

A. I. Nº - 108529.0004/17-3  
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.  
AUTUANTE - GILMÁRIO MACEDO LIMA  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/11/2022

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0244-04/22-V.D**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE SAÍDAS MAIOR QUE A DE ENTRADAS. Constatando-se, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso presente a das saídas. Infração subsistente. Não cabe a aplicação dos percentuais de perdas previstos na Portaria nº 445/98. Estabelecimento exclusivamente atacadista. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/09/2017, exige ICMS, no valor de R\$ 429.730,51, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2015 e 2016, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de saídas. (Infração 01 - 04.05.02).

O autuado, através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 72 a 79, esclarecendo ser pessoa jurídica de Direito Privado, tendo por atividade principal a exploração da indústria siderúrgica, incluindo comércio, importação e exportação de matérias primas e produtos siderúrgicos, conforme se infere de seus documentos societários (doc. n.º 02, anexo).

Nesta qualidade, está obrigada ao pagamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, apurado através do regime de débito e crédito. Ocorre que em 03.10.2017, foi notificada acerca da lavratura de Auto de Infração para cobrança do ICMS tido por devido no período de 2015 e 2016 e aplicação de multa em virtude de supostas infrações à legislação cujo teor transcreve.

De tais apurações resultou o lançamento no valor histórico de R\$ 429.730,51 (quatrocentos e vinte e nove mil, setecentos e trinta reais e cinquenta e um centavo), a título de ICMS e multa. Entretanto, assevera que as exigências fiscais não merecem prosperar pelas razões que passa a expor:

Assevera que a conclusão fiscal se baseou em supostas divergências nas equações de Estoque (Estoque Final (Ef) = Estoque Inicial (Ei) + Entradas (E) – Saídas (S)), porém, certamente deriva da desconsideração, pelo Fisco, de fatos contábeis relevantes, conforme se verá.

Ressalta que se através de uma amostragem significativa, conforme se verá adiante, restou cabalmente demonstrado que o auditor acabou por desconsiderar premissas contábeis fundamentais. Há que se reconhecer, pois, que a conclusão de seu trabalho, materializada no lançamento, está comprometida e, por conseguinte, o lançamento é *in totum* improcedente. Caso não seja este o entendimento, a Impugnante poderá comprovar os equívocos cometidos pela Fiscalização, através da produção de prova pericial contábil, que se prestará quer seja para esgotar as situações, quer seja para corroborar as situações ora trazidas pela Impugnante.

Informa que sistematizou, através da planilha e ilustrações em anexo, diversos equívocos

cometidos pelo Fisco, quando da revisão das equações de estoque de alguns itens (selecionados por amostragem), que supôs terem saído no estabelecimento autuado, sem documentação fiscal, conforme passará a demonstrar.

Em primeiro lugar, vislumbra-se, *in casu*, que o trabalho fiscal não considerou diversas reclassificações internas dos códigos dos produtos que acabaram por levá-lo a erro no que toca à

| Transferência                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | Material                               | Quantidade  | Onde | ClassCont. |           |  |             |  |  |          |                                        |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                      |  |  |  |  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|-------------|------|------------|-----------|--|-------------|--|--|----------|----------------------------------------|--|--|--|--------|--------------|------|--|--|----------|-----------------|------|--|--|-------------------------------------|--|--|--|--|----------------------|--|--|--|--|
| <table border="1"> <tr> <td colspan="2"><b>De</b></td> <td colspan="3"><b>Para</b></td> </tr> <tr> <td>Material</td> <td>PUDC 50 x 25 x 10 x 2,00 mm 6M ENRIJEC</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td>Centro</td> <td>CDB SALVADOR</td> <td>9606</td> <td colspan="2"></td> </tr> <tr> <td>Depósito</td> <td>Produto Acabado</td> <td>9606</td> <td colspan="2"></td> </tr> <tr> <td colspan="5">EstqEspec. <input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td colspan="5">Qtd.em UMR 11.363 KG</td> </tr> </table> |                                        |             |      |            | <b>De</b> |  | <b>Para</b> |  |  | Material | PUDC 50 x 25 x 10 x 2,00 mm 6M ENRIJEC |  |  |  | Centro | CDB SALVADOR | 9606 |  |  | Depósito | Produto Acabado | 9606 |  |  | EstqEspec. <input type="checkbox"/> |  |  |  |  | Qtd.em UMR 11.363 KG |  |  |  |  |
| <b>De</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                        | <b>Para</b> |      |            |           |  |             |  |  |          |                                        |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                      |  |  |  |  |
| Material                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | PUDC 50 x 25 x 10 x 2,00 mm 6M ENRIJEC |             |      |            |           |  |             |  |  |          |                                        |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                      |  |  |  |  |
| Centro                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | CDB SALVADOR                           | 9606        |      |            |           |  |             |  |  |          |                                        |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                      |  |  |  |  |
| Depósito                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | Produto Acabado                        | 9606        |      |            |           |  |             |  |  |          |                                        |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                      |  |  |  |  |
| EstqEspec. <input type="checkbox"/>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                        |             |      |            |           |  |             |  |  |          |                                        |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                      |  |  |  |  |
| Qtd.em UMR 11.363 KG                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                        |             |      |            |           |  |             |  |  |          |                                        |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                      |  |  |  |  |

análise do estoque da Suplicante.

Apenas a título de exemplo, em primeiro lugar, com relação ao período de 2015, observa-se pelo lançamento contábil abaixo realizado (tela extraída do sistema SAP da Suplicante), que a quantidade de 1.172,00 Kg do Material identificado sob o código nº 158706 (PUDC 50X25X2,65 mm 6M SIMPLES) foi reclassificada para o código nº 171355 (PUDC NÃO CONFORME REDE)

Nessa mesma linha, ocorreu também a reclassificação da quantidade de 11.363,00 Kg do Material nº 158714 (PUDC 50 x 25 x 10 x 2,00 mm 6M ENRIJEC) para o código nº 171355 (PUDC NÃO

| Transferência                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | Material                            | Quantidade  | Onde | ClassCont. |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                   |  |  |  |  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|-------------|------|------------|-----------|--|-------------|--|--|----------|-------------------------------------|--|--|--|--------|--------------|------|--|--|----------|-----------------|------|--|--|-------------------------------------|--|--|--|--|-------------------|--|--|--|--|
| <table border="1"> <tr> <td colspan="2"><b>De</b></td> <td colspan="3"><b>Para</b></td> </tr> <tr> <td>Material</td> <td>TUBO IND. 6591 42,20 x 1,55 x 6M BZ</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td>Centro</td> <td>CDB SALVADOR</td> <td>9606</td> <td colspan="2"></td> </tr> <tr> <td>Depósito</td> <td>Produto Acabado</td> <td>9606</td> <td colspan="2"></td> </tr> <tr> <td colspan="5">EstqEspec. <input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td colspan="5">Qtd.em UMR 265 KG</td> </tr> </table> |                                     |             |      |            | <b>De</b> |  | <b>Para</b> |  |  | Material | TUBO IND. 6591 42,20 x 1,55 x 6M BZ |  |  |  | Centro | CDB SALVADOR | 9606 |  |  | Depósito | Produto Acabado | 9606 |  |  | EstqEspec. <input type="checkbox"/> |  |  |  |  | Qtd.em UMR 265 KG |  |  |  |  |
| <b>De</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                     | <b>Para</b> |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                   |  |  |  |  |
| Material                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | TUBO IND. 6591 42,20 x 1,55 x 6M BZ |             |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                   |  |  |  |  |
| Centro                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | CDB SALVADOR                        | 9606        |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                   |  |  |  |  |
| Depósito                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Produto Acabado                     | 9606        |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                   |  |  |  |  |
| EstqEspec. <input type="checkbox"/>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                     |             |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                   |  |  |  |  |
| Qtd.em UMR 265 KG                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                     |             |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                   |  |  |  |  |

CONFORME REDE), conforme abaixo:

No mesmo equívoco, incorreu o Fiscal em relação ao material nº 17336 (TUBO IND. 6591 42,20 x 1,55 x 6M BZ), na medida em que este material foi reclassificado para o código nº 196639 (TB INDL BZ NÃO CONFORME REDE):

Com relação ao exercício de 2016, também à guisa de exemplo, nota-se que o Fiscal não considerou a reclassificação da quantidade de 1.644,00 KG do código material nº 19201 (TUBO IND. 6591 x 26,70 x 1,25 x 6M BZ) para o código material nº 196639 (TB INDL BZ NÃO CONFORME REDE):

| Transferência                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Material                            | Quantidade  | Onde | ClassCont. |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                     |  |  |  |  |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|-------------|------|------------|-----------|--|-------------|--|--|----------|-------------------------------------|--|--|--|--------|--------------|------|--|--|----------|-----------------|------|--|--|-------------------------------------|--|--|--|--|---------------------|--|--|--|--|
| <table border="1"> <tr> <td colspan="2"><b>De</b></td> <td colspan="3"><b>Para</b></td> </tr> <tr> <td>Material</td> <td>TUBO IND. 6591 26,70 x 1,25 x 6M BZ</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td>Centro</td> <td>CDB SALVADOR</td> <td>9606</td> <td colspan="2"></td> </tr> <tr> <td>Depósito</td> <td>Produto Acabado</td> <td>9606</td> <td colspan="2"></td> </tr> <tr> <td colspan="5">EstqEspec. <input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td colspan="5">Qtd.em UMR 1.644 KG</td> </tr> </table> |                                     |             |      |            | <b>De</b> |  | <b>Para</b> |  |  | Material | TUBO IND. 6591 26,70 x 1,25 x 6M BZ |  |  |  | Centro | CDB SALVADOR | 9606 |  |  | Depósito | Produto Acabado | 9606 |  |  | EstqEspec. <input type="checkbox"/> |  |  |  |  | Qtd.em UMR 1.644 KG |  |  |  |  |
| <b>De</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                     | <b>Para</b> |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                     |  |  |  |  |
| Material                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | TUBO IND. 6591 26,70 x 1,25 x 6M BZ |             |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                     |  |  |  |  |
| Centro                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | CDB SALVADOR                        | 9606        |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                     |  |  |  |  |
| Depósito                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | Produto Acabado                     | 9606        |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                     |  |  |  |  |
| EstqEspec. <input type="checkbox"/>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                     |             |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                     |  |  |  |  |
| Qtd.em UMR 1.644 KG                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                     |             |      |            |           |  |             |  |  |          |                                     |  |  |  |        |              |      |  |  |          |                 |      |  |  |                                     |  |  |  |  |                     |  |  |  |  |

Desconsiderou, ainda, que a quantidade de 1.456,00 KG do material nº 15893 (TUBO IND. 6591 20 X

20 X 0,95 X 6M B BZ) foi reclassificada para o código nº 196639 (TB INDL BF NÃO CONFORME REDE).

Dessa forma, com a reclassificação, à vista do aumento no estoque de um determinado código material, a Fiscalização supôs que houve a sua entrada sem documento fiscal e, no caso de sua redução, supôs que houve a sua saída sem documento fiscal.

Entende várias podem ser as justificativas para essas reclassificações, tais como atender as exigências de clientes, ou em razão do produto ter perdido a qualidade, o que levou, em algumas situações mais “graves”, inclusive, à sua baixa como sucata, sendo importante relevar que foi realizado o devido controle contábil, conforme acima evidenciado.

Diz que a quantidade de 890,00 Kg do material nº 13250, por exemplo, foi baixada como sucata, decorrente da perda de qualidade, justificando a diferença, nessa monta, na sua equação de estoque de 2015.

O mesmo aconteceu com a quantidade de 4.801,00 Kg do material nº 234542, ainda em 2015. Portanto, por qualquer ângulo que se examine a questão, é evidente a ilegitimidade da autuação, o que espera seja reconhecido por estes Julgadores.

Reitera, nos termos do artigo 145 do RPAF, o pedido de prova pericial suscitado anteriormente, cuja produção é 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.

No caso em exame, conforme demonstrado pela vasta argumentação acima, a autuação, em suma, decorreu da metodologia e análise superficial realizada pela auditoria fiscal em relação às operações de saída e entrada realizadas pela Impugnante e registradas em seus Livros Fiscais, não se atentando a auditoria para o fato que algumas mercadorias estavam sujeitas, por exemplo, ao procedimento de reclassificação interna de seus códigos fiscais.

Entende que somente a partir da realização de um novo trabalho fiscal capaz de recompor, *ainda que por amostragem substancial capaz de representar o universo das operações ora questionadas*, os cálculos da Auditoria Fiscal é que esse Órgão Julgador poderá, com precisão, decidir a presente matéria com propriedade em relação ao pedido da Impugnante.

E não é razoável impor o ônus exclusivo à Impugnante de demonstrar, uma a uma das operações envolvidas, que remontam à análise de *milhares de documentos fiscais*, os erros cometidos pela auditoria fiscal.

Mesmo, porquanto, o procedimento tributário administrativo é regido pelo aludido princípio da verdade material, sendo que, *em se tratando de uma autuação evada de irregularidades e superficialidades*, não pode a Impugnante, tão somente, ter de demonstrar a propriedade dos seus argumentos, visto que compete à Fiscalização, a rigor das exigências impostas pela legislação em face do ato de lançamento, *exaurir e delimitar a matéria tributável*.

Formula quesitos a serem respondidos e informa os dados de seu Assistente técnico habilitado para acompanhar o trabalho pericial.

Por outro lado, a multa de ofício aplicada em razão da suposta infração, no importe de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, não merece prevalecer, haja vista o seu caráter confiscatório.

Com efeito, o artigo 5º, XXII, da C.R./88, é expresso ao assegurar a todos o direito de propriedade, princípio no qual está fundada a ordem econômica (artigo 170, inciso II, da CR/88). Na seara tributária, a proteção ao Direito de Propriedade, que é cláusula pétreas da Constituição resume-se na proibição de tributar com o fim de destituir o contribuinte de seus bens.

A vedação da exigência tributária confiscatória decorre do princípio segundo o qual o poder de tributar deve ser compatível com a conservação da atividade econômica e não com a sua

destruição. Sucede que, no caso vertente, resta evidente o caráter confiscatório da penalidade exigida por intermédio do auto de infração vergastado, 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.

E nem se diga que as multas não devam respeito ao princípio do não confisco, eis que este é genericamente obstado pela Constituição, eis que assim já decidiu o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, conforme decisão que transcreve.

Conclui afirmando que, quando a multa agride violentamente o patrimônio do contribuinte, consoante se verifica no presente caso, caracteriza-se a exigência como confisco indireto e, por isso, deve ser declarada ilegal.

Finaliza pedindo que seja julgada procedente a Defesa apresentada e cancelada a autuação.

Reitera o pedido de prova pericial nomeando, como sua assistente técnica, a Sra. Nathália Mantese Rheinheimer, advogada, OAB/RS 76.199, com endereço profissional na Av. Fernandes da Cunha, 633, Mares, CEP 40445-200, Salvador/BA e telefones de contato 71 4009 8516 / 71 98398 9111 e com o seguinte endereço eletrônico: nathalia.rheinheimer@arcelormittal.com.br>.

O autuante, ao prestar a informação fiscal, fls. 148/153 faz um resumo dos argumentos defensivos e preliminarmente esclarece que todos os demonstrativos foram elaborados através dos arquivos SPED EFD – Escrituração Fiscal Digital, que conforme o Art. 247 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 informados pelo contribuinte, informações constantes na base de dados da SEFAZ.

Diz que em suas alegações a defendente informa que as divergências detectadas ocorreram pela desconsideração de dois itens: 1-reclassificações de alguns produtos e 2-baixas como sucata. Entretanto nos dois casos, não pode prosperar as alegações defensivas.

Segundo a defendente as diversas reclassificações foram realizadas internamente nos códigos dos produtos. Como a mesma exemplificou, os códigos 158706 (fls. 73) e 158714 (fls. 74), mesmo tendo descrições diferentes, foram reclassificadas para o código 171355 (fls. 73/74), ou seja, no decorrer do exercício fiscal, o contribuinte decidiu, por diversas justificativas, conforme alegações às fls. 75, reclassificar os itens, sem, contudo, importar-se com uma premissa básica da contabilidade, que o Estoque Final = Estoque Inicial + Entradas – Saída. E como prova deste procedimento, possuem apenas telas do sistema interno da empresa, que foram anexadas em sua defesa, principalmente às fls. 133/144. Afirma que em nenhum momento foram apresentadas notas fiscais, nos arquivos EFD ou impressas, que corroborem com as afirmações da autuada, emitidas para subsidiar a operação de reclassificação, utilizando-se os CFOP's 1.926 e 5.926 - Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação.

O mesmo erro procedural ocorre na baixa dos produtos como sucata, visto que a empresa deixou de emitir notas fiscais, através do CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, e consequentemente não realizou o estorno do crédito referente a esses produtos baixados como sucatas.

Quanto ao item 2, os demonstrativos entregues ao contribuinte e anexado ao PAF às fls. 68, constam de todos os elementos necessários para análise dos argumentos, não havendo necessidade de um novo trabalho fiscal.

Em relação a aplicabilidade da multa, trata-se da simples obediência do que determina a legislação vigente, estando devidamente tipificada no Art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96.

Finaliza asseverando que procedeu dentro das normas de Auditoria, e reafirma o trabalho executado e pede a Procedência Total do Auto do Infração.

Em sessão suplementar realizada em 31 de outubro de 2019 esta Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela conversão do processo em diligência para que o autuante intimasse a defendant a comprovar se os itens que foram objeto de reclassificação se referiam aos mesmos produtos inseridos no levantamento quantitativo.

Em se confirmando foi solicitado que fossem efetuados os agrupamentos dos itens que possuíssem códigos distintos para os mesmos produtos inseridos no levantamento quantitativo.

No atendimento da diligência, fls. 167 a 169 o autuante informou que efetuou uma primeira intimação no dia 06/07/2020 solicitando:

1. Comprovação de que os itens que foram objeto de reclassificação se referiam aos mesmos produtos inseridos no levantamento quantitativo;
2. Apresentação da listagem de todos os itens correlacionando o código antigo com o código após reclassificação.

Diz que no dia 16/07/2020 a defendant apresentou o solicitado no item 2, entretanto, em relação ao item 01, que solicita a devida comprovação, mais uma vez foi apresentado apenas tela do sistema interno da empresa, que já foram anexadas em sua defesa, principalmente nas fls. 133/144.

Buscando a verdade material, no dia 23/07/2020 realizou nova intimação solicitando:

1. Apresentação em arquivo PDF dos “Documentos de Reclassificação” listados nas planilhas enviadas através do e-mail do dia 16/07/2020;
2. Além dos “Documentos de Reclassificação” encaminhar notas fiscais que subsidiaram as operações de reclassificação ou baixa dos itens listados nas planilhas.

Informa que novamente o contribuinte entregou apenas as telas do sistema interno da empresa e a listagem das notas fiscais de entrada dos produtos que reclassificou internamente.

Frisa que em nenhum momento foram apresentadas notas fiscais, nos arquivos EFD ou impressas, que corroborem com as suas afirmações, para subsidiar as operações de reclassificação, utilizando-se de CFOPs 1.926 e 5.926 Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadorias.

O mesmo ocorre em relação a baixa dos produtos como sucata, visto que a empresa deixou de emitir notas fiscais, através do CFOP 5.927 – Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, pois não apresentou nenhum documento fiscal que comprovasse a afirmativa.

Quanto à solicitação deste CONSEF em relação ao agrupamento dos itens diz que ficou impedido de fazê-lo visto que, além da não comprovação através de documentos fiscais, as reclassificações e baixas realizadas, a empresa ao fazer a reclassificação interna transfere o estoque de vários produtos para alguns poucos itens com a descrição ‘NÃO CONFERE REDE’, ou seja, sem realizar as emissões dos documentos fiscais que corroboram as movimentações, a empresa simplesmente altera o código de vários itens.

Finaliza informando que buscou todos os esclarecimentos solicitados pela JJF, no entanto, apesar de ter sido intimado o contribuinte não conseguiu esclarecer as solicitações da diligência.

O processo foi pautado para julgamento, entretanto, considerando a alteração ocorrida na Portaria 445/98, no que diz respeito ao § 1º do art. 3º do mencionado diploma normativo, decidiram os membros desta Junta de Julgamento Fiscal na sessão de julgamento realizada em 24 de novembro de 2020, pela conversão do processo em diligência para que o autuante tomasse as seguintes providências:

- 1- Intimasse o contribuinte a apresentar o Livro Registro de Inventário, a fim de verificar se os itens reclassificados indicados pelo mesmo estavam inventariados.
- 2- Sendo positivo efetuasse os agrupamentos dos itens que possuíssem códigos distintos para os

mesmos produtos inseridos no levantamento quantitativo e aplicasse o percentual de perdas previsto no § 1º, do art. 3º, da Portaria nº 445/98, em relação a cada item de mercadoria que tivesse sido apurado omissão de saídas de mercadorias.

Após, a Repartição Fazendária deveria intimar o autuado, mediante recibo, para entrega dos demonstrativos que fossem acostados pelo autuante, concedendo-lhe o prazo de 60 dias, contados da ciência da intimação, para se manifestar, querendo.

Havendo manifestação do autuado foi solicitado que o autuante fosse cientificado, a fim de prestar nova Informação Fiscal.

Em virtude da aposentadoria do autuante a diligência foi realizada pelo auditor Ademilson Barnabé da Silva, fls. 233 a 239, e inicialmente diz que dando cumprimento ao primeiro item da Diligência, o autuado foi intimado em 03/05/2022, para a apresentação do Livro Registro de Inventário (fl. 218). Em 05/05/2022 o autuado tomou ciência da Intimação (fl. 219) e em 17/05/2022 apresentou em mídia *CD-R*, o Registro de Inventário, em conformidade com a solicitação (fls. 229 e 230).

Quanto ao desenvolvimento dos trabalhos de diligência, em conformidade com os termos do pedido da Sra. Relatora, às fls. 213 e 214 dos Autos, informa que realizou os seguintes procedimentos, os quais passa a relatar.

**1. *Intimar o contribuinte a apresentar o Livro Registro de Inventário, a fim de verificar se os itens reclassificados indicados pelo mesmo estão inventariados.***

Os itens de mercadorias objeto do questionamento pelo autuado, que segundo o mesmo, foram reclassificados recebendo nova codificação, estão relacionados nas planilhas apresentadas pelo autuado, às fls. 173 e 178, deste PAF. São ao todo, 18 (dezoito) itens; destes, resultaram em 05 (cinco) itens, após a reclassificação informada pelo autuado, conforme quadro resumo apresentado abaixo, cujos dados foram extraídos das planilhas apresentadas pelo mesmo.

| Código ITEM original | DE     | PARA          |
|----------------------|--------|---------------|
| 157480               | 157480 | <b>159337</b> |
| 158026               | 158026 | <b>159337</b> |
| 158021               | 158021 | <b>159337</b> |
| 225296               | 225296 | <b>159462</b> |
| 158856               | 158856 | <b>171355</b> |
| 158642               | 158642 | <b>171355</b> |
| 239537               | 239537 | <b>171355</b> |
| 19352                | 19352  | <b>196627</b> |
| 18482                | 18482  | <b>196639</b> |
| 16068                | 16068  | <b>196639</b> |
| 15900                | 15900  | <b>196639</b> |
| 15893                | 15893  | <b>196639</b> |
| 17337                | 17337  | <b>196639</b> |
| 17335                | 17335  | <b>196639</b> |
| 17544                | 17544  | <b>196639</b> |
| 16152                | 16152  | <b>196639</b> |
| 17813                | 17813  | <b>196639</b> |
| 18531                | 18531  | <b>196639</b> |

Assim, os novos itens de mercadorias oriundos da reclassificação informada pelo autuado são: 159337, 159462, 171355, 196627 e 196639.

**1.1 – Verificação dos itens reclassificados pelo autuado existentes no Registro de Inventário dos exercícios auditados, ou seja, 2016 e 2017:**

Preliminarmente, ressalta que o autuado em atendimento à Intimação para apresentação do Registro de Inventário, solicitado na diligência, apresentou os referidos Registros de Inventário em formatação gerencial, conforme documentos anexados ao PAF em mídia digital *CD*, à fl. 230,

deste PAF, ao passo que deveria apresentar o Registro de Inventário oficial, informado no SPED – EFD, especificamente previsto no Bloco H, através dos Registro H001, H005, H010, H020, H030 e H990, conforme regras estabelecidas no Guia Prático EFD-ICMS/IPI, na forma do Ato COTEPE/ICMS Nº 44, de 08 de agosto de 2018 e suas atualizações.

Diante desta constatação, efetuou solicitação ao setor competente da Sefaz pelo gerenciamento do SPED, e obtive a Escrituração Fiscal Digital – EFD, dos exercícios diligenciados, mediante emissão de Ordem de Serviço de nº 501126/22, emitida pela Supervisão de Fiscalização da IFEP COMÉRCIO. As referidas EFD's encontram-se gravadas em mídia CD-R anexada ao PAF, à fl. 240.

De acordo com as análises dos Registros de Inventários constantes da EFD do autuado, chegou à seguinte conclusão, conforme tabelas apresentadas abaixo:

| Exercício de 2015 - 31/12/2014 - estoque inicial |                              |            |         | Exercício de 2015 - 31/12/2015 - estoque final |         |
|--------------------------------------------------|------------------------------|------------|---------|------------------------------------------------|---------|
| Código item                                      | Descrição item               | Quantidade | Unidade | Quantidade                                     | Unidade |
| 159337                                           | CFF NÃO CONFORME REDE        | 2.886,000  | KG      | 0,000                                          | KG      |
| 159462                                           | CFF NÃO CONFORME REDE        | 42,000     | KG      | 0,000                                          | KG      |
| 171355                                           |                              | 0,000      | KG      | 0,000                                          | KG      |
| 196627                                           | TB INDL BF NÃO CONFORME REDE | 0,606      | KG      | 0,000                                          | KG      |
| 196639                                           | TB INDL BZ NÃO CONFORME REDE | 0,840      | KG      | 0,000                                          | KG      |

| Exercício de 2016 - 31/12/2015 - estoque inicial |                              |            |         | Exercício de 2016 - 31/12/2016 - estoque final |         |
|--------------------------------------------------|------------------------------|------------|---------|------------------------------------------------|---------|
| Código item                                      | Descrição item               | Quantidade | Unidade | Quantidade                                     | Unidade |
| 159337                                           | CFF NÃO CONFORME REDE        | 0,000      | KG      | 0,000                                          | KG      |
| 159462                                           | CFF NÃO CONFORME REDE        | 0,000      | KG      | 0,000                                          | KG      |
| 171355                                           |                              | 0,000      | KG      | 0,000                                          | KG      |
| 196627                                           | TB INDL BF NÃO CONFORME REDE | 0,000      | KG      | 0,000                                          | KG      |
| 196639                                           | TB INDL BZ NÃO CONFORME REDE | 0,000      | KG      | 0,000                                          | KG      |

Assim, em resposta ao primeiro item da diligência, somente foi constatado, após análise dos Inventários, o lançamento de registro dos itens oriundos da reclassificação apenas no Inventário inicial do exercício de 2015, ou seja, tais itens foram inventariados em 31/12/2014, sendo que o item 171355 não aparece em nenhum inventário analisado.

Além do fato relatado acima, efetuou análise na movimentação dos itens “*reclassificados*” pelo autuado ao longo dos exercícios auditados, com base nas informações prestadas em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD e nos documentos fiscais emitidos e recebidos pelo autuado, no período diligenciado, e chegou a seguinte movimentação, conforme planilha transcrita abaixo:

| 2015     |            | 2016       |            |
|----------|------------|------------|------------|
| ENTRADAS | SAÍDAS     | ENTRADAS   | SAÍDAS     |
| Item     | Quantidade | Quantidade | Quantidade |
| 159462   | 0          | 0          | 0          |
| 196639   | 0          | 0          | 0          |
| 196627   | 0          | 0          | 0          |
| 171355   | 0          | 0          | 0          |
| 159337   | 0          | 0          | 0          |

Ou seja, não constatou nenhuma movimentação acobertada pela emissão de Notas Fiscais eletrônicas dos itens de mercadorias resultantes da “*reclassificação*” informada pelo autuado em sua Manifestação, nos exercícios de 2015 e 2016.

**2 – Sendo positivo, efetuar os agrupamentos dos itens que possuem códigos distintos para os mesmos produtos inseridos no levantamento quantitativo e aplicar o percentual de perdas previsto no § 1º, do art. 3º, da Portaria nº 445/98, conforme acima destacado, em relação a cada item de mercadoria que tenha apurado omissão de saídas de mercadorias.**

Considerando que o estabelecimento autuado, objeto da diligência, tem como atividade

econômica principal (e única) no cadastro de contribuintes do ICMS deste Estado, a de nº 4679699 – Comércio Atacadista de Materiais de Construção em Geral, conforme consulta ao INC – Sistema de Informação do Contribuinte da Sefaz, efetuou em outra oportunidade consulta por e-mail ao Diretor da DITRI sobre idêntico assunto. A indagação foi no sentido de obter esclarecimento sobre o inciso VII da Portaria, uma vez que, segundo seu entendimento, a atividade econômica do autuado não se enquadraria como comércio de atacarejo.

A resposta do Diretor, foi no sentido de que o conceito de comércio de atacarejo, não se aplica ao atacadista tradicional, já que, por não operar com autoserviço (self service), as perdas nos seguimentos de atacadistas tradicionais, ou seja, exclusivamente atacadista, são menores.

Ora, o estabelecimento autuado tem como atividade econômica, o comércio atacadista de matérias de construção em geral, notadamente arames, barras de ferro, vergalhões, colunas de ferro, telas, etc., cujas operações comerciais, nos exercícios auditados, se deram preponderantemente com pessoas jurídicas, ou seja, com emissão de Notas Fiscais eletrônicas (NF-e) Modelo 55, tendo como destinatários, clientes possuidores de CNPJ (cadastro nacional de pessoa jurídica) ou pessoas físicas prestadoras de serviços, a exemplo de serralheiros e pequenos construtores, desobrigados de possuírem inscrição estadual. Também constatou que o estabelecimento não realizou nos exercícios diligenciados, nenhuma operação comercial com pessoas físicas através de emissão Nota Fiscal de Venda a Consumidor \_NFC-e, modelo 2, destinadas a este fim.

A propósito, em decisão recente da 2ª JJF/Consef, em julgamento da Auto de Infração nº 207098.0005/19-3, lavrado contra este mesmo contribuinte, o entendimento caminha neste sentido, em decisão unânime, conforme ACÓRDÃO JJF Nº 0204-02/21-VD, cuja ementa transcreveu.

Assim, quanto a este item da diligência, pelas razões acima relatadas, salvo melhor juízo, entende que o autuado ARECLORMITTAL S.A., por exercer a atividade econômica exclusivamente de atacadista, não faz jus a aplicação do percentual de perdas previsto na Portaria 445/98.

Finaliza informando que os trabalhos fiscais elaborados, bem como da EFD dos exercícios diligenciados, estão contidos em disco de armazenamento de dados (CD) anexado à fl. 240, deste PAF. Desta forma, entende, portanto, cumprida a diligência.

*1.1 – Verificação dos itens reclassificados pelo autuado existentes no Registro de Inventário dos exercícios auditados, ou seja, 2016 e 2017:*

O autuado lançou apenas em seu Inventário final do exercício de 2014, quantidades de estoque final de 04 dos 05 itens informados pelo autuado como reclassificados, sendo que nos Inventários dos demais exercícios não constamos **nenhum registro** dos referidos itens nos mesmos.

Vale ressaltar também, que não foram constatados nenhuma movimentação, por meio de emissão de qualquer documento fiscal eletrônico, dos itens reclassificados, informados pelo autuado.

*2 – Sendo positivo, efetuar os agrupamentos dos itens que possuem códigos distintos para os mesmos produtos inseridos no levantamento quantitativo e aplicar o percentual de perdas previsto no § 1º, do art. 3º, da Portaria nº 445/98, conforme acima destacado, em relação a cada item de mercadoria que tenha apurado omissão de saídas de mercadorias.*

Quanto ao item acima, além de não se confirmar os argumentos comprobatórios do autuado, em seu entendimento não se aplicaria o dispositivo previsto na Portaria 445/98, vez que o estabelecimento autuado não atua na modalidade de Atacarejo e, sim, na atividade exclusiva de Atacadista.

O autuado foi cientificado do resultado da diligência e concedido o prazo de 10 dias para se manifestar.

Às fls. 243 a 245, foi anexada manifestação do autuado onde observa que a determinação do prazo determinado pela Junta de Julgamento Fiscal para manifestação foi de 60 dias, entretanto, lhe foi concedido o prazo de 10 dias, que é insuficiente, pois a análise em questão remota a dois períodos

longínquos de 2015 e 2016.

Requer a adequação e devolução do prazo de 60 dias, conforme determinado pela Junta de Julgamento Fiscal.

A petição foi encaminhada ao auditor fiscal responsável pela elaboração da diligência que no documento de fl. 261, reconheceu o equívoco e opinou pela renovação da intimação, concedendo o prazo de 60 dias para o contribuinte se manifestar.

Às fls.265 a 270 foi anexada manifestação do autuado onde disse que na diligência solicitada, o fiscal autuante acabou por corroborar os argumentos tecidos pela ora Suplicante em sua peça defensiva, no sentido de que restaram promovidas, ao longo do período autuado, as reclassificações dos códigos de determinados produtos, o que, ***em contraposição à regra objetiva do levantamento quantitativo de estoque***, certamente é capaz de afastar as supostas divergências apontadas no Auto de Infração.

Informa que uma vez intimada a apresentar a documentação necessária ao atendimento do comando proferido por esta 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento, apresentou seus livros de registro de inventário, bem como planilhas com as movimentações fiscais realizadas, para ambos exercícios auditados. E, uma vez disponibilizada tal documentação, a autoridade fiscal concluiu, ao analisá-las, que, de fato, houve “*o lançamento de registro dos itens oriundos da reclassificação apenas no Inventário inicial do exercício de 2015, ou seja, tais itens foram inventariados em 31/12/2014*” através de consulta à própria Escrituração Fiscal Digital – EFD transmitida ao fisco.

Ressalta que várias podem ser as justificativas para essas reclassificações, tais como atender as exigências de clientes, ou em razão do **produto ter perdido a qualidade**, o que levou, em algumas situações mais “graves”, inclusive, à sua baixa como sucata, sendo importante relevar que foi realizado o devido controle contábil, conforme acima evidenciado.

Por tal motivo, à guisa de exemplo, é possível notar relevante registro no inventário inicial do exercício de 2015, consistente na quantidade de 2.886,000 KG do produto cujo código de classificação é “159337”. Neste caso, consoante exposto na peça defensiva, a ora Suplicante acabou por realizar a sua reclassificação em razão da impossibilidade de sua comercialização devido ao tempo de armazenamento em seu estoque, o que causa a denominada “*oxidação*” da mercadoria, acarretando a sua baixa como sucata. Por tal razão, em que pese a afirmação proferida pela autoridade fiscal, no sentido de que não restou constatada “*nenhuma movimentação acobertada pela emissão de Notas Fiscais eletrônicas dos itens de mercadorias resultantes da “reclassificação”*”, justamente o fato de tais mercadorias não possuírem condições de comercialização é capaz de justificar a ausência de movimentação em seu estoque.

Dessa forma, com a reclassificação, à vista do aumento no estoque de um determinado código material, a Fiscalização ***supôs*** que houve a sua entrada sem documento fiscal e, pela própria lógica matemática inerente ao levantamento quantitativo de estoque, por exercício fechado, o registro inicial das mercadorias no início do exercício 2015, certamente causou reflexos no estoque final do exercício fechado de 2016, de forma que tal presunção restou nitidamente afastada, à medida em que contraditada e comprovada pela ora Suplicante.

Entende não haver dúvidas de que o lançamento deixou de considerar fatos contábeis relevantes, isso consoante evidenciado a partir dos exemplos citados na impugnação e devidamente comprovados através de *documentação apresentada à fiscalização*, de forma suficiente para demonstrar que o lançamento se distanciou da *realidade dos fatos*, em que deve se pautar.

Nesse sentido, não competindo refazer o ato de lançamento na instância julgadora para ampla revisão de todas as equações de estoque, que haveria que ser feita considerando os eventos de interesse contábeis citados, impõe-se, de pronto, o reconhecimento da nulidade do lançamento, ou pelo menos que o processo seja baixado em diligência para a produção de prova pericial.

Diz não ser possível sustentar o lançamento, com base em qualquer dúvida, já que este é **ato**

**administrativo vinculado**, que pressupõe, para a sua efetivação, a constatação e explicitação, pela Fiscalização, da hipótese de incidência descrita pela norma, inadmitindo como fundamento meras suposições, sob pena de se colocar em xeque o princípio da *legalidade* (art.5, II e art. 150, I, da CR/88), segundo o qual a Administração deve pautar toda a sua conduta na lei (ou seja, só cobrar imposto, se ocorrer a situação prevista em lei) e, ainda, da moralidade/motivação (art. 37, *caput*, CR/88).

A rigor, para que seja tido como válido, o ato administrativo de lançamento deve delimitar a *matéria tributável* (*sic* art. 142, supra), o que significa definir os contornos da hipótese de incidência e não considerar indícios, situações que presumivelmente seriam passíveis de subsunção à norma de tributação, sobremaneira se prestados os devidos esclarecimentos, tal como *in casu*.

Ademais, por mais que o lançamento goze de *presunção relativa (iuris tantum)*, não é lícito à Autoridade Fiscal utilizar o ato de lançamento como meio transferência de sua competência/ônus legal de fiscalização e delimitação da matéria tributável para o contribuinte e transcreve doutrinas nesse sentido.

Dessa forma, uma vez que restaram desconstituídas as premissas utilizadas pela Fiscalização para efetivar o lançamento, outra alternativa não há, senão reconhecer a sua nulidade.

No mínimo, sucessivamente, insista-se, haveria que se realizar a prova pericial solicitada, a fim de que o lançamento seja revisado, de acordo com os fundamentos de impugnação que foram acatados, sobremaneira considerando que:

(i) foram citados exemplos concretos que conduzem à inexistência de omissão de saída que inicialmente supôs ter havido o laboro fiscal; (ii) o elevado número de operações abrangidas pela autuação e complexidade da legislação do ICMS, a exigir expertise para delimitar a matéria tributável e calcular o imposto; e, por fim, que (iii) “*compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento*” (art. 142, do CTN), não se podendo, pois, transferir este ônus ao contribuinte.

Acrescenta que em atenção ao item “b” do comando realizado por esta 4ª JJF, embasou a sua conclusão no sentido de que a Suplicante desenvolve apenas atividades de comércio atacadista *única e exclusivamente* com base nas consultas aos Dados do Contribuinte, no sistema da SEFAZ, além da consulta ao CNAE principal da empresa, obtido através da consulta ao seu cartão CNPJ, o que, em nenhuma hipótese, pode servir como único parâmetro apto a demonstrar, *realmente*, quais as atividades desenvolvidas pela autuada.

E, consoante já asseverado, ao processo administrativo tributário impõe o princípio da *verdade material*, que afasta, na presente hipótese, qualquer margem para o uso da *presunção, praticada pela Autoridade Fiscal*. Assim, o ato de lançamento é plenamente vinculado, sendo que, nos termos do art. 142, do CTN, a Autoridade Fiscal estaria obrigada a “*verificar a ocorrência do fato gerador*”, neste ponto, compelida a buscar *de todas as formas e maneiras possíveis*, os elementos aptos a fornecerem *certeza ao lançamento*, isto é, não existe margem, inclusive, para a dúvida.

Por tal razão, constata-se que não houve, neste ponto, conclusão à diligência solicitada, conforme acima exposto, em que pese as considerações do i. Fiscal, *data vénia*, não serem hábeis a refutar o enquadramento da Suplicante no segmento de comércio de atacarejo e devem ser afastadas por esta C. Junta.

Por tal razão desde já, requer a esta C. Junta de Julgamento, seja determinada, novamente, a baixa em diligência do presente Auto de Infração, para que a Autoridade Fiscal *refaça o levantamento quantitativo de estoque, aplicando o percentual de perdas previsto no §1º, do art. 3º, da Portaria 445/98, com a nova redação dada pela Portaria nº 001 de 03/10/2020*.

O auditor que realizou a diligência se pronuncia às fls. 275 a 276 dizendo em relação ao item - reclassificação de mercadorias- que tudo leva a crer que o deficiente não observou atentamente a sua conclusão da diligência, uma vez que afirmou que TODOS os itens de mercadorias, que

segundo o mesmo, sofreram reclassificações, não tiveram nenhuma movimentação nos exercícios auditados, ou seja, 2015 e 2016. Para agravar a situação o item reclassificado de código 159337, que consta no inventário final do exercício anterior ao auditado, ou seja, em 31/12/2014, possui 2,886,000kg, e simplesmente desapareceu no exercício seguinte.

Conclui que, no seu entender, o autuado ou efetuou venda de tal mercadorias sem emissão de documento fiscal, ou conforme sugerido por ele próprio comercializou quase 3 toneladas de mercadorias a título de “sucata”, também sem pagamento do ICMS, muito menos efetuou qualquer lançamento de baixa de estoque, o que no mínimo acarretaria o estorno do crédito fiscal utilizado quando da entrada do item em seu estabelecimento e por conseguinte nos seus registros fiscais. Dessa forma não acata as alegações apresentadas pelo deficiente.

Quanto ao item “b” da diligência- atividade de Atacarejo, também discorda do posicionamento do autuado esclarecendo que não se baseou apenas nos dados cadastrais e consulta no CNAE principal do autuado e sim na realidade dos fatos.

Transcreve o conceito da “Atividade de Atacarejo” inserido na ABAAS – Associação Brasileira de Atacarejos: *é a junção de atacado + varejo, sendo assim, é conceituado como um mercado que vende produtos tanto nem grandes, quanto em pequenas quantidades. Dessa forma, o atacarejo consegue atender aos seus 2 tipos de consumidores: Pequenos comerciantes e pessoas físicas, consumidores finais, que buscam mercadorias de uso cotidiano a preços baixos.*

Ou seja, nada próximo da atividade comercial do autuado, que não emitiu sequer uma Nota Fiscal ao Consumidor, característico da atividade varejista, vez que destinada ao consumo final do cliente.

Assevera que o autuado comercializou, enquanto esteve com a sua inscrição estadual ativa, preponderantemente com pessoas jurídicas e, devido ao tipo de mercadoria comercializada, ferragens para obras de construção civil, para pequenos construtores pessoas físicas, sendo que todas as operações com emissão de Nota Fiscal Eletrônica modelo 55.

Finaliza ratificando os termos da conclusão da diligência de fls. 249 a 255.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Raphael Coelho de Queiroz, OAB/MG nº 165.937, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

O Auto de Infração em lide atribui ao contribuinte o cometimento de irregularidade, decorrente de falta de recolhimento do imposto constatada 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 saídas.

Inicialmente constato que as acusações estão postas de maneira clara e devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram entregues ao autuado, mediante recibo, lhe possibilitando os mais amplos meios de defesa. Com isso, vejo que foram seguidas todas as normas estabelecidas pelo art. 39 do RPAF/BA.

Em relação à perícia requerida, informo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

Também 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, do RAPF/99.

No mérito, o impugnante alegou que no levantamento fiscal ocorreram inconsistências, no que diz respeito a não consideração de diversas reclassificações internas dos códigos dos produtos.

Para comprovar a sua tese defensiva trouxe aos autos, a título de amostragem, lançamentos contábeis extraídos da tela de seu sistema SAP referente a alguns itens, a exemplo do item 158706 (PUDC 50X25X2,65 mm 6M SIMPLES) que, segundo sua informação foi reclassificado para o código nº 171355 (PUDC NÃO CONFORME REDE).

Justifica que essas reclassificações foram efetuadas para atender as exigências de clientes, ou em razão do produto ter perdido a qualidade, o que levou, em algumas situações mais “graves”, inclusive, à sua baixa como sucata, e neste caso foi realizado o devido controle contábil.

Aponta o caso do material nº 13250, referente a quantidade de 890,00 Kg que foi baixada como sucata, decorrente da perda de qualidade, justificando a diferença, nessa monta, na sua equação de estoque de 2015.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal mantém integralmente a acusação fiscal asseverando que o contribuinte no decorrer do exercício fiscal decidiu reclassificar diversos itens e como prova do seu procedimento apenas apresentou tela do seu sistema interno e em nenhum momento foram apresentadas notas fiscais, nos arquivos EFD, ou impressas corroborando à sua assertiva.

De acordo com o item III do art. 3º da Portaria 445, que regulamenta os procedimentos referentes aos levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias observo que é admissível o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias ou quando a mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação. A delimitação da forma como o levantamento fiscal deverá ser efetuado, dependente da maneira como o contribuinte escritura seus livros e documentos fiscais. No presente caso presente a defendant na apresentação da defesa apresentou telas de seus registros contábeis com o intuito de comprovar as supostas reclassificações.

Visando a busca da verdade material, o processo foi convertido, em 31 de outubro de 2019 em diligência à IFEP Comércio para que o autuante intimasse a defendant a comprovar se os itens que foram objeto de reclassificação se referiam aos mesmos produtos inseridos no levantamento quantitativo.

Em se confirmando foi solicitado que fossem efetuados os agrupamentos dos itens que possuíssem códigos distintos para os mesmos produtos inseridos no levantamento quantitativo. Em atendimento à diligência, o autuante informou que apesar do sujeito passivo ter apresentado listagem dos itens correlacionando o código antigo com o reclassificado não apresentou notas fiscais, nos arquivos EFD ou impressas, comprovando as supostas reclassificações, ficando assim impossibilitando de proceder o agrupamento dos itens, como solicitado.

Ocorre que a presente infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias e após a lavratura do Auto de Infração, a Portaria 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização da referida auditoria sofreu alterações através das Portarias nº 159/19 e 001/2020, incluindo os § 1º, 2º e 3º do art. 3º, da Portaria 445/98, cujo trecho atualizado assim dispõe:

*“§ 1º Deverão ser considerados nos levantamentos quantitativos, a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos seguintes percentuais sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período:” (nossos grifos)*

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

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

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

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

(...)

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

§ 2º Para efeitos da apuração do quantitativo de que trata o § 1º deste artigo, deverá ser adotado o arredondamento nos termos da regra da ABNT/NBR 5891/1977. (Parágrafo acrescentado pela Portaria SEFAZ N° 1 DE 02/01/2020).

§ 3º Para os efeitos de que trata o § 1º, também deverão ser considerados os estornos de crédito efetuados pelo contribuinte, no período fiscalizado, em decorrência de perda, furto ou extravio. (Parágrafo acrescentado pela Portaria SEFAZ N° 1 DE 02/01/2020).

Assim é que o processo foi convertido mais uma vez em diligência para que o autuante tomasse as seguintes providências:

- 1- intimasse o contribuinte a apresentar o Livro Registro de Inventário, a fim de verificar se os itens reclassificados indicados pelo mesmo estavam inventariados;
- 2- Sendo positivo efetuar os agrupamentos dos itens que possuíssem códigos distintos para os mesmos produtos inseridos no levantamento quantitativo e aplicasse o percentual de perdas previsto no § 1º, do art. 3º, da Portaria nº 445/98, em relação a cada item de mercadoria que tivesse sido apurado omissão de saídas de mercadorias.

O auditor responsável pela realização da diligência, em virtude da aposentadoria do autuante, no que diz respeito ao item 1 acima, informou que o sujeito passivo foi autorizado pela inspetoria de origem a efetuar a retificação na Escrituração Fiscal Digital-EFD relacionada ao Bloco “H”, que se refere ao Livro Registro de Inventário.

Com base nessas informações constatou que dos 18 itens informados pelo autuado, fls. 173 e 178, de fato foram reclassificados, resultando em cinco itens, quais sejam: 159337, 159462, 171355, 196627 e 196639, sendo que todos eles foram inventariados, porém, consta a quantidade de 0,000KG, exceto o item 159337- CFF NÃO CONFORME REDE, que no inventário de 31/12/2014 apresenta a quantidade de 2.886,00 Kg.

Informa também que o item 171355 não consta em nenhum inventário, como não houve qualquer movimentação acobertadas através de notas fiscais, dos cinco itens reclassificados nos exercícios fiscalizados, razão pela qual não efetuou qualquer alteração do levantamento realizado pelo autuante.

No que diz respeito à aplicação do percentual de perdas previsto no § 1º, do art. 3º da Portaria nº 445/98, informou que a mesma não pode ser aplicada pois a empresa tem como atividade econômica, o comércio atacadista de matérias de construção em geral, notadamente arames, barras de ferro, vergalhões, colunas de ferro, telas, etc., cujas operações comerciais, nos exercícios auditados, se deram preponderantemente com pessoas jurídicas, ou seja, com emissão de Notas Fiscais eletrônicas (NF-e) Modelo 55, tendo como destinatários, clientes possuidores de CNPJ (cadastro nacional de pessoa jurídica) ou pessoas físicas prestadoras de serviços, a exemplo de serralheiros e pequenos construtores, desobrigados de possuírem inscrição estadual. Também constatou que o estabelecimento não realizou nos exercícios diligenciados, nenhuma operação comercial com pessoas físicas através de emissão Nota Fiscal de Venda a Consumidor \_NFC-e, modelo 2, destinadas a este fim

Coaduno com o entendimento do diligente pois noto que apesar de ter sido comprovada a reclassificação dos itens apontados pelo defensor, as movimentações de um item para outro não foram acobertadas por documentos fiscais e sim através de apresentação de cópias de telas do seu sistema interno de contabilidade, não se prestando para comprovar o quanto alegado.

Como dito anteriormente trata-se de auditoria de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, e tem como finalidade a verificação do regular cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte, em determinado exercício tomando por base as informações contidas nos estoques inicial e final, registrados nos livros de Inventário e entradas e saídas de mercadorias, acobertadas por documentos fiscais, com o objetivo em apurar a existência de

compras (entradas) ou vendas (saídas) não registradas.

Quanto à justificação defensiva de que algumas diferenças apuradas no levantamento quantitativo, a exemplo das apontadas nos materiais 13250 e 234542, foram decorrentes de baixa de estoque (sucata), em razão da perda de qualidade, não pode ser acatada pois as mesmas devem ser comprovadas mediante a apresentação de documentação fiscal emitida para esse fim específico, o que não ocorreu.

No caso presente, além de não ter sido emitido o competente documento fiscal também não foi trazido aos autos comprovação de que foram tomadas as providências determinadas no art. 312, inciso IV do RAICMS/20, cujo teor transcrevo:

*"Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

(...)

*V - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar."*

Também observo que 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 auditor responsável pela emissão do Parecer de fls. 233 a 237, concluiu que a aplicação do percentual de perdas previsto na citada portaria, mostrou-se inapropriada, entendimento que acolho, pois comprovadamente, no período autuado o sujeito passivo tinha como atividade nas hipóteses previstas no citado § 1º do art. 3º da mencionada Portaria.

Dessa forma, concordo com as informações apresentadas pelo diligente e concluo pela subsistência do presente lançamento.

No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada de 60% é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 108529.0004/17-3, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 429.730,51**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR