

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0012/16-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
RECORRIDOS - ARCELORMITTAL BRASIL S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0018-06/19
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/06/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0165-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E ESCRITURAÇÃO. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. OMISSÕES DAS ENTRADAS EM VALOR SUPERIOR AO DAS SAÍDAS; **b)** FALTA DE RETENÇÃO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS ENQUADRADAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Documentação carreados em sede de recurso não são capazes de modificar os que já tinham sido acolhidos e promovidos ajustes na diligência fiscal realizada pela fiscalização. Mantida a decisão que reduziu o valor do débito da Infração 1 e 2. Infrações parcialmente subsistentes. Mantida a decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida pela 6ª JJF que desonerou em parte as infrações 1 e 2, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo às mesmas infrações julgadas Procedente em Parte, com base no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração lavrado em 19/12/16 exige ICMS no valor de R\$ 402.936,37, em decorrência das seguintes infrações:

1. 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 (2013 e 2014) – R\$ 313.936,30, acrescido de multa de 100%.

2. Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2013 e 2014) – R\$ 89.000,07 acrescido de multa de 60%.

Na Decisão proferida (fls. 417 a 439) inicialmente foi apreciado que no lançamento foi observado os aspectos legais e regimentais com apuração de bases de cálculo evidenciadas por meio de demonstrativos, com indicação e qualificação do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos, afastando eventual nulidade, inclusive sob alegação de ter sido formalizado com base no preenchimento de uma planilha em Excel, por se tratar de procedimento de apuração e lançamento com base em NF-e e EFD, disponibilizada ao fisco em ambiente virtual.

Afastou também a nulidade suscitada sob alegação de que a fiscalização não observou os procedimentos quanto a ajustes de inventário; ingresso de mercadoria em um ano e registrada no ano seguinte; notas fiscais canceladas e conversão de unidade de medida, por se tratar de argumentos pertinentes à análise do mérito cuja ocorrência pode ser objeto de correção, nos termos do § 1º, do art. 18 do RPAF.

Indeferiu o pedido de perícia ou diligência por entender que as dúvidas foram elucidadas e ter a

sua convicção formada a partir dos elementos que compõe o processo, e juízo de valor.

No mérito, apreciou que:

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

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

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

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

Discordo também da defesa, quando aponta que as duas acusações sob demanda referem-se aos mesmos fatos, requerendo anulação de uma das multas sob o argumento da aplicação do princípio da consunção que encerra a solução para aplicação justa da penalidade quando ocorre conflito de normas, pois somente ocorreria, no caso posto, se fosse observado que as multas relativas às infrações 01 e 02, tivessem como base de cálculo para a sua incidência o mesmo valor e decorresse de infrações derivadas, como exemplo a infração 01 fosse a infração meio, e a 02 a infração fim, caso em que a exemplo da aplicação do princípio da consunção no direito penal, a penalidade pelo crime mais grave absorveria a penalidade do crime menos grave.

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

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

Em relação ao argumento de que as variações de estoque apuradas se deram em virtude do critério de pesagem dos produtos siderúrgicos, onde pugna pela improcedência, dizendo que o recebimento das mercadorias se dá pelo “peso real”, ou seja, o peso em quilos identificado em balança do estabelecimento comercial, enquanto à fiscalização levou em consideração o “peso nominal” das mercadorias, que corresponde à massa que uma determinada barra ou fio possui em um metro de comprimento sem nervuras e entalhes, devo dizer, que só há uma forma de proceder a apuração da movimentação de mercadorias num estabelecimento, que é pela quantidade definida no documento fiscal de entrada ou de saídas de mercadorias, qualquer ajuste que deva ser feito em função de variação de peso, entra a quantidade que foi adquirida, e a quantidade que foi vendida, deve ser objeto de controle interno da Impugnante e posterior ajuste no estoque, através de emissão de NF-e para

esse fim, conforme estabelece a legislação, conforme previsão no RICMS/BA para fazer o ajuste, através do CFOP 5.927 (Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração), para os casos de perda, e CFOP 2.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), para os casos de haver ganho no controle dos pesos das mercadorias adquiridas e vendidas. Não consta dos autos que a Impugnante tenha procedido dessa forma, para comprovar a sua assertiva. Portanto, afasto esta alegação de erro do levantamento fiscal, por não ter sido considerado a variação de peso das mercadorias.

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

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

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

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

A JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/BA (fls. 417 a 439).

No Recurso Voluntário interposto (fls. 454 a 495) através do advogado Flaviano Britto, OAB/BA 27.833 e outros, inicialmente ressaltou a tempestividade, discorreu sobre a infração, alegações apresentadas na impugnação e julgamento em primeira instância pela procedência parcial.

Inicialmente reapresenta a nulidade suscitada sob o argumento de que a divergência de estoques decorre de equívoco da fiscalização que “*autuou meras reclassificações de mercadorias, como omissões de receitas tributáveis*”, invocando o disposto no art. 3º, III da Portaria nº 445/1998, que prevê agrupamento de itens (mais de uma denominação, subgrupo ou diversas referências), o que não ocorreu, afrontando o disposto no art. 18, II do RPAF/BA, e vinculação do art. 142 do CTN.

Alega inexistência de motivação do ato administrativo na busca da verdade material, nem deve prosperar o entendimento do julgamento de que o sujeito passivo, pode exercer o contraditório, pois a planilha presume omissão de saída que é incompatível com os princípios da Recorrente e incompreensível diante da clareza dos fatos, devendo ser declarado nulo (art. 18, IV do RPAF/BA).

No mérito, reapresenta as alegações de que o levantamento fiscal não considerou:

- i)** a reclassificação das mercadorias;
- ii)** as variações de estoques segundo normas ABNT;
- iii)** o estoque em trânsito e notas fiscais canceladas, desconsiderando diversos elementos, cometendo equívocos, sem se atentar as diversas particularidades que envolvem as operações questionadas.

Afirma que o sistema “Belgo Pronto”, configura uma sistemática de venda de aço para empresas de construção civil, segundo demanda, quantidade e atividade realizada, promovendo uma gestão, logística com uso de códigos contábeis internos, desconsiderado pelo fisco, mas que não impacta no cálculo final de entradas e saídas de mercadorias de acordo com a TIPI e Portaria nº 445/98.

Exemplifica a reclassificação de fecho de 10 barras, vendidas individualmente, com código contábil e interno diferente da barra individual, que a fiscalização e JJF entendeu que a

classificação por NCM seria inaplicável, não considerando as normas internas e reclassificações, *determinados pela TIPI, reclassificações internas*, sem tomar conhecimento das alterações de tais códigos, o que conduz a reforma da decisão pela improcedência do lançamento.

Também, não foi considerado as variações de estoques em virtude da pesagem dos produtos siderúrgicos, que é permitido pela ABNT, com indicação de “peso nominal” que difere do “peso real”, resultando em ajuste mensal com diferenças em torno de 3% a 4% (NBR 7480) tolerando diferenças para mais ou para menos em torno de 6% a 10%, a depender do tamanho e bitola do aço, dinâmica operacional confirmada pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (Ac 18.728/10/2ª de 04/10/2017), motivo pelo qual pugna pela improcedência da autuação.

Argumenta ainda que o levantamento fiscal não considerou os estoques em trânsito e notas fiscais *canceladas com baixa no estoque no ano seguinte* o que confirma a necessidade do cancelamento do lançamento.

Passou a demonstrar por exercício os códigos fiscais indicados pela fiscalização que possuem denominações de reclassificações (fls. 466/495) que entende devam ser considerados, a exemplo dos códigos 40463714 com o 40467444, que se tratam de grampos p/cerca (fl. 466), no exercício de 2013, além de outros em planilha de fls. 471 a 473, indicando produtos que não foram reclassificados.

Da mesma forma indicou nas fls. 477 a 485, apontando baixa de estoque de códigos, baixa de estoques, notas fiscais (fl. 477); notas fiscais denegadas (fl. 478/480); baixado como sucatas (fls. 480 a 482) e reclassificações de produtos (fls. 483).

A 2ª CJF decidiu converter o processo em diligência à INFAZ DE ORIGEM (fls. 528/529) para que a autuante:

- A) analisasse a documentação apresentada e promover os ajustes fazendo agrupamento dos produtos que possuísse a mesma denominação; analisar os documentos relativos a baixa de estoque; notas fiscais denegada e reclassificado como sucata, mediante comprovação;
- B) Fazer os ajustes no levantamento quantitativo de estoques considerando o disposto no art. 3º da Port. 445/98, com atualização das Portarias nº 159/19 e 01/2020 (considerando perda, roubo ou extravio).

A autuante na terceira informação prestada às fls. 532 a 539 esclareceu que:

1. O código 40463714 refere se a GRAMPO POL. P/CERCA conforme Nota Fiscal-e nº 66.443, enquanto o 40467444, tem descrição como AR COB MIG/MAG 1,20 KK 18 kg, conforme Nota Fiscal-e nº 70.426, não sendo possível fazer o agrupamento. Informou que os agrupamentos necessários foram feitos na primeira informação fiscal (fls. 175/179) e segunda informação fiscal (fls. 190/235), conforme colunas com indicação DE/PARA de fls. 203 a 235. Não há correção a fazer.
2. A empresa exerce atividade comercial e não foi identificado emissão de notas fiscais com o CFOP 5.927, relativo à baixa de estoque. Não há correção a fazer.
3. A Nota Fiscal-e nº 86.647 foi denegada e não foi computada no levantamento quantitativo de estoque;
4. Com relação aos itens com códigos 121400, 154689, 160711, 160765 e 173913, a empresa deveria emitir nota fiscal de saídas com o CFOP 5.926 a título de reclassificação ou emitir nota fiscal de entrada com o CFOP 1.926 (sucata) e não consta essa situação na escrituração fiscal, conforme informação às fls. 397 a 407;
5. Os Códigos 10030, 10390, 13249, 13274, 13285, 13451, 17622, já foram agrupados, conforme fls. 224/225 e 226/235;
6. O item 157460 e 232772, já foram agrupados, conforme fls. 224/225 e 226/235.

Conclui afirmado que todas estas situações já tinham sido prestadas na segunda informação fiscal (fls. 190/235) e o recorrente não trouxe nenhum fato novo, motivo pelo qual mantém a ação fiscal e requer que o auto de infração seja julgado pela procedência parcial.

Cientificado do resultado da diligência fiscal (fl. 541) em 08/07/2021, o recorrente manifestou-se à fl. 544, em 15/07/201 requerendo dilação de prazo por mais dez dias.

A autuante na quarta informação fiscal em 10/08/2021 (fl. 559/562) ressaltou que tendo requerido prorrogação por mais dez dias em 15/07/2021, o recorrente não mais se manifestou, ficando ratificado todas as informações anteriores.

Foi juntado petição datada de 10/08/2021 (fls. 565/583) manifestando acerca do resultado da diligência fiscal, inicialmente discorre sobre a diligência e afirma que não ficou claro se foi realizada como foi determinado.

- a) Com relação ao agrupamento dos produtos com códigos 40463714 e 40467444, afirma que no recurso esclareceu que ocorreu um equívoco material na composição da planilha e devia ser observado a classificação do código 13696 para o código 40463714, que ambos são GRAMPOS POLIDO P/CERCA, que requer que seja considerado.
- b) No que se refere à baixa de estoque, afirma que não há na legislação do Estado qualquer exigência para emissão de documentação fiscal para baixa de estoque com o CFOP 5927 e que promoveu os ajustes de inventário conforme quadro de fls. 570/573, inclusive em relação a divergência temporal na contagem de quantidades consideradas no estoque final de 2012, cujas notas fiscais foram lançadas em 2013.
- c) Quanto aos códigos 116297 e 122805, relativo a Nota Fiscal-e nº 86467 afirma que a diferença apresentada decorre da denegação da referida nota fiscal, cujo estorno de crédito ocorreu em 12/01/2015 conforme quadro de fl. 574, que foi declarado no estoque de 31/12/2014.
- d) Com relação aos Códigos 121400, 154689, 160711, 160765 e 173913, afirma que a autuante se limitou a repetir o que já tinha informado anteriormente, que procurou justificar a diferença em decorrência do movimento 933, conforme quadro de fl. 577, de produtos que foram reclassificados em função da perda de qualidade, conforme quadros de fls. 578 a 580.
- e) Com relação aos códigos 10030, 10390, 13249, 13274, 13285, 13451, 17622, 157460 e 232772 (fls. 581/582) afirma que os ajustes se devem a um equívoco da fiscalização, tendo agido dentro dos ditames legais.

Por fim, requer que subsidiariamente que seja cancelado ou reduzido as multas aplicadas, em respeito ao princípio do não confisco conforme entendimento manifestado pelo STF.

Em 23/02/2022 esta 2ª CJF (fl. 598) converteu o processo em diligência no sentido de que:

- i) a autuante analisasse a manifestação de fls. 566/583 e caso houvesse alterações, apresentar novo demonstrativo de débito;
- ii) Promovesse os ajustes no levantamento quantitativo de estoques considerando o disposto no art. 3º da Portaria nº 445/1998, com atualização das Portarias nºs 159/2019 e 01/2020.

A autuante na quinta informação fiscal (fls. 602/606) inicialmente esclarece que o processo foi devolvido após concessão do prazo dilatado de dez dias, tendo sido devolvido no dia 09/08/2021 e o protocolo da juntada de documentos foi feito no dia 10/08/2021.

Quanto a análise da manifestação acerca da diligência, afirma que o recorrente apenas repetiu os argumentos apresentados anteriormente, que já tinham sido apreciados, em síntese quanto aos itens de códigos:

- a) 101648, 101690, 101907, 101913, 101944, 101965, 101967, 101978, 102073, 107172, 114082, 114945, 116360, 120792, 121043, 121637, 125140, 121228, 243037 – não são objeto desta diligência e ratifica a informação fiscal de fls. 400 a 402.
- b) 101638, 101784, 107336, 114080, 117163, 123279, 157512, 157519, 157520, 158039, 158637, 158685,

159720, 193859, 225450, 234538 e 234543 - não são objeto desta diligência e ratifica a informação fiscal de fl. 191.

- c) 107336, 114080, 117163 e 123279 - não são objeto desta diligência e ratifica a informação fiscal de fls. 402 e 403.

Ratifica as informações fiscais anteriores de fls. 117 a 180; 190 a 244; 397 a 407 e 532 a 539.

Quanto ao pedido que promovesse os ajustes no levantamento quantitativo de estoques, esclarece que o § 1º, do art. 3º da Portaria nº 445/98, prevê ajustes para contribuintes que exercem diversas atividades de “comercio varejista”, porém o estabelecimento autuado não tem ECF, não emite NFce e exerce atividade com código 4679699 – comércio atacadista, conforme informações no sistema de Informações do Contribuinte (INC) e não se enquadra na citada Portaria.

Conclui ratificando as informações fiscais anteriores.

O recorrente se manifestou às fls. 612 a 628, comenta o teor da diligência e informação fiscal e reapresenta o teor da manifestação de fls. 566 a 583, enfatizando que não foi cumprida a diligência na forma que foi determinada.

A autuante presta a sexta informação fiscal (fl. 642) afirmando que o recorrente não trouxe ao processo qualquer fato novo, motivo pelo qual ratifica as informações fiscais anteriores.

Na assentada do julgamento o advogado do recorrente, em sustentação oral alegou que a exigência fiscal engloba operações relativa a transferências de mercadorias, que não incide ICMS nos termos do julgamento da ADC/49 pelo STF.

A autuante argumentou que a exigência fiscal decorre de apuração de omissão de saída de mercadorias, apurado movimentação dos estoques do estabelecimento autuado e não tem pertinência com incidência do ICMS sobre operações de transferências de mercadorias.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dr. Flaviano Britto – OAB/BA nº 27.833 e a autuante Crystiane Menezes Bezerra, que exerceram, cada um, o direito de fala.

VOTO

O Auto de Infração exige ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis (infração 1) e pela falta de retenção do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária (infração 2).

Inicialmente cabe apreciar o recurso de ofício interposto pela 6ª JJF, em decorrência da desoneração de parte do valor histórico exigido que foi reduzido de R\$ 402.936,37 para R\$ 307.388,05 superando o valor atualizado de R\$ 200.000,00 ao teor do art. 169, I, “a” do RPAF/BA.

Constato que na defesa o sujeito passivo alegou que promoveu reclassificação de códigos dos produtos na entrada e na saída, conforme planilhas juntadas às fls. 105 a 107, o que foi rebatido pela autuante na primeira informação fiscal, afirmando que utilizou a codificação indicada nos documentos fiscais escriturados e não poderia considerar codificações feitas por controle interno.

Em atendimento a diligência solicitada pela 6ª JJF (fl. 185), a autuante promoveu depuração do levantamento quantitativo, informando que em relação ao:

EXERCÍCIO DE 2013:

Corrigiu os fatores de conversão dos itens: 107229 (fls. 33 a 40), de 19,188 para de 191,88; item 107231 (fls. 33 a 40), de 16,497 para 164,97; itens 107229 e 107231, as omissões foram zeradas (fl. 192); itens 10030, 10071, 10072, 10813, 40400471, 40415356, 40456246, 40463714 e 40463728 foram feitos agrupamento (ANEXO 14 - RELAÇÃO DE/PARA – 2013), considerando os CFOP's 1.926 e 5.926 relativos à reclassificação de mercadoria para de kit ou desagregação, sem zerar o as omissões (fl. 192-3), o que implicou na redução dos valores da Infração 1 para R\$ 111.081,70 e na infração 2 para R\$ 20.671,50 (fl. 193).

NO EXERCÍCIO DE 2014:

Corrigiu os fatores de conversão dos itens: 107231 (fls. 33 a 40), de 16,497 para 164,97; item 107229, (fls. 33 a 40), de 19,188 para 191,88, o que implicou em zeramento da exigência de alguns itens e redução em outros, reduzindo o débito (anexos 7 e 12) da Infração 1 para R\$ 136.267,15 e da Infração 2 para R\$ 42.154,91, (fl. 195).

Agrupou os itens 10030, 10390, 13249, 13274, 13285, 13451, 17622, 157460, 232772 conforme anexo DE/PARA 2014. ANEXO 21 - RELAÇÃO DE/PARA - 2014 – DILIGÊNCIA, como indicados pela impugnante, considerando os CFOP's 1.926 e 5.926, efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou desagregação (fl. 196).

Após estes procedimentos saneadores (fator de conversão e agrupamento), em 2014 a infração passou a ter omissão de entrada maior que omissão de saída, implicando em nova redução do valor da Infração 1 para R\$ 133.910,22 e na Infração 2 para R\$ 41.724,63.

Pelo exposto, restou comprovado que quando da lavratura do auto de infração, foi utilizado fatores de conversão contidos na escrituração fiscal, que em diligência foi indicado estarem incorretos; mercadorias que foram agrupadas ou desagrupadas de formação de Kit, bem como de mercadorias que apresentavam similaridade de códigos, que foram agrupadas.

Portanto, as desonerações promovidas que implicaram na redução do débito, decorreram de provas materiais, carreadas aos autos pelo defendente e corrigidas pela fiscalização, que considero correta e deve ser mantida, reduzindo o débito original de R\$ 402.936,37 para R\$ 307.388,05.

Recurso de Ofício NÃO PROVIDO.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto, inicialmente cabe apreciar a nulidade suscitada sob o argumento de que as omissões apuradas decorrem de equívoco da fiscalização, que não considerou as *reclassificações de mercadorias ou não promoveu o agrupamento, inexistindo motivação do lançamento e dificultou o exercício do direito de defesa*.

Na sustentação oral, alegou não incidência do ICMS sobre operações de transferências nos termos do julgamento da ADC/49 pelo STF.

Conforme apreciado no recurso de ofício, a autuante no desenvolvimento dos trabalhos de auditoria promoveu intimações ao estabelecimento autuado para “informar o fator de conversão” (fl. 6), NCM dos itens levantados (fl. 9 e 13) conforme relação de fls. 14 a 16 e posteriormente intimação à fl. 20 na qual indicou que o fator de conversão indicado para determinados itens no exercício de 2013, diferiam do de 2014, além de outros esclarecimentos (fls. 21 a 48).

Pelo exposto, não procede o argumento de que falta motivação do lançamento, tendo em vista que o processo fiscalizatório foi precedido de interações com o contribuinte para desenvolver o roteiro de auditoria de estoques, que foi elaborado com a sua participação e que resultou na apuração das omissões que foi objeto da autuação.

Também, que após a apresentação da defesa foi procedido diligências em que o sujeito passivo apresentou documentação e a fiscalização diante das provas apresentadas refez os demonstrativos originais contemplando correções nos fatores de conversão, promoveu agrupamento de produtos em conformidade com o disposto no art. 3º, III da Portaria nº 445/1998, bem como, os itens que foram agregados ou desagregados (kits), cujo resultado da diligência foi dado ciência ao contribuinte. Por tudo isso, constato que não ocorreu atos praticados com preterição do direito de defesa (art. 18, II do RPAF/BA). Fica rejeitada a nulidade suscitada.

Ressalto ainda, que foram realizadas diversas diligências fiscais, cujos resultados foram dados ciência ao recorrente e não se justifica a realização de nova diligência (art. 147 do RPAF/BA).

Observe que as infrações 1 e 2 decorrem de apuração de omissões apuradas em levantamento quantitativo de estoques. No desenvolvimento do roteiro da auditoria aplicada, a fiscalização

identificou as quantidades registradas do estoque inicial do livro Registro de Inventário por item de mercadorias, adicionou as quantidades adquiridas consignadas nas notas fiscais de entradas, deduziu as quantidades do estoque final, apurando as “saídas reais” que foi confrontado com as saídas constantes dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, e exigiu o ICMS sobre as diferenças apuradas.

Portanto, tendo sido elaborados demonstrativos com base nos documentos fiscais devidamente escriturados pelo estabelecimento autuado, a identificação de quantidades de mercadorias que deram entrada ou saída desacompanhada de documentação fiscal, caracteriza omissão de receita do ICMS e não tem pertinência com a matéria do julgamento da ADC/49 pelo STF que apreciou a configuração de incidência do ICMS nas operações de transferências. Por isso, fica rejeitado esse argumento.

No mérito, constato que o recorrente reapresentou as alegações de que o levantamento fiscal não considerou:

- I) a reclassificação das mercadorias;
- II) as variações de estoques segundo normas ABNT;
- III) o estoque em trânsito, notas fiscais canceladas e outras particularidades do negócio.

Quanto ao primeiro argumento (reclassificações), observo que conforme apreciado na decisão recorrida e no Recurso de Ofício, em atendimento a diligência fiscal em sede de defesa, a fiscalização corrigiu os fatores de conversão de diversos itens, promoveu agrupamentos de itens similares e considerou as reclassificações em decorrência de agregação ou desagregação de kits de mercadorias, o que implicou em redução do débito das duas infrações.

No tocante a segunda alegação (variações de estoques segundo normas ABNT), observo que o recorrente afirmou utilizar um sistema (Belgo Pronto) que utiliza códigos contábeis internos, que foram desconsiderados pelo fisco, mas que não impacta no cálculo final de entradas e saídas de mercadorias de acordo com a TIPI e Portaria nº 445/98, a exemplo do fecho de 10 barras, que é vendido em barras individuais, cujo código contábil interno é diferente da barra individual.

Neste contexto, conforme apreciado inicialmente a nulidade suscitada, a fiscalização promoveu diversas intimações para certificar se quanto aos códigos dos itens que deram entrada e saída. Observo que o levantamento quantitativo de estoque foi elaborado com base nos dados contidos na escrituração fiscal digital (EFD), nos termos do art. 247 do RICMS BA, é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, observando o Ajuste SINIEF 02/09 e Especificações Técnicas do Leiaute do Arquivo Digital e do Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, previstos no Ato COTEPE/ICMS nº 44/18, com apresentação de todos os registros obrigatórios.

Portanto, os códigos indicados nos estoques (inicial e final), nas notas fiscais de entrada e saída devem indicar os mesmos códigos nos registros obrigatórios previstos no art. 249 do RICMS/BA. Ocorrendo desmembramento ou reclassificação, cabe ao sujeito passivo emitir documentação fiscal para ajustar as quantidades correspondentes nos seus estoques.

E que, caso o contribuinte transmita os arquivos com inconsistências (art. 250), poderia fazer a sua retificação, de acordo com o previsto no art. 251 do RICMS/BA, ou do § 2º do mesmo artigo:

§ 2º. Será considerada de plano sem validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos em que o contribuinte esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.

Ressalte-se que o Código do Processo Civil (Lei nº 13.105/2015) estabelece no seu art. 417 que os livros empresariais fazem prova contra seu autor, sendo lícito ao empresário demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Concordo com o recorrente quanto ao argumento de que efetivamente todos os estabelecimentos que fabricam ou comercializam mercadorias, na logística do negócio ocorrem variações de estoques, tanto de insumos, como de produtos acabados em decorrência de diversos fatores.

Entretanto, tanto a legislação societária como fiscal estabelecem procedimentos para promover o ajuste dos estoques físicos com os contábeis, a depender do regime de apuração do imposto (mensal/trimestral/anual). Porém, tendo sido exigido o imposto em decorrência da constatação da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento quantitativo, foi facultado ao contribuinte, em diversas oportunidades, comprovar quais quantidades teriam sido supostamente indicadas de forma incorreta nos demonstrativos elaborados pela autuante, inclusive diligência que refizeram os demonstrativos de acordo com as provas apresentadas.

Entendo que ocorrendo perdas, extravio, desaparecimento, inutilização, sinistro ou quebra anormal e avarias no ato da comercialização de mercadorias, o contribuinte deve efetuar o lançamento fiscal e contábil, para promover a baixa nos seus estoques e provisão de perda.

No caso de perda anormal, deve ser ajustado os estoques mediante emissão de nota fiscal (art. 293 do RICMS/BA), promovendo o ajuste do ICMS na escrita fiscal. Consequentemente as quantidades ficam ajustadas, não causando repercussão na auditoria dos estoques.

No caso de perdas normais, o § 1º, do art. 3º da Portaria nº 445/98 prevê que no levantamento quantitativo de estoques deve ser considerado a perdas, roubo ou extrativo, para efeito de omissão de saída, com percentuais que variam de 0,46% a 2,05% para estabelecimentos que exercem atividades de comércio varejista, com previsão de estorno de crédito. Neste sentido, esta 2ª CJF solicitou que a autuante fizesse os ajustes (fl. 598), porém a autuante informou que o estabelecimento autuado exerce atividade de comércio atacadista (CNAE 467699), conforme cadastro do ICMS (fl. 605), motivo pelo qual não foi feito os ajustes, por falta de amparo legal.

Como o autuado não apresentou provas materiais de suas alegações, não pode ser acolhida a argumentação defensiva de que o autuante deixou de considerar as perdas e avarias.

Quanto ao terceiro argumento (estoque em trânsito, notas fiscais canceladas e outras particularidades do negócio) observo que após a apresentação do recurso voluntário (fls. 454 a 495) esta 2ª CJF promoveu a realização de diligência fiscal (fl. 528) na qual foi indicado os documentos apresentados e alegações: agrupamento, baixa de estoque, nota fiscal denegada, produto baixado como sucata, reclassificação de produtos.

A autuante apresentou informação fiscal (fls. 532 a 539) na qual rebateu todas as alegações.

O sujeito passivo pediu prorrogação para atender intimação (fl. 544), tendo sido acatada a manifestação de fls. 566 a 583, que culminou em nova diligência (fl. 598).

A autuante prestou nova informação fiscal (fls. 602 a 606) na qual indicou já ter feito os ajustes.

O autuado reapresentou os argumentos na manifestação de fls. 612 a 628.

A autuante prestou nova informação fiscal (fls. 634 a 638), afirmando que o contribuinte não trouxe nenhum fato novo e manteve as informações fiscais anteriores.

Diante do exposto, faço uma síntese das alegações recursivas e informação da autuante quanto aos códigos e produtos:

1. 40463714 - GRAMPO POL. P/CERCA: O produto indicado na Nota Fiscal-e nº 66.443, código 40467444, tem descrição como AR COB MIG/MAG 1,20 KK 18 kg (Nota Fiscal-e nº 70.426). Não pode ser agrupado;
2. Fls. 175/179 e 190/235 - feitos agrupamentos: DE/PARA (fls. 203/235). Não há correção a fazer;
3. Não identificado notas fiscais com o CFOP 5.927 (baixa de estoque). Não há correção a fazer;
4. A Nota Fiscal-e nº 86.647 foi denegada e não foi computada no levantamento quantitativo de estoque;
5. Códigos 121400, 154689, 160711, 160765 e 173913 - deveria emitir nota fiscal de saídas com o CFOP 5.926 a título de reclassificação ou entrada com o CFOP 1.926 (sucata) - fls. 397 a 407;

6. Códigos 10030, 10390, 13249, 13274, 13285, 13451, 17622 - foram agrupados (fls. 224/225; 226/235);
7. Itens 157460 e 232772 - foram agrupados (fls. 224/225 e 226/235).

Constato que após a segunda informação fiscal (fls. 190/235), não foi trazido nenhum fato novo, e assiste razão a fiscalização de que os ajustes foram promovidos de acordo com as provas apresentadas e não procede os argumentos de agrupamento dos produtos com características divergentes, a exemplo de GRAMPOS POLIDO P/CERCA; falta de ajuste dos inventários em decorrência de baixa de estoque (CFOP 5927); quantidades consideradas no estoque final de 2012, cujas notas fiscais foram lançadas em 2013; denegação de NF com estorno de crédito posterior.

Observo que após análise da autuante na última diligência em 23/02/2022 (fl. 598) a autuante indicou os códigos de itens que não fora objeto da diligência e indicou os ajustes já promovido nas informações fiscais anteriores de fls. 117 a 180; 190 a 244; 397 a 407 e 532 a 539.

Por tudo que foi exposto, entendo que após a realização de diversas diligências, os documentos fiscais carreados ao processo não foram suficientes para elidir a exigência fiscal relativa aos valores remanescentes após os ajustes promovidos no saneamento do processo e que foram acolhidos na decisão de Primeira Instância ora recorrida.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que as multas aplicadas com percentuais de 60% e 100% são previstas no art. 42, II, “e” e III da Lei nº 7.014/96, portanto é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 4), se atendido as condições estabelecidas no art. 45 do mencionado diploma legal, pode ter redução de 25% a 90%, se pago antes do ajuizamento da ação de execução, da inscrição em dívida ativa, do encerramento do prazo da impugnação ou pagamento de forma integral. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, o ônus da multa efetivamente é menor do que o percentual grafado no Auto de Infração.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Por tudo que foi exposto, não merece qualquer reparo à decisão recorrida e voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS