

A. I. N° - 207098.0016/22-5
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S/A
AUTUANTE - ADEMILSON BARNABÉ DA SILVA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11.07.2025

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0109-05/25-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. 1. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PREVALÊNCIA DA OMISSÃO DE ENTRADAS; 2. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SUBMETIDAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O desatendimento de diligência no intuito do contribuinte apresentar elementos que demonstrem a sua tese defensiva confirma a presunção de lei de que os “furos” de estoque identificados na auditoria decorreram de recursos obtidos de vendas desacobertas de documentação fiscal. Apesar da presunção ser *juris tantum*, nenhuma prova consistente em contrário foi produzida pela impugnante, não obstante todo o zelo do Colegiado em oportunizar a demonstração cabal de suas alegações, inclusive com o alerta preclusivo apontado no despacho diligenciador, também factível no processo administrativo tributário. Indeferido pedido de perícia técnica. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Vale de começo salientar que o presente relatório atende às premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, inclusive contextualizado para o formato das sessões virtuais.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 15/12/2022, num total histórico de R\$ 1.615.936,14, afora acréscimos, abarcou as seguintes irregularidades:

Infração 01 – 04.05.05:

Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

Fatos geradores tem datas fixadas em 31.12.2018 e 31.12.2019.

Montante histórico do imposto soma R\$ 1.540.633,34.

Fundamentação legal esquadrinhada nos arts. 4º, § 4º, IV, e 23-A, II, ambos da Lei 7.014/96, c/c o art. 13, II, da Port. 445/98, mais multa de 100% tipificada no art. 42, III, da Lei atrás mencionada.

Infração 02 – 04.05.11

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 mercadoria em exercício fechado.

Montante histórico do imposto soma R\$ 75.302,80.

Fatos geradores têm datas fixadas em 31.12.2018 e 31.12.2019

Fundamentação legal esquadrihada nos arts. 8º, II, e 23, II, ambos da Lei 7014/96, mais multa de 60%, tipificada no art. 42, II, “e”, da Lei 7.014/96.

Acosta o fisco, entre outros documentos: cientificação de início da ação fiscal, demonstrativos analíticos e sintéticos obtidos a partir do roteiro de auditoria de estoques e CD contendo arquivos eletrônicos.

Em sua defesa, o autuado:

Explica que as diferenças identificadas pelo Fisco decorreram de: (i) descon sideração de que a mercadoria vinda em transferência de outra filial é baixada no inventário desta e anotada no inventário do autuado segunda já quando sai, em razão da integração entre os sistemas das filiais, porém, apenas quando entra na Impugnante, é levada ao competente registro (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; (ii) descon sideração da transferência de um material para outro (acarretando o aumento do segundo no estoque); (iii) ocorrência de circunstâncias específicas do processo produtivo da Impugnante e para as quais o fisco não observou.

Assegura que, através de amostragem significativa, restou cabalmente demonstrado que a auditoria acabou ignorando premissas contábeis fundamentais, a ponto de comprometer os levantamentos fiscais.

Antecipa a necessidade de produção de prova pericial.

Como primeiro ponto defensivo, diz que o fisco desprezou o fato do autuado, em face de transferências de mercadorias para comercialização, por ela solicitadas no final de um dado exercício X, registrou a mercadoria, no seu Estoque, ainda neste exercício X e procedeu ao registro fiscal da operação/nota que envolveu essa mercadoria, somente após a virada do ano (exercício Y), quando da sua efetiva entrada no estabelecimento autuado. Isto influenciou na contagem das entradas.

Logo, tais mercadorias, fatalmente, foram consideradas tanto no estoque inicial de Y (estoque final de X), quanto nas entradas de Y, “inflando” (sic.) o estoque final, “na equação do i. auditor” (sic.), pois, ao deparar-se com um estoque menor, supôs a saída sem nota fiscal. Enfim, sob esse entendimento “enviesado” (sic.), ora apurou omissão de entrada, ora omissão de saída, nos exercícios em tela de 2018 e 2019.

Traz como exemplo o item codificado sob o nº 101894. Conforme tela abaixo encartada, afirma já em 2018 a existência física, no estabelecimento autuado, desse item, cuja entrada foi acobertada pela NF nº 000906990, emitida em 28.12.2018:

Exibir T4 - NFe - NF Entrada Transferência 65076522

Loc.negócios: BMJF 34 17.469.701/0034-35 ArcelorMittal Brasil S.A

Nº NF-e: 000906990 1

Data documento: 28.12.2018 Data lançamento: 02.01.2019

☒ Doc.fisc.eletr. ☐ NF do serviço ☐ Doc.municipal

Sint... Vals.totais Parcelo Mensagens Transporte Dds.conts. Administração DadosNF-e Mais informações Responsável Técnico

Observações: Nº doc.original: 0 ☐ Existe docsubseq.

Natureza Oper.: Transferência para comercialização

Síntese de itens

Nº item	Tipo de item...	Item esta...	ISS/sem ICMS-IPI	Material	Serviço	Centro	Tipo avaliação	Denominação
1	2	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	101894		9366		CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2500 KG

ARCELORMITTAL BRASIL S.A. Rodovia BR 040 Km 769 Barreira do Triunfo Juiz de Fora MG TEL.: 32 32291000 CEP: 36092-901		DANFE DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA 0-ENTRADA <input checked="" type="checkbox"/> 1-SAÍDA <input type="checkbox"/> Nº 000906990 SÉRIE 1 FOLHA 1/1			
NATUREZA DA OPERAÇÃO: Transferência produção estabelecimento INSCRIÇÃO ESTADUAL: 367.094007.03-33 INSC. ESTADUAL DO SUBS.T. TRIBUTÁRIO: 17.469.701/0034-35 CNPJ: 17.469.701/0034-35		CHAVE DE ACESSO: 3118 1217 4697 0100 3435 5500 1000 9069 9019 3807 4870 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO: 131183158789941 28.12.2018 20:52:20		DATA DE EMISSÃO: 28.12.2018 DATA DE ENTRADA SAÍDA: 28.12.2018 HORA DA SAÍDA: 20:52:20	
DESTINATÁRIO/REMETENTE NOME/RAZÃO SOCIAL: ArcelorMittal Brasil S.A. ENDEREÇO: ROD BA 522 S/N MUNICÍPIO: Candiaias FÁBULA:		CNPJ / CFF: 17.469.701/0253-23 CEP: 43813-300 INSCRIÇÃO ESTADUAL: 145.464.204		BAIRRO/DISTRITO: Distrito Industrial UF: BA	
VALOR POR EXTENSO:		Nº DE ORDEM:		VENCIMENTO:	
VALOR DO ICMS: 3.899,04 VALOR DO ICMS SUBST: 0,00 VALOR DO ICMS SUBST: 0,00 VALOR TOTAL DOS PRODUTOS: 55.700,62 VALOR DO FRETE: 0,00 VALOR DO SEGURO: 0,00 DESCONTO: 0,00 OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS: 0,00 VALOR DO IPI: 0,00 VALOR TOTAL DA NOTA: 55.700,62		VALOR DO ICMS: 3.899,04 VALOR DO ICMS SUBST: 0,00 VALOR DO ICMS SUBST: 0,00 VALOR TOTAL DOS PRODUTOS: 55.700,62 VALOR DO FRETE: 0,00 VALOR DO SEGURO: 0,00 DESCONTO: 0,00 OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS: 0,00 VALOR DO IPI: 0,00 VALOR TOTAL DA NOTA: 55.700,62		VALOR DO ICMS: 3.899,04 VALOR DO ICMS SUBST: 0,00 VALOR DO ICMS SUBST: 0,00 VALOR TOTAL DOS PRODUTOS: 55.700,62 VALOR DO FRETE: 0,00 VALOR DO SEGURO: 0,00 DESCONTO: 0,00 OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS: 0,00 VALOR DO IPI: 0,00 VALOR TOTAL DA NOTA: 55.700,62	
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS TRANSCATARINA TRANSPORTE RODOVIÁRIO ENDEREÇO: AV PRESIDENTE JUSCELINO KUBIT 11271 QUANTIDADE: 25.113 KG MARCA:		PRETE POR COSTA: 1 - DEST/REM MUNICÍPIO: JUIZ DE FORA INSCRIÇÃO ESTADUAL: 0012205480014		PLACA DO VEÍCULO: MRG-9994 UF: MG CNPJ/CFF: 06.241.044/0001-90 INSCRIÇÃO ESTADUAL: 0012205480014	
DADOS DO PRODUTO/SERVIÇOS COD. PROD.: 101894 DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇOS: CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K NCM / SH: 72131000 CST: 000 CFOP: 6151 UNID.: KG QUANTIDADE: 25.113 VALOR UNITÁRIO: 2.218,62 VALOR TOTAL: 55.700,62 B.C.A.L.C. ICMS: 55.700,62 B.C.A.L.C. ICMS ST: 0,00 VALOR ICMS: 3.899,04 VALOR ICMS ST: 0,00 VALOR IPI: 0,00 ALIQ. IPI: 7,00 ALIQ. IPI: 0,00		DADOS DO PRODUTO/SERVIÇOS COD. PROD.: 101894 DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇOS: CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K NCM / SH: 72131000 CST: 000 CFOP: 6151 UNID.: KG QUANTIDADE: 25.113 VALOR UNITÁRIO: 2.218,62 VALOR TOTAL: 55.700,62 B.C.A.L.C. ICMS: 55.700,62 B.C.A.L.C. ICMS ST: 0,00 VALOR ICMS: 3.899,04 VALOR ICMS ST: 0,00 VALOR IPI: 0,00 ALIQ. IPI: 7,00 ALIQ. IPI: 0,00		DADOS DO PRODUTO/SERVIÇOS COD. PROD.: 101894 DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇOS: CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K NCM / SH: 72131000 CST: 000 CFOP: 6151 UNID.: KG QUANTIDADE: 25.113 VALOR UNITÁRIO: 2.218,62 VALOR TOTAL: 55.700,62 B.C.A.L.C. ICMS: 55.700,62 B.C.A.L.C. ICMS ST: 0,00 VALOR ICMS: 3.899,04 VALOR ICMS ST: 0,00 VALOR IPI: 0,00 ALIQ. IPI: 7,00 ALIQ. IPI: 0,00	

Sem embargo, prossegue, a operação só foi escriturada no Livro Registro de Entrada **02.01.2019**, quando do seu efetivo recebimento, culminando na situação acima elucidada:

Material	Texto breve de material	TMv	Lot	Centro	Dep.	Dt.lcto.	Hora	Qtd. UMR	Quantidade UMB	Usuário	Txt.cabec.Texto	Referência
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366		02.01.2019	11:44:18	2.531 KG	2.531 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906990-1
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366			11:44:18	2.500 KG	2.500 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906990-1
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366			11:44:18	2.495 KG	2.495 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906990-1
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366			11:44:18	2.500 KG	2.500 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906990-1
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366			11:44:18	2.504 KG	2.504 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906990-1
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366			11:44:18	2.527 KG	2.527 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906990-1
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366			11:44:18	2.531 KG	2.531 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906990-1
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366			11:44:18	2.505 KG	2.505 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906990-1
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366			11:45:56	2.531 KG	2.531 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906989-1
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366			11:45:56	2.531 KG	2.531 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906989-1
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366			11:44:18	2.510 KG	2.510 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906990-1
101894	CA60 5,00 NERV RETO 12,0 M FX 2000 K	061	9366	9366			11:44:18	2.510 KG	2.510 KG	RFCWAS	ARCELORMITTAL BRASIL S/	000906990-1
02.01.2019								30.175 KG				

Garante que casos semelhantes ocorreram para os itens codificados sob os nºs 19917; 19981; 91003; 101819; 101837; 101852; 101894; 101944; 107225; 108470; 114080; 114082; 116298; 157625; 158026; 158717; 159634; 170744; 176590; 185119; 275553, situação já constatada pelo Estado de Goiás em auditoria lá desenvolvida.

Como segundo ponto defensivo, protesta que o autuante inobservou diversas reclassificações internas dos códigos dos produtos, que culminaram em erro de análise dos estoques.

Traz como exemplo, para 2018, o lançamento contábil abaixo encartado (tela extraída do sistema SAP da Suplicante), visto que a quantidade de 13.301 KG do item n.º 13324 (TUBO IND. 6591 20 X 20 X 1,20 X 6M BF) foi transferida para o item n.º 196627 (TB INDL BF NAO CONFORME REDE):

Material	Texto breve de material	TMv	Lot	Centro	Dep.	Dt.lcto.	Hora	Qtd. UMR	Quantidade UMB	Usuário	Txt.cab.doc.
13234	TUBO IND. 6591 20 X 20 X 1,20 X 6M BF	309		9366	9366	28.09.2018	10:39:02	13.301- KG	13.301- KG	50020855 RO	550027035
		309							13.301- KG		

Transferên...		Material	Quantidade	Onde	CIC
De	Para				
Material	TUBO IND. 6591 20 X 20 X 1,20 X 6M BF	TB INDL BF NAO CONFORME REDE			
	13234	196627			
Centro	CDB SALVADOR 9366	CDB SALVADOR 9366			
Depósito	Produto Acabado 9366	Produto Acabado 9366			
EstqEspec.	<input type="checkbox"/>				
Qtd.em UMR	13.301	KG			

Traz como exemplo, para 2019, o lançamento contábil abaixo encartado (tela extraída do sistema SAP da Suplicante), visto que a quantidade de 471,118 KG para o item n.º **170743** (TUBO IND. 6591 50 X 30 X 0,95 X 6M B BZ) foi transferida para o Código Material n.º **196639** (TB INDL BZ NAO CONFORME REDE):

Material	Texto breve de material	TMv	Lote	Centro	Dep.	Dt.lcto.	Hora	Qtd. UMR	Quantidade UMB	Usuário	Txt.cab.doc.
170743	TUBO IND. 6591 50 X 30 X 0,95 X 6M B BZ	309		9366	9366	13.05.2019	20:20:28	471,118- KG	471,118- KG	50031871 RO	550037425
		309							471,118- KG		

Transferên...		Material	Quantidade	Onde	CIC
De	Para				
Material	TUBO IND. 6591 50 X 30 X 0,95 X 6M B BZ	TB INDL BZ NAO CONFORME REDE			
	170743	196639			
Centro	CDB SALVADOR 9366	CDB SALVADOR 9366			
Depósito	Produto Acabado 9366	Produto Acabado 9366			
EstqEspec.	<input type="checkbox"/>				
Qtd.em UMR	471,118	KG			

Este movimento ignorado, à vista do aumento no estoque de um determinado código material, em compensação com a diminuição do outro, fez nascer o diagnóstico de que houve a sua entrada sem documento fiscal e, no caso de sua redução, houve saída sem documento fiscal.

Esclarece que ditas reclassificações possuem o intuito de atender as exigências de clientes, separação de quantidades/feixes, ou em face do produto ter perdido a qualidade, o que levou, em algumas situações mais “graves” (sic.), inclusive, à sua baixa como sucata, sendo importante relevar que foi realizado o devido controle contábil para tal transformação.

Ilustra que a quantidade de 1.460,00 KG do item n.º 90978 (BLR 76,20MM SAE 5160 5,95M 2,0T MVA) foi baixada como sucata, decorrente da perda de qualidade, justificando a diferença, nessa monta, na sua equação de estoque de 2019, conforme imagem abaixo encartada:

90978	BLR 76,20MM SAE 5160 5,95M 2,0T MVA	933	9366	9366	11.04.2019	11:53:57	1.460- KG	1.460- KG	40002089
		933						1.460- KG	
								1.406- KG	

Como terceiro ponto defensivo, afirma a ocorrência de ajustes de inventário, haja vista a constatação de haver perdas de material no processo de usinagem do aço, sobretudo em virtude do atrito necessário à sua modulação, que é maior ou menor conforme o desgaste da peça utilizada para este fim de conformação. Logo, nem sempre uma mesma estrutura de aço terá o mesmo peso.

Atenta a essa realidade e com o objetivo de padronizar a quantidade de aço de determinada estrutura demandada pelo consumidor, fixar um parâmetro de qualidade técnica dessa estrutura, inclusive para subsidiar a elaboração dos cálculos de um projeto estrutural, e servir para estimar o custo de determinada obra, a ABNT publicou a NBR nº 7480, trecho transcrito abaixo, que estabeleceu um peso teórico (*massa linear nominal*) para cada estrutura de aço, admitindo, contudo, que o peso real varie em comparação com o peso teórico, 6% para mais, ou para menos:

“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.

Assim, quando a estrutura de aço entra em seu estabelecimento, o seu registro no estoque é feito por seu peso real. Depois, quando sai, há o registro do seu peso teórico, atestando que a sua estrutura de aço está dentro do parâmetro de qualidade. Como nem sempre o peso teórico coincide com o peso real, divergentes dentro da margem tolerada pela norma da ABNT, há uma diferença para mais, ou para menos, justificando-se a necessidade de se fazer ajustes no estoque. A extremo disto, o fisco terminou por apurar, aplicando a *equação própria*, um estoque final menor do que aquele de fato encontrado no estabelecimento autuado. 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 auditoria supôs haver maior quantidade dessa mercadoria no estoque, concluindo existirem entradas não contabilizadas.

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

Com efeito, se o artigo 13, I, da LC 87/96, estipula que a base de cálculo do imposto é o *valor da operação* e isto está sendo rigorosamente observado, não há que se aventar a existência de prejuízo aos cofres públicos, pela ausência de recolhimento do imposto.

Acerca deste último argumento, traz como paradigma relatório de auditoria produzido pelo fisco goiano e acórdão administrativo mineiro, admitindo-se a efetivação de tais ajustes.

Impugnou os percentuais de multa propostos, ao argumento de serem confiscatórios, segundo doutrina e jurisprudência de Tribunais Superiores.

Pede que os próximos comunicados processuais sejam encaminhados para o endereço assinalado na petição, sob pena de nulidade.

Apensados documentos, designadamente planilhas de justificação das diferenças de estoque (apresentada por intermédio de movimentos contábeis, nºs 309, 701, 702, 711, 712 e 861), norma da ABNT, auditoria de Goiás, decisão de Minas Gerais e notas fiscais.

Em seus informes (fls. 298/307), a Fazenda Pública:

Quanto aos registros de um exercício para outro, pontua que, sabedor desta prática contábil do autuado, intimou a empresa durante a ação fiscal para retificar sua EFD, na medida em que os

seus registros de estoque deveriam apontar no final do exercício apenas aquelas mercadorias que estivessem fisicamente em seu estabelecimento, não aquelas que ainda estavam em trânsito, dependentes de emissão de nota fiscal, efetivada já no exercício subsequente.

Como resposta, obteve a informação de que esta situação não se aplicava ao estabelecimento auditado. E complementou dizendo que procedeu ao levantamento extraído da EFD os dados de estoque final ali existentes, nomeadamente no registro H010 do Bloco H, lembrando que o art. 225 do RICMS-BA só admite a contabilização no inventário daqueles produtos que já tenham ingressado fisicamente no estabelecimento.

E arremata afirmando que esta mesma situação já tinha sido objeto de autuação para os exercícios de 2007 e 2008, argumentos defensivos idênticos, mas posteriormente com crédito tributário quitado pela impugnante. Trata-se do AI 207098.0004/11-1.

Quanto a mudança de codificação de itens dentro do mesmo exercício, adverte que tal procedimento não é admitido no guia prático da EFD, a não ser que esteja sinalizado no Reg. 0220, apenas no que diz respeito à descrição do item, algo que não ocorreu nos exercícios fiscalizados. Por outro lado, se o produto entrado virou sucata, deveria ser emitida a nota fiscal de baixa correspondente, com estorno do crédito fiscal respectivo. Isto, entretanto, não foi providenciado. Ademais, não viu na escrita entradas e saídas de sucatas.

Quanto aos ajustes de inventário efetuados em função das diferenças de peso teórico para peso real, rebate que isto equivale a perdas, de modo que a empresa deveria efetuar emissão de nota fiscal para fazer o ajuste nos estoques, não adotar um índice aleatório, até porque deveria obedecer a legislação tributária. Além disso, o estabelecimento autuado não é indústria, mas comercial atacadista.

Finaliza declarando que o percentual de multa aplicado tem previsão na lei e dispensando a necessidade de prova pericial, por ter agido conforme a Port. 445/98.

Vindo o processo para esta relatoria, decidiu-se em mesa de julgamento pela sua conversão em diligência, cujo inteiro teor do despacho merece aqui transcrição:

A partir dos comandos contidos no art. 137 do RPAF-BA, os Auditores Conselheiros acordaram com o seguinte despacho:

O Auto de Infração aponta imposto a recolher em face de diferenças de estoque supostamente sem cobertura documental, tanto de entradas como de saídas, detectadas em auditoria própria, nos termos extraídos no corpo do lançamento de ofício.

A tese defensiva invocou problemas na contabilização do inventário, reclassificação de códigos de produtos, mercadorias transformadas em sucatas e entradas a peso real e saídas a peso teórico.

Na assentada do julgamento, o patrono da empresa adicionou esclarecimentos que despertaram no Colegiado a necessidade de ser feita uma diligência para aprofundar a matéria fático-probatória debatida no processo.

Consequentemente, à vista dos subsídios instrutórios trazidos ao PAF, não é possível ainda desfazer-se a pretensão de omissão identificada na auditoria, embora existam pequenos sinais indiciários que podem evoluir para a confirmação da tese defensiva.

Haja vista o autuado ter alegado fatos **modificativos** da pretensão estatal, o que faz **inverter** o ônus da prova em seu desfavor, e por amor ao princípio da busca da verdade material, a diligência é no intuito do autuado apresentar no prazo de 50 (cinquenta) dias, **sob pena de preclusão**, em meio **eletrônico**, planilhas no formato **excel** contendo os seguintes dados, **uma para cada item** objeto do lançamento de ofício e que foram objeto de defesa:

Demonstrativo 1 – Casos em que os registros no inventário da autuada se deram no exercício auditado e o registro do documento fiscal se deu no exercício **subsequente**.

Cabeçalho: Descrição e código do item com as quantidades supostamente omitidas com base no levantamento quantitativo.

Colunas contendo as seguintes informações:

Coluna 1: número da nota fiscal

Coluna 2: data de emissão

Coluna 3: data de registro nas entradas

Coluna 4: data de “anotação” no inventário da autuada

Coluna 5: quantidades apontadas na nota fiscal

Coluna 6: valor total das entradas das quantidades apontadas na nota fiscal indicada na coluna 1, isto é, quantidades recebidas na nota fiscal multiplicadas pelo preço de recebimento lançado na nota fiscal.

Coluna 7: valor unitário do custo contabilizado no inventário para as quantidades apontadas na nota fiscal.

As colunas 5 e 6 deverão ser totalizadas, sendo que:

O total da coluna 5 deverá ser **comparado** com as quantidades supostamente omitidas, sendo apontadas eventuais diferenças de quantidades supostamente omitidas ainda **não demonstradas**, caso existam.

O total da coluna 6 deverá ser comparado com os totais de aquisições do item no exercício auditado, assinalado no campo próprio da EFD.

Fundamental que todos os **DANFEs** das notas fiscais objeto desta situação deverão juntados aos autos, **acompanhados dos respectivos conhecimentos de transporte ou documento com força probatória similar**, que **atestem** o deslocamento da mercadoria da origem até o estabelecimento da autuada.

Demonstrativo 2 – Casos em que houve **reclassificação** interna dos códigos dos produtos.

Cabeçalho: Descrição do item, seu código de entrada e respectivas quantidades supostamente omitidas (se de entradas ou de saídas), e também seu novo código em face da reclassificação, e respectivas quantidades supostamente omitidas (se de entradas ou de saídas).

Colunas contendo as seguintes informações:

Coluna 1: Número da nota fiscal de entrada

Coluna 2: data de emissão

Coluna 3: data de registro nas entradas

Coluna 4: quantidades apontadas na nota fiscal

Coluna 5: número da nota fiscal de saída

Coluna 6: data de emissão

Coluna 7: data de registro das saídas

Coluna 8: quantidades apontadas na nota fiscal de saída

As colunas 4 e 8 deverão ser totalizadas, sendo que:

O total da coluna 4 deverá ser **comparado** com as quantidades entradas supostamente omitidas, sendo apontadas eventuais diferenças de quantidades supostamente omitidas ainda **não demonstradas**, caso existam.

O total da coluna 8 deverá ser **comparado** com as quantidades saídas supostamente omitidas, sendo apontadas eventuais diferenças de quantidades supostamente omitidas ainda **não demonstradas**, caso existam.

Fundamental que **todos os DANFEs** das notas fiscais objeto desta situação deverão estar nos autos, **acompanhados dos respectivos conhecimentos de transporte ou documento com força probatória similar**, que **atestem** o deslocamento da mercadoria da origem até o estabelecimento da autuada.

Demonstrativo 3 – Casos em que parte do item recebido acabou se transformando em **sucata**.

Cabeçalho: Descrição e código do item com as quantidades supostamente omitidas com base no levantamento quantitativo.

Colunas contendo as seguintes informações:

Coluna 1: número da nota fiscal de entrada

Coluna 2: data de emissão

Coluna 3: data de registro nas entradas

Coluna 4: quantidade apontada na nota fiscal

Coluna 5: quantidade que acabou se transformando em sucata

Coluna 6: número da nota fiscal de saída da sucata

Coluna 7: data de emissão

Coluna 8: data de registro nas saídas

Coluna 9: quantidade apontada na nota fiscal de saída

Coluna 10: quantidade que acabou se transformando em sucata

A coluna 4 deverá ser totalizada, sendo que o seu total deverá ser **comparado** com as quantidades supostamente omitidas sendo apontadas também eventuais diferenças de quantidades supostamente omitidas ainda **não demonstradas**, caso existam.

A Coluna 9 também deverá ser totalizada.

Fundamental que **todos os DANFES** das notas fiscais objeto desta situação deverão estar nos autos, **acompanhados dos respectivos conhecimentos de transporte ou documento com força probatória similar**, que **atestem** o deslocamento da mercadoria da origem até o estabelecimento da autuada.

Fundamental também neste demonstrativo 4 que sejam exibidas **amostras** das provas do **tratamento contábil dado às sucatas**.

Demonstrativo 4 – Casos em que as entradas se deram pelo **peso real** e as saídas se deram pelo **peso teórico**.

Cabeçalho: Descrição e código do item com as quantidades supostamente omitidas com base no levantamento quantitativo.

Colunas contendo as seguintes informações:

Coluna 1: Número da nota fiscal de entrada

Coluna 2: data de emissão

Coluna 3: data de registro nas entradas

Coluna 4: quantidade de peso real apontada na nota fiscal

Coluna 5: Número da nota fiscal de saída

Coluna 6: data de emissão

Coluna 7: data de registro nas saídas

Coluna 8: quantidade de peso teórico apontada na nota fiscal de saída

Coluna 9: quantidade que acabou se transformando em sucata

As colunas 4 e 8 deverão ser totalizadas, sendo que os seus totais deverão ser **comparados** com as quantidades supostamente omitidas sendo apontadas também eventuais diferenças de quantidades supostamente omitidas ainda **não demonstradas**, caso existam.

Fundamental que **todos os DANFES** das notas fiscais objeto desta situação deverão estar nos autos, **acompanhados dos respectivos conhecimentos de transporte ou documento com força probatória similar**, que **atestem** o deslocamento da mercadoria da origem até o estabelecimento da autuada.

Deverá o autuado protocolar **manifestação escrita** expondo as explicações necessárias para entendimento das informações planilhadas, especialmente as seguintes:

I-Com base nos levantamentos da auditoria, demonstração (quantidade supostamente omitida, preço adotado, base de cálculo, entre outros elementos) **individualizada** para **cada um** dos cinco (5) demonstrativos planilhados de **qual valor do ICMS está sendo cobrado pelo fisco e qual valor se pretende elidido**.

II- Tao somente para fins de juízo de convencimento, haja vista a afirmativa na sustentação oral defensiva de que tais situações foram corrigidas nos exercícios subsequentes aos autuados, **quais medidas de controle de estoques** foram efetivamente tomadas para não haver erros reincidentes.

Depois disto, deverá o autuante examinar os elementos probatórios trazidos pela empresa e **produzir novo informativo fiscal**.

Efetivados estes atos processuais e caso não se faça necessário praticar nenhum outro mais na unidade fazendária de origem, deve o PAF retornar para este Colegiado com o objetivo de instrução complementar e julgamento.

Após sucessivos deferimentos de prorrogação de prazo para atendimento da diligência pelo autuado, sem sucesso, vem novamente o PAF para apreciação deste Conselho.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de cobrança de ICMS a partir de omissões apuradas em auditorias de estoques, seja como responsabilidade direta do autuado (infração 01), seja como responsabilidade sua decorrente de substituição tributária (infração 02).

Inicialmente, analise-se o pedido de jugo procedimental no sentido de que os próximos comunicados neste PAF sejam encaminhados para o destino assinalado na petição empresarial, sob pena de nulidade. Consoante já externado em posicionamentos anteriores, o canal oficial de comunicação entre o fisco e o contribuinte é o DT-e, nos termos do art. 127-D do COTEB, salvo situações específicas, de modo que a vinculação exclusiva solicitada pelo contribuinte não pode ser deferida, tampouco sob pena de nulidade. Entretanto, nada impede que paralelamente a isso, quando possível, o pleito possa ser atendido pelos órgãos de preparo, conforme vem ensinando a *praxis*.

Depois, vale enfatizar que o Auto de Infração cumpre formalmente os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua formalização, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal e a previsão normativa da multa proposta, além da assinatura dos autuantes, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado “Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários – SLCT”.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Indefere-se, desde já, o pedido de realização de perícia técnica, à vista do art. 147, inciso II, do RPAF/99, porquanto os elementos instrutórios necessários à perfectibilização do crédito tributário encontram-se presentes nos autos, e que elementos de modificação do pleito estatal não precisariam de prova pericial, mas tão-somente de sistematização de dados **de posse da própria impugnante**.

A defesa percorreu três argumentos distintos de mérito: i) a assinalação de que parte da omissão decorreu de registros físicos de entradas de quantidades de itens cujas notas fiscais respectivas foram emitidas no exercício subsequente; ii) a assinalação de que houve reclassificação interna dos códigos dos produtos no transcorrer do exercício, a afetar o quantitativo efetuado, até porque algumas quantidades entradas acabaram se transformando em sucata; iii) a assinalação de que as entradas se deram pelo peso real e as saídas se deram pelo peso teórico.

E, subsidiariamente, entendeu traduzirem confisco os percentuais de multa aplicados.

A informação da auditoria enfrentou os pontos controvertidos.

O que se viu na instrução é que em princípio o autuante seguiu todos os procedimentos previstos para a auditoria de estoques, produzindo os levantamentos exigidos para a sua compreensão, de acordo com os ditames da legislação, especialmente os comandos da Port. 445/98.

No desenvolvimento da auditoria de estoques em exercícios fechados, são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período ou exercício, adotando-se como parâmetros o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário, e, a partir daí, procedendo-se a contagem dos estoques com base no fluxo de entradas e saídas de cada tipo de mercadoria registrado nos documentos fiscais.

Com base nesta técnica de auditoria, são usados roteiros de verificação em que são registradas as quantidades físicas de cada espécie de mercadoria, a partir dos códigos adotados pela própria empresa, seu movimento de entradas e saídas num determinado período que, ao cabo, à vista das quantidades iniciais e finais apontadas em inventário, constata-se ter havido omissão de entradas e/ou de saídas.

Assim, neste levantamento quantitativo, além dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, são elaborados três demonstrativos, a saber: a) dois analíticos, com a indicação das quantidades e dos preços unitários, um relativo às saídas de mercadorias e outro relativo às entradas; b) um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques (se for o caso) e o cálculo do imposto exigível.

É claro que para apurar-se diferenças no estoque, não se leva em conta os valores monetários, importando apenas as quantidades de mercadorias. Por conseguinte, desnecessário proceder-se ao exame dos lançamentos contábeis, mas tão somente fazer a aferição dos registros físicos de mercadorias, apartando-as em códigos específicos.

Aliás, há mais de vinte e cinco anos já é de pleno conhecimento dos operadores tributários que militam na Bahia a existência da Port. 445/98, que apresenta todo um rito acerca do desenvolvimento dos levantamentos quantitativos de estoques, servindo como referencial procedimental para fisco e contribuinte controlarem os estoques e respectivos fluxos de entradas e saídas.

Como se sabe, o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício aberto, e os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado e no exercício aberto devem levar em conta algumas particularidades na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos.

Logo, de acordo com o art. 6º da mencionada Portaria, em existindo omissão do registro de entradas, faz-se necessário analisar a repercussão disto em relação ao ICMS.

Consoante regra o art. 13, I, da multicitada Portaria, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se como base a diferença de maior expressão monetária, vale dizer, a das saídas. Ou vice-versa.

Os produtos foram indicados de forma individualizada, com os códigos e referências correspondentes. Destarte, a auditoria refletiu todos os itens que entraram e saíram do estabelecimento, com a descrição e respectivos códigos, uns sendo distinguidos dos outros, tomados a partir do estoque inicial e ao cabo do estoque final oficialmente registrados na escrita fiscal do contribuinte.

Reitere-se que é de responsabilidade exclusiva do contribuinte a escrituração fiscal e a remessa de dados à SEFAZ, devendo ela espelhar com fidedignidade os documentos fiscais. Em relação a quaisquer inconsistências, equívocos ou divergências, apuradas quando da realização do levantamento quantitativo de estoques, o autuado deveria comprovar com sua escrituração e correspondente documentação fiscal.

Note-se que, neste PAF, a situação fica mais evidente porque a auditoria, no início da ação fiscal, intimou a impugnante para promover as retificações de sua EFD para a partir daí desenvolver os roteiros de estoques, conforme intimação de fls. 20 e 21.

De consignar que a impugnante opôs fatos **modificativos** para a pretensão do sujeito ativo, a saber: 1) Registros de quantidades de produtos que fisicamente não estavam ainda de posse do estabelecimento autuado. 2) Reclassificação de itens para outro número de código, inclusive porque alguns produtos entrados de um jeito se transformaram em sucata. 3) Tratamento diferenciado na entrada e na saída do mesmo produto, levando em conta o peso real e o peso teórico.

Bem verdade que esta relatoria, ao fazer a instrução do processo, identificou a presença de planilhas empresariais elaboradas em **excel** nas quais aponta explicações para as diferenças encontradas, chamadas de “movimentos”, os quais estão assim descritos e codificados:

- 309 Reclassificação do código de material
- 701 Ajuste de inventário
- 702 Ajuste de inventário
- 711 Ajuste de inventário
- 712 Ajuste de inventário
- 861 Item existente no estoque final de um ano, mas registrado no ano seguinte.
- 933 Reclassificação como sucata

Assim, o fato da auditoria de estoques detectar saídas tributadas evadidas, seja pela omissão de entradas, seja pela omissão de saídas, não impede que o contribuinte, ao contrapor alegação traduzida em suposto fato modificativo, em homenagem à busca da verdade material, procure provar ou detalhar o contrário, através da oposição de novos elementos que desqualifiquem ou minimizem os “furos” identificados nos estoques.

Ademais, para transpor a defesa do campo especulativo para o campo das constatações, esta relatoria esforçou-se no sentido de propor e obter a aprovação da Junta para ser promovida diligência, em busca de que tais circunstâncias ficassem satisfatoriamente evidenciadas.

Daí o despacho de fls. 319 a 322, transcrito na íntegra no relatório, advertindo-se inclusive que se tratava de oposição de suposto fato modificativo à pretensão estatal inicial circunscrita no auto de infração. Deveriam ser elaborados demonstrativos detalhados, com discriminação aprofundada do que deveria ser feito. Tudo isto por amor à verdade material e à vista de um prenúncio de fato modificativo-redutivo ou modificativo-extintivo dependente de prova.

Todavia, apesar de dispor de prazo suficiente, concedido e prorrogado elasticamente, num total aproximado de 120 dias, a defendente nada fez, à revelia do princípio processual da cooperação das partes, insculpido no art. 6º do CPC, de aplicação subsidiária incontestável:

Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva.

Em acréscimo, frise-se que a autuada esgrimiou uma alegação que traduz fato modificativo, o qual por ela deve ser robustamente demonstrado, pois atraiu para si o ônus de prova-lo. Cabe aqui a invocação supletiva do CPC, art. 373:

Art. 373. **O ônus da prova incumbe:**

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à **existência de fato** impeditivo, **modificativo** ou extintivo **do direito do autor**.

Bastava à impugnante produzir os demonstrativos solicitados na diligência, extraíveis de elementos fiscais-contábeis da lavra da própria empresa, ou, no máximo, facilmente acessíveis por ela, tais como notas fiscais de entrada, notas fiscais de saída, dados da EFD e informações de sua escrita contábil, não obstante o largo prazo a ela concedido – repita-se, ao redor de 120 dias.

Relembre-se o que foi ali solicitado:

Haja vista o autuado ter alegado fatos **modificativos** da pretensão estatal, o que faz **inverter** o ônus da prova em seu desfavor, e por amor ao princípio da busca da verdade material, a diligência é no intuito do autuado apresentar no prazo de **50** (cinquenta) dias, **sob pena de preclusão**, em meio **eletrônico**, planilhas no formato **excel** contendo os seguintes dados, **uma para cada item** objeto do lançamento de ofício e que foram objeto de defesa:

Demonstrativo 1 – Casos em que os registros no inventário da autuada se deram no exercício auditado e o registro do documento fiscal se deu no exercício **subsequente**.

Cabeçalho: Descrição e código do item com as quantidades supostamente omitidas com base no levantamento quantitativo.

Colunas contendo as seguintes informações:

Coluna 1: número da nota fiscal

Coluna 2: data de emissão

Coluna 3: data de registro nas entradas

Coluna 4: data de “anotação” no inventário da autuada

Coluna 5: quantidades apontadas na nota fiscal

Coluna 6: valor total das entradas das quantidades apontadas na nota fiscal indicada na coluna 1, isto é, quantidades recebidas na nota fiscal multiplicadas pelo preço de recebimento lançado na nota fiscal.

Coluna 7: valor unitário do custo contabilizado no inventário para as quantidades apontadas na nota fiscal.

As colunas 5 e 6 deverão ser totalizadas, sendo que:

O total da coluna 5 deverá ser **comparado** com as quantidades supostamente omitidas, sendo apontadas eventuais diferenças de quantidades supostamente omitidas ainda **não demonstradas**, caso existam.

O total da coluna 6 deverá ser comparado com os totais de aquisições do item no exercício auditado, assinalado no campo próprio da EFD.

Fundamental que todos os **DANFEs** das notas fiscais objeto desta situação deverão juntados aos autos, **acompanhados dos respectivos conhecimentos de transporte ou documento com força probatória similar**, que **atestem** o deslocamento da mercadoria da origem até o estabelecimento da autuada.

Demonstrativo 2 – Casos em que houve **reclassificação** interna dos códigos dos produtos.

Cabeçalho: Descrição do item, seu código de entrada e respectivas quantidades supostamente omitidas (se de entradas ou de saídas), e também seu novo código em face da reclassificação, e respectivas quantidades supostamente omitidas (se de entradas ou de saídas).

Colunas contendo as seguintes informações:

Coluna 1: Número da nota fiscal de entrada

Coluna 2: data de emissão

Coluna 3: data de registro nas entradas

Coluna 4: quantidades apontadas na nota fiscal

Coluna 5: número da nota fiscal de saída

Coluna 6: data de emissão

Coluna 7: data de registro das saídas

Coluna 8: quantidades apontadas na nota fiscal de saída

As colunas 4 e 8 deverão ser totalizadas, sendo que:

O total da coluna 4 deverá ser **comparado** com as quantidades entradas supostamente omitidas, sendo apontadas eventuais diferenças de quantidades supostamente omitidas ainda **não demonstradas**, caso existam.

O total da coluna 8 deverá ser **comparado** com as quantidades saídas supostamente omitidas, sendo apontadas eventuais diferenças de quantidades supostamente omitidas ainda **não demonstradas**, caso existam.

Fundamental que **todos os DANFEs** das notas fiscais objeto desta situação deverão estar nos autos, **acompanhados dos respectivos conhecimentos de transporte ou documento com força probatória similar**, que **atestem** o deslocamento da mercadoria da origem até o estabelecimento da autuada.

Demonstrativo 3 – Casos em que parte do item recebido acabou se transformando em **sucata**.

Cabeçalho: Descrição e código do item com as quantidades supostamente omitidas com base no levantamento quantitativo.

Colunas contendo as seguintes informações:

Coluna 1: número da nota fiscal de entrada

Coluna 2: data de emissão

Coluna 3: data de registro nas entradas

Coluna 4: quantidade apontada na nota fiscal

Coluna 5: quantidade que acabou se transformando em sucata

Coluna 6: número da nota fiscal de saída da sucata

Coluna 7: data de emissão

Coluna 8: data de registro nas saídas

Coluna 9: quantidade apontada na nota fiscal de saída

Coluna 10: quantidade que acabou se transformando em sucata

A coluna 4 deverá ser totalizada, sendo que o seu total deverá ser **comparado** com as quantidades supostamente omitidas sendo apontadas também eventuais diferenças de quantidades supostamente omitidas ainda **não demonstradas**, caso existam.

A Coluna 9 também deverá ser totalizada.

Fundamental que **todos os DANFES** das notas fiscais objeto desta situação deverão estar nos autos, **acompanhados dos respectivos conhecimentos de transporte ou documento com força probatória similar**, que **atestem** o deslocamento da mercadoria da origem até o estabelecimento da autuada.

Fundamental também neste demonstrativo 4 que sejam exibidas **amostras** das provas do **tratamento contábil dado às sucatas**.

Demonstrativo 4 – Casos em que as entradas se deram pelo **peso real** e as saídas se deram pelo **peso teórico**.

Cabeçalho: Descrição e código do item com as quantidades supostamente omitidas com base no levantamento quantitativo.

Colunas contendo as seguintes informações:

Coluna 1: Número da nota fiscal de entrada

Coluna 2: data de emissão

Coluna 3: data de registro nas entradas

Coluna 4: quantidade de peso real apontada na nota fiscal

Coluna 5: Número da nota fiscal de saída

Coluna 6: data de emissão

Coluna 7: data de registro nas saídas

Coluna 8: quantidade de peso teórico apontada na nota fiscal de saída

Coluna 9: quantidade que acabou se transformando em sucata

As colunas 4 e 8 deverão ser totalizadas, sendo que os seus totais deverão ser **comparados** com as quantidades supostamente omitidas sendo apontadas também eventuais diferenças de quantidades supostamente omitidas ainda **não demonstradas**, caso existam.

Fundamental que **todos os DANFES** das notas fiscais objeto desta situação deverão estar nos autos, **acompanhados dos respectivos conhecimentos de transporte ou documento com força probatória similar**, que **atestem** o deslocamento da mercadoria da origem até o estabelecimento da autuada.

Deverá o autuado protocolar **manifestação escrita** expondo as explicações necessárias para entendimento das informações planilhadas, especialmente as seguintes:

Com base nos levantamentos da auditoria, demonstração (quantidade supostamente omitida, preço adotado, base de cálculo, entre outros elementos) **individualizada** para **cada um** dos cinco (5) demonstrativos planilhados de **qual valor do ICMS está sendo cobrado pelo fisco e qual valor se pretende elidido**.

Tao somente para fins de juízo de convencimento, haja vista a afirmativa na sustentação oral defensiva de que tais situações foram corrigidas nos exercícios subsequentes aos autuados, **quais medidas de controle de estoques** foram efetivamente tomadas para não haver erros reincidentes.

Depois disto, deverá o autuante examinar os elementos probatórios trazidos pela empresa e **produzir novo informativo fiscal**.

A empresa havia sido advertida de que o desatendimento a requisição da 5ª JJF – tarefa operosa, mas perfeitamente factível – implicaria em preclusão do seu direito processual de atestar sua alegação de existência de fato modificativo.

O que se viu foi a autuada não cooperar com o desiderato do processo, além de omitir-se na busca da verdade material.

Vale deixar bem esclarecido: ao Estado compete efetuar os roteiros verificativos para saber se houve evasão de ICMS. Ao constatar que havia omissões de entradas e saídas de mercadorias tributadas, quantificadas em auditoria de estoques, constituiu o crédito tributário e, portanto, invocou em seu favor um direito que lhe assiste – o de garantir o correto pagamento de tributo e preservar a arrecadação, a bem de toda a coletividade. Tudo com base em normas procedimentais previstas na legislação tributária e em documentos fiscais relacionados à autuada, além de dados transmitidos pela própria empresa para a base fazendária, circunscritos na sua Escrita Fiscal Digital (EFD).

Se o contribuinte alega fatos que alteram a cobrança formalizada pela Fazenda Pública, assume o dever de demonstrá-los, pois do contrário suas afirmativas espocarão no vazio, carecem de sustentação jurídica, fada-se ao insucesso processual.

O estado desfruta do princípio da legitimidade dos atos por ele praticados – a formalização do auto de infração, por exemplo, desde que acompanhado de elementos que propiciem suporte fático-jurídico à exigência tributária. Claro que esta circunstância inicial poderá ser desfeita por provas no sentido reverso, produzidas pelo contribuinte, exibindo-se elementos probatórios que mudem a pretensão inicial deflagrada ou a extinguem de modo completo.

Bem cabíveis os esclarecimentos doutrinários abaixo, com os destaques da relatoria, tirados do link <https://www.migalhas.com.br/depeso/235364/onus-da-prova>, da autoria de Eduardo Talamini, Livre-docente em Direito Processual da USP, mestre e doutor da USP e professor da UFPR:

1. A categoria geral do ônus

O ônus consiste na atribuição de determinada incumbência a um sujeito no interesse desse próprio sujeito. Ou seja, prescreve-se ao onerado uma conduta a adotar, pela qual ele poderá obter uma vantagem ou **impedir uma situação que lhe seja desfavorável**. Ônus e dever são figuras jurídicas distintas em pelo menos dois aspectos: (i) o dever implica um correlato direito de outro sujeito, ou seja, é uma conduta que a lei prescreve no interesse de outrem, enquanto que o ônus é estabelecido no interesse do próprio onerado; (ii) o descumprimento do dever pode implicar a incidência de uma sanção, ao passo que a inobservância do ônus apenas faz com que o onerado eventualmente perca a chance de desfrutar de uma situação melhor.

2. O conceito de ônus da prova

Essas noções gerais aplicam-se ao ônus da prova, que pode ser conceituado como a **atribuição, à parte, da incumbência de comprovar fatos que lhe são favoráveis no processo**.

3. As funções do ônus da prova

O ônus da prova é de fundamental importância quando não há prova de determinado fato no processo. Se a prova vem aos autos, independentemente de quem a produziu, compete ao juiz reconhecer os efeitos que ela produz - independentemente de quem a trouxe. Se há prova nos autos (ou seja, se ela foi produzida, não importando por quem), as regras do ônus da prova são totalmente **desnecessárias**. Provados os fatos, o juiz tão somente os adequará à norma jurídica pertinente.

Mas se não há prova, é necessário que o sistema trace os critérios a serem trilhados pelo juiz para chegar à solução da demanda.

Isso porque o processo **não pode durar indefinidamente em busca da verdade dos fatos** - sob pena de **gerar ainda mais males às partes e à sociedade**. É preciso que, em dado momento, o processo **acabe**. Por outro lado, o juiz não se pode eximir de decidir apenas porque não conseguiu formar convencimento sobre os fatos da causa. Então, há um momento em que o processo precisa acabar e o juiz tem de sentenciar, tenha ou

não formado convencimento. É estritamente para essas situações que **a lei fixa as regras sobre distribuição do ônus da prova.**

Há, como já se destacou, a possibilidade de o juiz determinar de ofício a produção de uma prova. Mas, ainda que em tese exista esse poder, em termos concretos, é difícil o juiz saber muitas vezes que prova produzir. Ou então, mesmo produzindo provas de ofício, o juiz permanece sem uma conclusão probatória satisfatória. Permanece não sabendo se determinados fatos ocorreram ou não.

Se todo o procedimento já se desenvolveu sem que o juiz conseguisse formar convicção sobre a ocorrência ou inoccorrência de determinado fato relevante para o julgamento da causa, cabe-lhe aplicar as regras sobre ônus da prova, decidindo contra aquele a quem cabia a prova de tal fato. Quem está em melhor condição de identificar as provas possíveis e requerer sua produção são as partes. Mais do que isso, normalmente, a parte a quem determinado fato favorecerá na solução do litígio é quem reúne os melhores meios e sabe os melhores caminhos para a sua comprovação.

Nesse sentido, as regras sobre divisão do ônus da prova funcionam como uma "tábua de salvação", um último recurso, para o juiz decidir nos casos em que fracassaram todos os mecanismos disponíveis para a formação da convicção judicial (provas produzidas pelas partes, provas produzidas de ofício, formação de presunções mediante a aplicação das máximas da experiência etc.).

Assim, mediante a distribuição do ônus da prova, estabelecem-se regras destinadas a nortear a atividade do julgador e **sistematiza-se o procedimento probatório**, evitando-se diligências desnecessárias e indesejáveis. Então, as normas sobre ônus probatório, por um lado, são "regras de julgamento", isso é, são dirigidas ao julgador, no momento de sentenciar. Por outro, fornecem parâmetros para as partes previamente estabelecerem sua estratégia probatória: autor e réu primeiramente se concentrarão em provar os fatos sobre os quais recaem os seus respectivos ônus da prova.

O CD de fl. 207, apensado pela impugnante, carrega planilhas e demonstrativos **oficiosos** elaborados pela empresa que não demonstram eventuais erros cometidos pela auditoria ao aplicar o roteiro de estoques. Isto é, não invalida as omissões detectadas nos levantamentos quantitativos. Apresenta dados, mas não faz a devida adequação fiscal-contábil, como prova do registro na EFD.

O que deles podemos tirar é basicamente o seguinte:

Notas fiscais emitidas num ano, só registradas na escrita no ano seguinte, que prenunciam haver entrada física na data do registro do ingresso no estabelecimento. O detalhe da nota ser emitida numa data não garante por si só que a entrada física ocorreu no mesmo dia. Ao contrário, o que a escrita digital denuncia é o ingresso efetivo ter ocorrido no exercício subsequente, até porque é costumeiro emitir-se a nota fiscal num dia e a mercadoria demorar um tempo até chegar fisicamente em seu destino.

Assinalação em planilhas *excel* de "movimentos" submetidos a códigos internos que apontam quantidades afetadas de itens sem a devida demonstração na EFD.

A norma ABNT 7480 abre em tabelas (B1 e B2) índices de tolerância de massa, numa variação de até **catorze pontos percentuais**, para mais ou para menos, **mas não se deu o devido tratamento fiscal para considerar-se tais variações**. Nem se tem a certeza de que elas ocorreram e, se ocorreram, qual foi o percentual efetivo de variação. Para tubos, regidos em outra norma ABNT, a variação chega a **vinte pontos percentuais**.

Data maxima venia, entendimentos expressados por outras unidades da federação não possuem a força necessária para invalidar o procedimento de auditoria na Bahia, apresentado neste PAF, baseado em documentos fiscais e na EFD elaborada pela própria empresa, e que detectou omissões de estoques.

Eventuais divergências entre o peso aferido na entrada e o peso aferido na saída de determinado produto deveriam acusar o tratamento fiscal adequado. Até mesmo um regime especial para tratamento dos estoques poderia ser cogitado.

A transformação de produtos entrados em sucata deveria apontar igualmente o tratamento fiscal adequado, com emissão de nota fiscal de baixa de estoque e anulação do crédito fiscal correspondente.

Por fim, cumpre registrar que as multas propostas no lançamento defluem de mandamentos contidos no art. 42 da Lei 7.014/96, não cabendo pedido de cancelamento ou diminuição, falecendo competência a este Colegiado examinar inconstitucionalidades ou ilegalidades punitivas, a teor do que estabelece o art. 167, I e III, do RPAF-BA.

Isto posto, considero o auto de infração PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **207098.0016/22-5**, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.615.936,14**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 1.540.633,34, e de 60% sobre R\$ 75.302,80, previstas no art. 42, incisos III e II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2025.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR