

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 278904.0012/23-6
<b>RECORRENTE</b>	- ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0210-04/24-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 19/09/2025

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0308-12/25-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. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário previstos no art. 169, I, alienas “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado 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.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte nos seguintes termos:

*“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 inicio 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, consequentemente, 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 constitucionalidade 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.

A JJF recorre de ofício da decisão acima para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “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.

No Recurso Voluntário, o Recorrente argui a nulidade do auto de infração, considerando, inicialmente, a existência de vício formal que “não permitiu à Recorrente, ab initio, uma exata compreensão da origem da divergência suscitada pela Fiscalização, sobremaneira na ausência de identificação das operações de saída e entrada tomadas em conta (com menção às notas fiscais respectivas)”.

Assevera que as conclusões da autuação se basearam em falsa premissa de que o Estoque Final encontrado para o período é maior do que aquele apurado através da equação de Estoque, indicando que, para fins de esclarecer o referido equívoco, seria essencial a análise dos livros contábeis da Recorrente e que sempre estiverem à disposição da Fiscalização.

Alega que isso evidencia a ilegitimidade dos critérios adotados pelo lançamento ou ao menos, a necessidade de ser realizada a prova pericial, nos termos do artigo 145 do Decreto nº 7.629 de 1999, “a fim de que possam ser eliminadas quaisquer dúvidas - a exemplo desta ora tratada que possam macular o trabalho fiscal e fornecer a este d. Órgão Julgador as reais condições de apreciação da matéria”.

Sustenta que houve a desconsideração da diferença de exercício dos registros físico-contábil da mercadoria e fiscal das operações que lhe disseram respeito, esclarecendo que “(...) a Fiscalização não se atentou para o fato de que a Recorrente, com relação a algumas aquisições realizadas no final de 2020, registrou a mercadoria, no seu Estoque, ainda em 2020 e procedeu ao registro fiscal da operação/nota que envolveu essa mercadoria, após a virada do ano, ou seja em 2021. Ao desconsiderar esse fato, acabou por concluir que existiram entradas em 2020, sem lastro em documento fiscal, o que não ocorreu”.

Exemplifica a assertiva no fato de que “Significa dizer que as mercadorias advindas de outra filial da recorrente, para a filial autuada, são lançadas no inventário/estoque desta última quando emitida pelo remetente 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 de um dado exercício, mas apenas terem a sua entrada fiscal no exercício seguinte, quando a remessa ocorre no final de ano”.

Por essa razão, impugna a consideração das referidas mercadorias tanto nos estoques inicial do exercício seguinte quanto nas entradas deste, o que teria inflado o estoque final, conforme trabalho fiscal elaborado pela auditoria.

Na sequência, o Recorrente apresenta impugnação à apuração fiscal do estoque a partir de critério nominal (exame da movimentação por código interno), por entender que não houve a necessária observância das reclassificações efetivadas por questões contábeis e comerciais internas à empresa.

Defende que houve a detida demonstração e comprovação da diminuição do código interno, oportunizando ao Fisco a apuração destes fatos contábeis relevantes, principalmente com a exibição do livro contábil de inventário, asseverando que houve o devido cotejo analítico das reclassificações, razão pela qual sustenta que houve equívoco na apuração fiscal quando “não observou a correlação entre o código original e aquele derivado da reclassificação quando da análise das equações de estoque”.

Argumenta que os ajustes de inventário, dos quais decorrem as divergências na equação de estoque, não foram levados em consideração conforme a atividade econômica da empresa de usinagem de aço, esclarecendo que “*a Recorrente registra os produtos em estoque por seu peso real saído do estabelecimento industrial, e na sua saída, reporta ao seu peso teórico, por ser estabelecimento revendedor, ou seja, sem estrutura física e expertise para o abrigo e manuseio de balança industrial e, ainda, porque a pesagem de cada estrutura vendida inviabilizaria a atividade, na medida em que, diferentemente da indústria, que tem um ou poucos destinatários, a recorrente revende para enorme número de clientes e em curto espaço de tempo. Eleve-se que tal é viável, ainda, porque o cliente não compra quantidade de aço, mas peça determinada, com a segurança de que a mesma tem a qualidade necessária para a sua aplicação*”.

Nesta linha, afirma que a Fiscalização acabou por apurar, aplicando a equação própria, um Estoque Final menor do que aquele de fato encontrado no estabelecimento autuado “*(...) supondo, com isso, ter havido entrada desacompanhada de documento fiscal. Noutro giro, quando a empresa promoveu a saída de determinado item por um peso maior (peso teórico) do que o peso registrado em sua entrada, a Fiscalização supôs, equivocadamente, inexistir lastro para a operação, no Estoque apurado através da equação própria, concluindo que houve entrada desacobertada de Nota Fiscal*”.

Reitera que não foi considerada pela fiscalização a aplicação da norma da ABNT- NBR nº 7480, relativamente ao 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, termos em que acredita que tal circunstância ensejou a divergência de estoque ventilada pelo Fisco e motivou o ajuste de estoque, conforme dispõe o art. 13, 1 da LC 87/96 (“*A base de cálculo do imposto é: I - na salda de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;*”).

Argumenta, ainda, que não houve observação, pelo fisco, de valores incorretos de estoque inicial/final, de cancelamento de uma determinada nota/operação pelo remetente, já ao final do exercício e a baixa no estoque acaba se sucedendo no exercício seguinte, de denegação de Nota Fiscal e de mensuração de determinadas mercadorias em unidades distintas na entrada e saída, quando haveria que se proceder à correta conversão de medidas, em desobediência, neste último caso, ao art. 3º, II da Portaria SEFAZ Nº 445 de 10/08/1998.

Entende ainda ter sido ignorado o percentual de perda admitido para o comércio atacarejo, nos termos do art. 3º, § 1º, VII da Portaria SEFAZ Nº 445 de 10/08/1998, situação que entende se enquadrar, já que realiza operação de venda de produtos em grandes quantidades, inclusive para revendedores, quanto em pequenas quantidades, para consumidores finais.

Por fim, salienta que as operações entre as suas filiais não ensejam a incidência de ICMS, nos termos assentados no âmbito da tese firmada pelo STF no julgamento da ADC nº 49 e do ARE 1255885 (Tema de Repercussão Geral nº 1099).

Quanto à multa, sustenta que não encontra guarida na jurisprudência mais atual sobre o tema, atribuindo efeito confiscatório em face da inobservância do Princípio do Não Confisco (artigo 150, IV, CR/88) e proporcionalidade, pleiteando a aplicação do precedente fixado na ADI nº 551-1/STF, do Estado do Rio de Janeiro para que seja reduzida a multa em percentuais que entende razoáveis, arbitrados entre 20 e 30%.

Pugnou, ao fim, pela reforma da decisão recorrida para que seja julgada totalmente procedente a Impugnação e cancelada a autuação, na sua integralidade.

Os autos retornaram conclusos e solicitei a inclusão em pauta.

Registrada a presença do advogado Dr. Érico Vinicius de Almeida Reis na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

**VOTO**

Quanto ao cabimento do Recurso de Ofício, observo que a decisão recorrida desonerou parcialmente o sujeito passivo em montante superior a R\$ 200.000,00, estando, portanto, conforme estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A desoneração objeto do Recurso de Ofício deveu-se ao acolhimento, pela JJF, da tese de defesa relacionada à aplicação da proporcionalidade, tendo em vista o fato de que a empresa opera em atividade comercial, Código Atividade Econômica: 467960400 – Comércio Atacadista especializado de materiais de construção não especificado anteriormente. Eis o trecho do voto no ponto específico:

*“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.”

Diante da clareza dos argumentos postos como fundamento para as desonerações indicadas, com os quais concordo integralmente, entendo que a decisão merece ser mantida. Trata-se de aplicação da norma em face dos fatos apresentados, notadamente a Instrução Normativa nº 56/07, diante da documentação comprobatória do exercício da atividade comercial da empresa, Código Atividade Econômica: 467960400 – Comércio Atacadista especializado de materiais de construção não especificado anteriormente, com a qual se compatibiliza, no que tange à proporcionalidade, para considerar nas omissões apuradas pelo autuante apenas o percentual de saídas de mercadorias tributáveis.

Voto pelo Desprovimento do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, sou pelo conhecimento, eis que cabível e tempestivo (art. 169, I, "b" e art. 171, ambos do RPAF/99).

Em análise das teses recursais, verifico que os pontos destacados pelo Recorrente já foram submetidos em sede defensiva e tratados adequadamente tanto pela fiscalização em rebate, como também conhecidos e enfrentados pela JJF, cuja decisão, inclusive, acolheu ponto essencial relacionado a aplicação da proporcionalidade na forma da Instrução Normativa nº 56/07, termos em que entendo pela impertinência de produção de prova pericial diante da suficiência do quadro probatório apresentado em face da acusação posta.

Sobre o mérito, entendo que as arguições não merecem prosperar. Não se infere dos seus fólios qualquer elemento capaz de promover a reanálise dos pontos na forma proposta pelo Recorrente, ainda mais diante do que se verifica do desenvolvimento regular destes autos, que partiu de escorreito trabalho fiscal, cujas balizas se mostram claras e devidamente fundamentadas, tanto que oportunizou a apresentação de defesa do Recorrente e o acolhimento parcial dos seus argumentos no julgado ora recorrido, fatos que denotam, a toda evidência, a exata compreensão do objeto questionado e a capacidade, daí decorrente, de apresentar os seus argumentos e ter aptidão para influenciar válida e eficazmente na tomada de decisão que se seguiu.

Merce registro que a decisão recorrida se debruçou sobre o material probatório apresentado, tendo validado as posições da auditoria concernente à validade do sistema normativo vigente e respectivo roteiro de fiscalização em matéria de levantamento quantitativo de estoque em detrimento das apurações internas da Recorrente realizadas em sistema próprio.

Há que se destacar que não houve qualquer modificação da matriz de responsabilização da empresa pelo simples fato de manter o respectivo sistema próprio de controle dos seus inventários - contagem física das mercadorias, dever de correspondência entre de estoque, inicial ou final mantido fisicamente pela empresa e controle de eventuais entradas e saídas de mercadorias - mas sim pela inconsistência dos seus registros fiscais próprios quando cotejados com aqueles almejados pela norma, no típico exercício da fiscalização exercida pela auditoria, finalisticamente voltado à verificação do recolhimento do tributo devido.

Nesse sentido, tenho que era e é de responsabilidade do Recorrente a manutenção da escrita fiscal conforme, ou pelo menos, quando instado, apresentar de modo materialmente aferível elementos probatórios legalmente aceitos, ainda que auxiliares, visando contrapor a imputação de falta de cumprimento/omissão dos seus deveres legais, conforme sinalizado nos autos deste a lavratura do auto de infração e, por último, em sede de informação fiscal pela auditoria, a exemplo das questões relacionadas a supostas falhas quanto ao reagrupamento de itens, necessidade de ajuste de inventários em razão das perdas no processo produtivo, padrão de conversão de unidades de medidas em face de particularidades no processo produtivo, transferência de mercadorias entre filiais, dentre outros.

Dito isto de outra maneira, deve-se ter como premissa que a fiscalização, ao se pautar na apuração de omissão de entradas de mercadorias tributáveis, utilizando-se do sistema de presunção legal de que o Recorrente, 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, nada mais fez do que exercer o seu dever legal diante da necessária aplicação dos 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 diante do quadro fático apresentado.

Nestes termos, portanto, não se verifica a oposição de impugnação específica do quanto decidido ou fundamentos hábeis a elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal conforme julgamento ora recorrido, que caminhou pela procedência parcial da autuação.

Como cediço, o Processo Administrativo Fiscal baiano, a despeito de ser permeado pelo informalismo e garantia do contraditório e ampla defesa como pressupostos para a conformação dos fatos e circunstâncias constantes do processo, aí inclusas as alegações, argumentações e

provas, todos no interesse do estabelecimento de ambiente adequado para a formação do convencimento do órgão julgador ao resolver as questões suscitadas no processo, não isenta o Recorrente dos deveres básicos relacionados aos argumentos que propõe.

Daí porque determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o Recorrente do ônus elisivo/modificativo do direito embandeirado pelo Fisco por meio do auto em julgamento, bem assim não lhe reconhece direito à recusa em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, ocasião que atrai, para a Recorrente, o ônus específico da prova, nos termos do que dispõem os arts. 140 a 143 do RPAF.

Sou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e 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 278904.0012/23-6, lavrado contra ARCELORMITTAL BRASIL S.A., devendo ser intimado o recorrente 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.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de agosto de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

LEILA VON SOHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS