

A. I. N° - 278904.0012/23-6
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
AUTUANTE - JAYME BORGES DOMINGUES FILHO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/09/2024

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0210-04/24-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. APURAÇÃO DE OMISSÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. EXERCÍCIO FECHADO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OCORRÊNCIA DE SAÍDAS ANTERIORES DE MERCADORIAS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A exigência fiscal encontra amparo no Art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, que presume que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos destas entradas com recursos provenientes de saídas anteriores de mercadorias e também não contabilizadas. Argumentos defensivos insuficientes para elidir a acusação. Indeferido o pedido para realização de perícia fiscal. Aplicada a proporcionalidade prevista pela Instrução Normativa nº 56/07. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela, foi expedido em 29/09/2023, imputando ao autuado a prática da seguinte infração com repercussão no ICMS:

- **Infração 01 – 004.005.005:** *“Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Exercício 2020”*. Valor lançado R\$ 542.857,42, com enquadramento legal no Art. 4º, § 4º, inciso IV; art. 23-A, inciso II, ambos da Lei nº 7.014/96, c/c art. 13, inciso II da Portaria nº 445/98. Multa de 100% com previsão no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seu Representante Legal, ingressou tempestivamente com Impugnação ao lançamento, fls. 74 a 84, onde após considerações iniciais, passou a suscitar a não ocorrência da infração, destacando que conforme se depreende do lançamento, a fiscalização apurou supostas omissões de saída e, em maior quantidade, de entrada e exige o ICMS sobre a diferença de maior relevância (entradas), com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

Pontuou que a conclusão fiscal se norteou no sentido de que teria ocorrido aquisição ou acréscimo de estoque, por entrada de mercadoria sem emissão de documento fiscal, através da conferência das equações de estoque, enquanto essa indevida constatação, certamente, deriva da desconsideração pelo Fisco de fatos contábeis relevantes.

A rigor, mencionou que deve o Fisco se atentar para determinadas situações, que se inobservadas forem, levarão à divergência de estoque, quais sejam: (i) pela desconsideração de que, a

mercadoria vinda, em transferência, de outra filial, é baixada no inventário da primeira e anotada no inventário da segunda quando emitida a *nota de saída*, em razão da integração entre os sistemas das filiais, porém, apenas quando entra *fisicamente* no estabelecimento, é levada ao competente *registro fiscal* (de entradas), de modo que pode acontecer de ser anotada no inventário, no final de um exercício e, somente no próximo, a entrada ser registrada, o que levou à conclusão incorreta da existência de entradas/saídas sem notas; **(ii)** pela desconsideração da transferência de um material para outro (acarretando o aumento do segundo no estoque *proporcional* à diminuição do primeiro); e, por fim, **(iii)** em razão de circunstâncias específicas do seu processo produtivo, e para as quais não se atentou o autuante, afirmando que poderá comprovar os equívocos cometidos pelo mesmo através de prova pericial contábil.

Assim é que, no tópico que intitulou “*DESCONSIDERAÇÃO DA DIFERENÇA DE EXERCÍCIO DOS REGISTROS FÍSICO-CONTÁBIL DA MERCADORIA E FISCAL DAS OPERAÇÕES QUE LHE DISSERAM RESPEITO*”, argumentou que, *in casu*, se deve considerar que, as mercadorias advindas de outra filial sua são lançadas no seu inventário/estoque desde quando a remetente emite a Nota Fiscal de Saída e, por sua vez, a operação é levada a registro fiscal no livro próprio quando da efetiva entrada (física) da mercadoria, acompanhada da nota respectiva, de modo que acontece de mercadorias somarem o inventário do estabelecimento autuado em um dado exercício, mas apenas terem a sua entrada fiscal no exercício seguinte, quando a remessa ocorre no final de ano, explicando que isso acontece porque, matriz e filiais estão integradas no seu software de gestão (sistema SAP), de modo que esse movimento/lançamento é realizado para que, enquanto estiverem em trânsito, a mercadoria não “*desapareça*” do seu patrimônio considerando a necessidade de baixa no inventário da remetente, com a sua saída dele.

Neste sentido afirmou que o autuante ao desconsiderar esse fato, acaba por concluir que existiram entradas, sem lastro em documento fiscal, o que não ocorreu, ao tempo em que, por outro lado, tais mercadorias, fatalmente, são consideradas tanto no estoque inicial do exercício seguinte, quanto nas entradas deste, inflando o estoque final, na equação do autuante, que ao se deparar com um estoque menor, supõe a saída sem nota fiscal, enfim, sob esse entendimento enviesado, ora se apura omissão de entrada, ora omissão de saída.

Em seguida abriu o tópico denominado “*TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL PARA MATERIAL E/OU RECLASSIFICAÇÃO*”, citando que na apuração fiscal do estoque a partir de critério nominal (exame da movimentação por código interno) e não quantitativo, fatalmente, apura-se suposta divergência no levantamento de estoque, em exercício fechado.

A este respeito pontuou que não considera o autuante, que a apuração, por código interno, exige atenção para a existência de reclassificações que sói ocorrer, por razões contábeis e comerciais internas à empresa, existindo outros critérios viáveis, mais razoáveis e desprezados, *in casu*, como a utilização do NCM, acrescentando que nesse esteio, naturalmente, se observará a diminuição de determinado código interno no inventário, sem que tenha existido a sua saída e, em contrapartida, o aumento de outro, na mesma proporção, sem entrada, logo, ao não se tomar em conta essa situação, supõe-se, por equívoco, respectivamente, a existência de saída e entrada desacoberta de nota fiscal.

Ademais, ponderou que devem ser considerados os ajustes de inventário, que também justificam as divergências nas equações de estoque, observando que é preciso ter em mente que, no procedimento de trabalho do aço pela Usina, há uma perda de material, sobretudo em virtude do atrito necessário à sua modulação, que é maior ou menor a depender do desgaste da peça utilizada para este fim de conformação, de forma que nem sempre uma mesma estrutura de aço terá o mesmo peso.

Neste contexto citou que atenta a essa realidade inerente à cadeia econômica do aço e certamente visando a atender escopos como o de: **(i)** padronizar a quantidade de aço de determinada estrutura demandada pelo consumidor (independentemente de quem seja o seu fornecedor); **(ii)** fixar um parâmetro de qualidade técnica dessa estrutura, que inclusive serve de informação para a

elaboração dos cálculos de um projeto estrutural; e **(iii)** ensinar o cálculo do custo estimado para uma obra (que, obviamente, depende da quantidade de aço a ser utilizada), a ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS – ABNT editou, à guisa de exemplo, para o vergalhão, a Norma Brasileira - NBR nº 7480, que estabeleceu, dentre outros pontos, um peso teórico (*massa linear nominal*) para cada estrutura de aço, admitindo, contudo, que o peso real varie em comparação com o peso teórico, no percentual de 6 (seis) por cento para mais, ou para menos, *verbis*:

“4.4 Massa e tolerância

A massa real das barras e fios deve ser igual à sua massa linear nominal, com as tolerâncias indicadas, respectivamente, nas Tabelas B.1 e B.2”.

Nota: Para efeito de cálculo, a massa linear nominal da barra ou do fio (em quilogramas por metro) é obtida pelo produto da área da seção nominal em metros quadrados por 7.850 kg/m³.

Neste contexto, explicou que quando a estrutura de aço entra no seu estabelecimento o registro no Estoque é feito por seu peso real, enquanto que, por outro lado, ela reporta, na sua saída, ao seu peso teórico previsto na sobredita norma da ABNT, dentro da dinâmica de sua atividade, valendo-se do “*selo de qualidade*” que possui, atestando que a sua estrutura de aço está dentro do parâmetro de qualidade, inclusive quanto ao peso exigido pela norma técnica. Assim, considerando que este (peso teórico) nem sempre coincide com o primeiro (peso real), que pode variar dentro da margem tolerada pela norma da ABNT, há uma diferença para mais, ou para menos no estoque, exatamente essa diferença, que é da monta de até o percentual de seis por cento, para mais, ou para menos - tal como a variação prevista na norma técnica em comento -, justifica a divergência residual de estoque apurada e consiste no “*ajuste de estoque*” que a empresa teve que realizar, inexistindo, pois, omissão de entrada, ou saída, a respaldar o lançamento.

Após tecer outras considerações a este respeito, inclusive citando excerto de decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, concluiu este tópico afirmando que uma vez que tal evento restou esclarecido, espera que o autuante promova a devida revisão, ou não o fazendo, espera que os Julgadores assim determinem, por ser medida de direito.

Adentrou ao tópico “*DEMAIS INCONSISTÊNCIAS NA EQUAÇÃO DE ESTOQUE*”, afirmando que as inconsistências aparentes na equação de estoque surgem, ainda, quando se parte de valores incorretos de estoque inicial/final, ou quando se considera que determinadas mercadorias foram mensuradas em unidades distintas na entrada e saída, quando haveria que se proceder à correta conversão de medidas, o que não se observa, dentre outros, que restarão evidenciados com auxílio de diligência técnica/prova pericial.

Afirmou que também não foi considerada a Portaria SEFAZ 445, publicada no Diário Oficial de 11/08/1998, que disciplina os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, dispondo que sejam relevados percentuais de diferenças eventualmente apuradas, a título de roubo, perda ou extravio, em seu Art. 3º, § 1º, VII (0,99%), tendo em vista que se enquadra perfeitamente, no conceito de “comércio atacarejo”, à medida em que vende produtos tanto em grandes quantidades, inclusive para revendedores, quanto em pequenas quantidades, para consumidores finais e, portanto, se enquadra no inciso VII, do § 1º, do art. 3º, da Portaria nº 445/98, com a nova redação dada pela Portaria nº 001 de 03/01/2020.

Passou a se referir a ilegitimidade das multas fixadas e do seu caráter confiscatório, tendo em vista que a multa de ofício aplicada no importe de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, não merece prevalecer.

Para efeito de respaldar seu argumento disse que o artigo 5º, XXII, da CF/88, é expresso ao assegurar a todos o direito de propriedade, princípio no qual está fundada a ordem econômica (artigo 170, inciso II, da CF/88), enquanto que na seara tributária, a proteção ao Direito de Propriedade, que é cláusula pétrea da Constituição resume-se na proibição de tributar com o fim de destituir o contribuinte de seus bens, citando, ainda, que o Supremo Tribunal Federal já decidiu

neste sentido, conforme abaixo:

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. MULTA. VEDAÇÃO DO EFEITO DE CONFISCO. APLICABILIDADE. RAZÕES RECURSAIS PELA MANUTENÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO PRECISA DE PECULIARIDADE DA INFRAÇÃO A JUSTIFICAR A GRAVIDADE DA PUNIÇÃO. DECISÃO MANTIDA. 1. Conforme orientação fixada pelo Supremo Tribunal Federal, o princípio da vedação ao efeito de confisco aplica-se às multas. 2. Esta Corte já teve a oportunidade de considerar multas de 20% a 30% do valor do débito como adequadas à luz do princípio da vedação do confisco. Caso em que o Tribunal de origem reduziu a multa de 60% para 30%. (...). Agravo regimental ao qual se nega provimento” (RE 523471. Relator Ministro Joaquim Barbosa, in DJe de 23.04.2010).

Reiterou, em seguida, o pedido de prova pericial suscitado anteriormente, cuja produção considera 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, apresentando quesitação para tal fim, com indicação de Assistente Técnico.

Em conclusão requereu o conhecimento e provimento da presente Impugnação/Defesa, a fim de que seja reconhecida a insubsistência do crédito tributário em referência e extinto o presente auto de infração, ou, sucessivamente, seja reduzido o valor da multa exigida para patamares razoáveis e que respeitem a vedação ao efeito de confisco, nos termos do argumento desenvolvido nos itens acima.

Requereu, por fim, que todas intimações sejam direcionadas à empresa, ao seu departamento jurídico, situado na Av. Carandaí, nº 1.115 – 16º andar, bairro Funcionário, Belo Horizonte/MG – Brasil, CEP 30130-915, e-mail: notificacao.juridico@arcelormittal.com.br, sob pena de nulidade.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 144 a 149, apresentando inicialmente uma síntese dos fatos e dos argumentos defensivos, para em seguida assim se posicionar.

Disse que primeiramente, cabe registrar que a auditoria foi executada na forma regulamentar, com a devida ciência do ato fiscalizatório mediante termo de início recebido pela empresa auditada em 10/07/2023, via Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, nos termos do inc. I do § 3º do art. 108 do citado RPAF/99, conforme fl.07, e concluída com a lavratura do presente Auto de Infração em 29/09/2023, e dada a devida ciência da lavratura em 10/10/23, fl. 70, citando que a infração apontada está devidamente caracterizada, sendo possível determinar sua natureza, data de ocorrência, tipificação e o montante do débito tributário, nos termos do que dispõe o citado art. 39 do RPAF, aprovado pelo Dec. 7.629/99, conforme verificado no corpo do AI e demonstrativos anexos.

Disse, também, que o Auto de Infração traz a reprodução fiel dos fatos verificados, consubstanciados pelas informações necessárias e suficientes à demonstração do fato arguido, detalhadas através de documentação anexada às fls. 11 a 59, em sua íntegra fornecida ao autuado por meio de cópias reprográficas e arquivos em mídia, de igual conteúdo àquela trazida anexa à fl. 61 destes autos.

No que tange ao mérito da autuação, registrou que o inventário pressupõe a contagem física das mercadorias e deve refletir o estoque, inicial ou final, mantido fisicamente pela empresa, enquanto que o controle de entradas e saídas de mercadorias feito pelo sistema de uso interno da empresa diz respeito única e exclusivamente ao interesse da mesma, ao tempo em que os registros fiscais previstos pela legislação servem justamente para que a fiscalização tributária possa, de forma transparente e inequívoca, atestar, ou não, a correção dos lançamentos efetuados, bem como o devido pagamento dos respectivos tributos, segundo interesse da coletividade.

Pontuou que o autuado ao evocar para que se considere seus registros internos em detrimento dos registros fiscais, além de propor prática que carece de amparo legal, esvazia por completo tanto o sentido de tais registros legais, quanto a prerrogativa dos agentes fiscais no exercício de seu labor, vinculado à norma legal, portanto, entende carecer de razão o autuado no que concerne à

sua tentativa de colocar em patamar superior seus registros internos em prejuízo de registros fiscais previstos em normas de âmbito federal, cuja análise resultou nas omissões ora apontadas.

No que tange ao aludido reagrupamento de itens, se limita a mencionar tal hipótese como justificativa para as omissões em questão, todavia, sem listar quais e que montante destas mercadorias teria sido transferidas ou reclassificadas, inviabilizando, de tal forma, toda e qualquer possibilidade de análise ou consideração por parte da auditoria a respeito do tema.

Naquilo que concerne às argumentações inerentes aos ajustes de Inventário em razão de perdas no processo produtivo, de forma inversa ao que tenta fazer crer o autuado, havendo restado demonstradas omissões no levantamento quantitativo de estoque pela fiscalização, uma de duas hipóteses seriam possíveis: os ajustes de estoque não teriam sido feitos conforme previsto na legislação, ou, de forma contrária, embora corretamente realizados, estariam relacionados a situações diversas e não teriam o condão de justificar tais omissões.

Destacou que, além disso, independentemente da unidade considerada nas operações de entradas e saídas, desde que devidamente ajustadas, como se fez no caso em questão, em que entradas e saídas se deram e foram tributadas com base na unidade Kg, uma simples análise matemática possibilita depreender não ser possível se falar em falta de prejuízo ao Erário Público Estadual haja vista que o somatório informado pelo autuado, em registros próprios, entre estoque inicial, mais entradas, menos saídas, não refletiu a quantidade do produto em Kg registrada no estoque final, resultando nas omissões ora apontadas.

Concluiu sustentando que consideradas em sua totalidade as argumentações trazidas pelo autuado, afirmou que restou clara tanto a falta de embasamento legal em relação ao pretendido pelo mesmo, quanto à falta de informações que seriam imprescindíveis a uma análise e considerações, ainda que de forma superficial, por parte da fiscalização, razão pela qual pugnou pela Procedência do presente Auto de Infração.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Érico Vinícius de Almeida Reis, OAB/BA nº 115.253, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

A acusação que versa nos presentes autos, objetivando reclamar crédito tributário no valor de R\$ 542.857,42, está posta nos seguintes termos: *“Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Exercício 2020”*. Enquadramento legal no Art. 4º, § 4º, inciso IV; art. 23-A, inciso II, ambos da Lei nº 7.014/96, c/c art. 13, inciso II da Portaria nº 445/98. Multa de 60% com previsão no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

Apesar de não ter sido suscitado na peça defensiva questões relacionadas aos aspectos formais do lançamento, vejo que este atende as normas previstas pelo Art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, bem como o Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, tendo sido obedecido pelo autuante todos os requisitos inerentes a Portaria nº 445/98, sendo elaborados demonstrativos analíticos e sintéticos com a indicação da apuração relacionada ao levantamento quantitativo de estoque realizado em relação ao exercício de 2020, com base na escrituração fiscal digital do autuado e dos respectivos documentos fiscais de entradas e de saídas de mercadorias, devidamente registrados. Portanto, sob a ótica da formalização do lançamento, nada a corrigir, pelo que passo ao exame dos argumentos relacionados ao mérito da autuação apresentados pelo autuado.

De início indefiro o pedido formulado pelo autuado para fim de que seja produzida prova pericial, com base no Art. 147, II, do RPAF/BA, tendo em vista não terem sido carreados aos autos elementos ou argumentos que justifiquem realização de perícia, além de considerar que já se encontram presentes nos autos todos os elementos suficientes à formação de meu convencimento como julgador.

Assim é que naquilo que se relaciona ao argumento que deve ser considerado que as mercadorias advindas de outra filial para seu estabelecimento, que são lançadas no inventário/estoque no momento em que o remetente emite a nota fiscal de saída enquanto o registro fiscal é efetuado quando da efetiva entrada física da mercadoria, de modo que pode acontecer de mercadorias somarem o inventário do seu estabelecimento em um dado exercício, porém a entrada física ocorrer no exercício seguinte, vejo que se trata de um argumento sem qualquer sustentação fática.

Isto porque, além de o autuado não ter apresentado qualquer comprovação documental neste sentido, o procedimento dito considerado pelo mesmo, não possui qualquer sustentação na medida em que o inventário final escriturado deve refletir a existência física da mercadoria no final do exercício, que deve ser aferida fisicamente e devidamente registrada.

Portanto, o argumento de que a nota fiscal é lançada no inventário/estoque não tem qualquer repercussão no inventário final pois não integra ou compõe o estoque físico aferido no final do exercício. Aliás, o correto seria, meramente a título de controle, o autuado registrar tal operação em uma conta transitória, como, por exemplo, “mercadorias em trânsito” para, quando ocorrer a efetiva entrada, proceder o devido registro definitivo.

Desta forma não vejo como o alegado procedimento trazido pelo autuado possa ter qualquer repercussão no levantamento quantitativo de estoque realizado, porque além de tais mercadorias não integrarem a contagem do estoque físico existente no final do exercício, que deve corresponder ao registrado no livro de inventário, não há o registro fiscal da entrada da mercadoria, o que só ocorre quanto do efetivo recebimento da mercadoria, logo, em ambas as situações não ocorreram repercussão no levantamento fiscal realizado, pelo que não acolho o argumento defensivo.

Naquilo que se relaciona ao argumento de “*transferência de material para material e/ou reclassificação*”, registro que o levantamento quantitativo leva em consideração os dados espelhados nos documentos fiscais, portanto, acaso ocorra alguma reclassificação em um determinado produto, esta deve ficar registrada no livro próprio de ocorrências fiscais, para que o Fisco tenha conhecimento. No caso presente não veio aos autos esta comprovação, tampouco o autuado apontou quais os produtos que porventura tiveram reclassificação dos códigos para que pudessem ser considerados conjuntamente no levantamento fiscal, portanto, se trata de outro argumento não acolhido.

No que tange ao argumento referente ao ajuste de inventário que o autuado alegou que teve que realizar, com base em orientação da ABNT, vejo que se trata de outro argumento que não se sustenta.

Isto porque, todo o levantamento fiscal foi realizado considerando como referência a unidade KG, constante dos documentos fiscais de entradas e de saídas de mercadorias, e, por igual no livro Registro de Inventário. Desta maneira, se realmente houve a necessidade de realização do aludido ajuste, este deveria ter ocorrido mediante emissão de nota fiscal para se processar a perda porventura detectada e, por igual, efetuar o respectivo estorno do crédito, o que não foi feito, já que não consta estes elementos nos autos comprovando a alegada divergência residual de estoque.

Quanto ao argumento de que não foi observado pelo autuante o índice de perda previsto pelo Art. 3º, § 1º, inciso VII da Portaria nº 445/98, observo que este só se aplica nas situações em que se apura omissões de saídas, diferentemente do presente caso que se apurou omissões de entradas,

onde é impossível considerar perdas.

Não considero, pois, a existência da alegada inconsistência na equação de estoque suscitada pela defesa.

Por outro ângulo vejo que a autuação se pautou na apuração de omissão de entradas de mercadorias tributáveis, *com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, com enquadramento legal no Art. 4º, § 4º, inciso IV; art. 23-A, inciso II, ambos da Lei nº 7.014/96, c/c art. 13, inciso II da Portaria nº 445/98.*

Nestas circunstâncias, a referida Port. 445/98, orienta:

Art. 7º Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato - omissão de entradas - e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que:

I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento;

II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/1996, art. 4º, § 4º, IV).

Art. 8º Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:

I - a base de cálculo do imposto deverá ser apurada nos termos do inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/1996;

II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo, sendo que não se aplicará a multa pela falta de lançamento das entradas na escrita fiscal, pois esta é absorvida pela penalidade correspondente à falta de cumprimento da obrigação principal (Lei nº 7.014/1996, art. 42, III, "g").

Neste sentido, a Instrução Normativa nº 56/2007, da Superintendência da Administração Tributária desta SEFAZ, considerando as decisões reiteradas do Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF no sentido de excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, desde que provados pelo contribuinte autuado por meio de dados e informações das operações mercantis que costumeiramente realiza, bem como a necessidade de orientar o procedimento fiscal relativo a essa matéria, e visando padronizar os procedimentos fiscalizatórios, expediu as seguintes normatizações:

1 - Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão.

2 - No curso da ação fiscal, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deverá abster-se de aplicar os roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização.

3 - Não sendo obtidos ou apresentados pelo contribuinte dados que possibilitem o cálculo da proporcionalidade admitida nos termos do item 1, o preposto fiscal lançará o ICMS devido utilizando como base de cálculo o valor total da omissão de operações de saída apurada, devendo ser registrada no termo de encerramento de fiscalização tal impossibilidade, sob pena de não registro do auto de infração.

4 - Entendendo o preposto fiscal que, no caso concreto, não cabe a aplicação da proporcionalidade prevista no item 1, tais circunstâncias de convencimento deverão estar registradas no termo de encerramento de fiscalização, sob pena de não registro do auto de infração.

Isto posto, vejo que, no caso vertente, há que se aplicar a proporcionalidade, para considerar nas omissões apuradas pelo autuante apenas o percentual de saídas de mercadorias tributáveis, posto

que a empresa opera em atividade comercial, Código Atividade Econômica: 467960400 – Comércio Atacadista especializado de materiais de construção não especificado anteriormente, em que alcançam substanciais saídas de mercadorias com ICMS antecipado e/ou isentas, conforme consignado em sua DMA consolidada do exercício 2020, devendo se interpretar as disposições atinentes às omissões apuradas através do uso das presunções previstas no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, em harmonia com as regras atinentes ao regime de substituição tributária.

Neste sentido, vejo que, com base na DMA Consolidada do autuado relativa ao exercício de 2020, base para a autuação, extraída do Sistema INC da SEFAZ, as saídas totais de mercadorias escrituradas pelo autuado atingiram o montante de R\$ 146.304.619,59 enquanto as saídas tributadas atingiram a cifra de R\$ 46.081.221,87, que representa o percentual de 31,50%, percentual este que deve ser aplicado sobre a base de cálculo apurada pelo autuante na ordem de R\$ 3.016.874,56 resultando na base de cálculo concernente as omissões de saídas de mercadorias tributáveis na ordem de R\$ 952.125,61 que aplicando-se a alíquota de 18% resulta no imposto devido a ser recolhido na quantia de R\$ 171.382,61.

No que pertine ao argumento relacionado a ilegitimidade das multas aplicadas e seu caráter confiscatório, observo que, de acordo com o constante no Art. 167, I, do RPAF/BA, não compete aos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, enquanto que a multa aplicada é a legalmente prevista pela legislação tributária em vigor, (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB e Lei Estadual nº 7.014/96), a qual fica mantida, até porque, o órgão julgador carece de competência para sua redução.

Naquilo que se relaciona ao pedido de que todas as intimações sejam direcionadas à empresa, ao seu departamento jurídico, no endereço que indicou, observo que as intimações relacionadas aos processos tributários obedecem ao estabelecido pelo art. 108 e seus incisos, do RPAF/BA, entretanto, nada obsta que a solicitação efetuada pelo i. Representante Legal do autuado também possa ser atendida.

Em conclusão e levando também em conta que o autuado não apontou objetivamente erro de qualquer espécie no levantamento fiscal, quer sob o aspecto valorativo ou sob a ótica quantitativa, cuja autuação a título de presunção de omissão de saídas de mercadorias, está respaldada pelo Art. 4º, § 4º, inciso IV; art. 23-A, inciso II, ambos da Lei nº 7.014/96, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 171.382,61, na forma acima consignada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278904.0012/23-6, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 171.382,61**, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da decisão acima para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA