nº 7.014/96, no seu art. 4º, § 4º, inc. IV, autoriza a presunção de ocorrência de operações de saídas de mercadorias tributáveis, anteriormente realizadas e não registradas, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovar a improcedência.

Observo que na quase totalidade dos casos, o levantamento quantitativo de estoque contempla mais de um tipo de mercadoria, assim, pode ser que em um mesmo exercício sejam apuradas omissões tanto de entradas como de saídas, situação que deverá ser exigido o imposto relativamente à omissão de maior expressão monetária, nos termos do art. 13 da Portaria nº 445/98.

No caso em análise, foi realizado o levantamento quantitativo em exercício fechado e como tal as informações e dados decorreram do registro de inventário, de das notas fiscais de entradas e saídas, já que tais informações, por pressuposto, devem refletir com fidedignidade o movimento mercantil da empresa, não podendo, sob qualquer hipótese se considerar outros fatores ou aspectos que não previstos na legislação.

Constato que a auditoria fiscal levada a efeito pelo autuante teve por base a Portaria nº 455/98 e o art. 23-B da Lei nº 7.014/96, na determinação da base de cálculo do imposto exigido.

Destaco que o Fisco não pode interferir nos controles internos e na sistemática gerencial de uma empresa, que atua da forma que lhe é mais conveniente, entretanto, observo que o contribuinte não pode agir em desconformidade da legislação tributária, sob pena de arcar com as consequências de suas ações. Portanto, no caso do tratamento atribuído as perdas, onde o contribuinte admite que, por interesse de seus clientes, registra itens recebidos no inventário na unidade quilograma e os revende em peças, deve assim procedendo, efetuar as devidas conversões nos registros do inventário.

Independente dos controles internos e procedimentos gerenciais dos contribuintes, cabe ao fisco realizar a auditoria de levantamento quantitativo dos estoques, em exercício fechado, repito, com base nos inventários anuais e nos documentos fiscais de entradas e saídas, escriturados na sua EFD, cabendo ao contribuinte observar as normas regulamentares na sua escrita fiscal, registrando ocorrências adotadas como conversão de unidades, ajustes nos estoques inventariados e outros que se façam necessários.

Quanto a alusão a desconsideração das orientações contidas na NORMA BRASILEIRA - NBR nº 7480, da ABNT, lembro que a legislação fiscal não obriga a observar tais procedimentos, devendo o contribuinte seguir as orientações da legislação fiscal de regência.

Destarte, não há reparos a fazer no trabalho desenvolvido pelo Auditor Fiscal que resultou nas infrações 05, 06 e 07.

Em relação ao questionamento quanto à multa exigida, alegando se configurar de natureza confiscatória e inconstitucional, observo que as penalidades sugeridas são aquelas legalmente previstas para as irregularidades apuradas. Ademais, não se inclui na competência deste e demais órgãos julgadores administrativos, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, inc. I do RPAF/99.

Quanto ao pedido da defesa para que todas as intimações sejam direcionadas à empresa, ao seu departamento jurídico em Belo Horizonte-MG, cujo *e-mail* indica, 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/99, e, em perfeita sintonia com o estabelecido no CTN, art. 127, orientando, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207098.0005/19-3**, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado, a tomar ciência do julgamento do Auto de Infração e intimá-lo a efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$10.620.991,49**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.921.770,90 e de 100%, sobre R\$7.699.220,59 previstas no art. 42, incisos. VI “a”, II “a”, “e” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o setor responsável da SEFAZ providenciar a homologação dos valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR