

Acórdão: 14.023/00/3<sup>a</sup>  
Impugnação: 48.152  
Impugnante: Premix Indústria e Comércio de Premoldados Ltda.  
PTA/AI: 01.000006030-05  
Inscrição Estadual: 134.237962.00-50 (Autuada)  
Origem: AF/Caratinga  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**Mercadoria - Entrada e Estoque Desacobertado - Levantamento Quantitativo. Exigências fiscais canceladas uma vez que decaiu o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.**

**Mercadoria - Saída Desacobertada - Levantamento Quantitativo - Imputação de saída desacobertada de documentação fiscal mediante levantamento quantitativo de produtos acabados, com base em índices técnicos de produção declarado pelo Contribuinte. Evidenciado existirem fichas em substituição ao Livro Registro de Controle da Produção e Estoque - LRCPE, não há porque serem admitidos novos parâmetros informativos pela fiscalização, devendo, portanto, serem excluídas as exigências relativas ao exercício de 1990. Quanto aos exercícios de 1988 e 1989, exigências fiscais canceladas uma vez que decaiu o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.**

**Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Evidenciado apropriação indevida do ICMS normal e o ICMS/ST destacado nas notas fiscais de aquisição de cimento, cujas saídas destinaram à comercialização. Exigências fiscais canceladas uma vez que decaiu o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.**

**Obrigação Acessória - Falta de Registro no Livro de Controle da Produção e do Estoque, de documentos fiscais. Exigências fiscais canceladas uma vez que decaiu o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.**

**Base de Cálculo - Arbitramento - Extravio e Inocorrência dos Documentos Fiscais de Aquisição. Caracterizada a realização de operação cujo pagamento se efetuou com recursos extracaixa. Exigência de ICMS, MR e MI capitulada no art. 55, inciso XII da Lei nº 6.763/75.**

**Impugnação parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação feita à Contribuinte de realizar saídas de produtos acabados desacobertadas de documento fiscal e sem a prova do pagamento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do imposto, apurado por Levantamento Quantitativo de Produtos Acabados, com base em índices técnicos de produção declarados pelo contribuinte; entradas e estoques de mercadorias desacobertados de documento fiscal, apurados por Levantamento Quantitativo por Espécies de Mercadorias; apropriação indevida de ICM norma e ICMS/Substituição Tributária, apurados mediante Verificação Analítica – conferência de recolhimentos; falta de registro do Livro Controle da Produção e Estoque; extravio e não escrituração de documentos fiscais.

Inconformada a Autuada apresenta, regular e tempestivamente, Impugnação, às fls. 129/138 dos autos, aos seguintes argumentos:

- a técnica fiscal empregada, embora “criativa” e complexa, não é idônea; é desenvolvida dentro do campo da presunção e da aleatoriedade;
- trata-se de um Auto de Infração expedido após três anos da emissão do primeiro “Termo de Início de Ação Fiscal”, com algumas inovações;
- não foi levado em consideração, pela chefia da Administração Fazendária, o fato de a Autuada ter requerido à AF/ II, de Caratinga, a competente autorização para uso da ficha de entrada de produção e do estoque, em substituição ao livro modelo 3, ficando o Contribuinte sem resposta;
- tal ficha é um documento fiscal, nos termos da lei;
- os índices técnicos de produção utilizados pelo autor do feito não são idôneos;
- após mais de três anos da realização dos trabalhos fiscais originais, surgiram no Auto de Infração, ora impugnado, várias inovações em prejuízo da Autuada;
- os Demonstrativos de Produção e Utilização de Matéria-Prima não espelham a realidade dos fatos;
- as maiores diferenças encontradas no feito devem-se à aplicação dos diversos índices empregados;
- o cimento entrado no estabelecimento da Autuada foi tão “manipulado” que seu rendimento, em termos de produção de infrações, alcançou cifras insuportáveis para o nível do Contribuinte;
- o cimento entrado no estabelecimento produziu ICMS retido na fonte, por substituição tributária, não justificando e não reforçando as diferenças encontradas e conseqüentes exigências do imposto;
- a distribuição do cimento, segundo sua destinação, só é possível através do Livro de Entrada de Produção e do Estoque ou da ficha que o substitui, assim mesmo, com o auxílio de controles internos da empresa;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as exigências fiscais devem ser fruto de trabalho fiscal transparente, seguro, que exprimam confiabilidade e justiça e não fruto de presunção, arbítrio, aleatoriedade e suposição;

- o cimento encontrado pelo Fisco é totalmente desproporcional ao adquirido pela empresa.

Por fim, pede a procedência da Impugnação e a exclusão das exigências fiscais.

Manifesta-se o Fisco, contrariamente ao alegado pela defesa, às fls. 159/170 dos autos, aos seguintes fundamentos:

- não há nada nos autos que autorize a defesa presumir a existência de dúvidas no que concerne a expedição do Auto de Infração;

- a legislação tributária não estabeleceu lapso temporal entre o apontamento das infrações materializadas no TO e a lavratura do AI;

- cita o artigo 173, do CTN;

- como a própria defesa reconhece, o tempo decorrido é de 03/04 anos, portanto inferior ao limite previsto;

- improcede a argumentação feita pela Contribuinte de duplicidade de períodos abrangidos em TIAF's diferentes, tampouco de prejuízos a ele causados;

- cita os artigos 51, inciso I, alíneas "a" e "b" e 52, Parágrafo Único, ambos da CLTA/MG;

- não vislumbra qualquer relação entre o serviço público de natureza estatal e os serviços "uti singuli" ou individuais mencionados pela defesa. Este não é o caso tratado nos autos, posto que o assunto aqui focalizado é o tributário;

- os princípios da moderna Administração Pública são de aplicação parcial à Administração Tributária, eis que esta é vinculada e obrigatória (artigo 142, do CTN);

- no que tange a real capacidade contributiva da Autuada, o presente PTA demonstra, sem que pare qualquer dúvida, que a omissão da Contribuinte é grande;

- o Fisco, a partir de dados ofertados pela empresa, mostrou a desconformidade entre o comportamento fiscal da Autuada, registrado em seus livros/documentos e aquele que, paralelamente, se fazia presente na empresa;

- no que tange ao documento de fl. 142, improcede a alegação da defesa, pelo que dispõe o artigo 183, do RICM/77, aprovado pelo Decreto n.º 18.895/77, modificado pelo artigo 1º, do Decreto n.º 19.193/78, tido como supedâneo legal de tal documento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- para fazer “jus” a determinados benefícios é necessário cumprir obrigações decorrentes e condicionantes, o que não ocorreu;
- a utilização de índices técnicos de produção tem o sustentáculo no artigo 838, inciso VI, RICMS/91;
- quanto as referidas “inovações no presente feito”, como alega a defesa, não se trata de inovações, tendo em vista que no TO são descritas, sumariamente, mas com clareza, as tarefas executadas, bem como as irregularidades apuradas;
- quanto aos itens 3.1, 3.2, 3.3, 3.4 do Auto de Infração, não existe nos autos prova concreta ou técnica, que ensejaria apontar possíveis enganos no trabalho fiscal;
- há uma divisão dentro da empresa, ou seja, uma que cuida da industrialização e outra da comercialização;
- a toda Nota Fiscal de aquisição cujo ICM/ ICMS foi creditado na conta gráfica, inclusive a parcela relativa a substituição tributária, conclui-se que ser o cimento destinado à industrialização. A ilicitude da conclusão tem respaldo legal calcado em consulta respondida pela DLT/SRE/MG de n.º 087/88;
- cita a Instrução Normativa n.º 03/84;
- o creditamento “in totum” do ICM e ICMS/ST de determinada Nota Fiscal implica na impossibilidade da comercialização do cimento “in natura”, posto que não houve o estorno oportuno das parcelas correspondentes;
- se houve comercialização de todas aquisições de cimento, o creditamento do imposto foi indevido; se não foi levado a débito da conta gráfica o ICMS devido na saída dos produtos industrializados, o pagamento do ICMS, no período, foi a menor;
- quanto ao trabalho fiscal em si, cita os documentos de fls. 13/18, 19/24, 58, 69, 75, 76, 77, concluindo que o resultado indicado no Auto de Infração, referentes aos tópicos 3.1, 3.2, 3.3, 3.4, guardam pertinência com o raciocínio desenvolvido pelo fisco, consubstanciado a partir dos elementos extraídos da própria escrituração da empresa e calcado na legislação vigente à época dos fatos;
- a defesa não nega o extravio dos documentos listados à fl. 114, nem a forma de apuração da extensão da omissão ali demonstradas;
- o extravio faz com que o Fisco perca o controle da mercadoria e, por conseguinte, não receba a parcela do ICMS incidente na saída, que se dá ao preço de custo, no mínimo, acrescido da margem de lucro bruto da empresa (demonstrada na DAME/90);
- cita o artigo 109, da CLTA/MG;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as “Conclusões” elencadas nas alíneas “a” até “m”, bem como os requerimentos (fls. 136/138) nada proporcionam de novo ao que já foi amplamente discutido.

Por fim, pede pela manutenção total do feito fiscal.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 172/175, propugna pela procedência parcial da Impugnação.

---

### **DECISÃO**

A autuação versa sobre a imputação feita à Contribuinte de realizar saídas de produtos acabados desacobertadas de documento fiscal e sem a prova do pagamento do imposto, apurado por Levantamento Quantitativo de Produtos Acabados, com base em índices técnicos de produção declarados pelo contribuinte; entradas e estoques de mercadorias desacobertados de documento fiscal, apurados por Levantamento Quantitativo por Espécies de Mercadorias; apropriação indevida de ICM normal e ICMS/Substituição Tributária, apurados mediante Verificação Analítica – conferência de recolhimentos; falta de registro do Livro Controle da Produção e Estoque; extravio e não escrituração de documentos fiscais.

Preliminarmente, no tocante a alegação da Impugnante de que o “lapso temporal”, entre a realização dos trabalhos fiscais e a lavratura do Auto de Infração, a faz presumir que o próprio Fisco teve dúvidas quanto à emissão da peça fiscal, bem como a de que tal procedimento vai de encontro a “princípios do serviço público” parecem suscitar a discussão acerca da ocorrência da decadência do crédito tributário em epígrafe.

A ação fiscal não violou os preceitos contidos nos artigos 51 e seguintes e o Auto de Infração foi lavrado obedecendo aos ditames dos artigos 58 e seguintes, todos da CLTA/MG.

Entretanto, tendo em vista que não se trata de ponto pacífico, é corrente predominante respeitável a que atesta a não exigibilidade, ao caso, dos valores relativos aos exercícios de 1988 e 1989, ou seja, se a Contribuinte foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 08/03/95, sendo o AI a peça formalizadora do crédito tributário opera-se a decadência quanto a tais períodos (artigo 173, inciso I, do CTN).

Quanto ao mérito, em razão dos roteiros aplicados pelo Fisco, anteriormente explicitado, pretende a Impugnante que os mesmos não sejam aceitos. Alega ter apresentado regularmente modelo de fichas em substituição ao Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – LRCPE, e que, portanto, não poderiam ser admitidos “outros parâmetros informativos pela fiscalização” (fl. 132).

Ainda que lícita a aplicação, em regra, de índices técnicos, procede a alegação, feita pela defesa, de que o Fisco escolheu indevidamente este caminho,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando que as Fichas, em questão, são documentos fiscais e em uso normal da empresa.

Sendo assim, no tocante ao item 3.1 do Auto de Infração, ou seja, a aplicação de índices técnicos de produção como base da apuração, ainda que tal período não fosse abrangido pela decadência, como já abordado, improcede o feito fiscal.

Combate, ainda, a Impugnante o fato do cimento encontrado pelo Fisco ser totalmente desproporcional ao adquirido pela empresa, no entanto a mesma não o especifica e, dos autos, não é possível fazer-se tal comprovação. A alegação, portanto, fica prejudicada.

Quanto à pergunta que lança, acerca do cimento consumido nos produtos onde, de plano, o Fisco identificou saída sem Notas Fiscais, com base nos valores escriturados, é fácil reconhecer correção no procedimento. O Fisco não poderia afirmar, como não o fez, que tais produtos foram elaborados no período. Não havendo produção, não há que se falar em cimento consumido naqueles produtos e, por via de consequência, não apurou diferenças em virtude do consumo real de cimento. Se agisse de forma diversa, o Agente Fiscal o faria com excesso.

Ressalta-se, porém, o entendimento, abordado em preliminar, referente à decadência, que abrange os exercícios de 1988 e 1989.

A Impugnante contesta a afirmação fiscal de que as Notas Fiscais de aquisição de cimento com aproveitamento de crédito implicam na impossibilidade de comercialização. De fato, caso o Contribuinte entenda por bem vender tais mercadorias, não existe impedimento. Todavia, não está demonstrado o respectivo e necessário estorno dos créditos apropriados. Desta forma procedeu o Fisco aos estornos, mas também neste ponto do Auto de Infração verificou-se a explicitada decadência, pois referem-se ao período de 1988.

No tocante à divergência na apuração do valor de Base de Cálculo da exigência de saídas desacobertadas, exercício de 1990, entre o Termo de Ocorrência e o Auto de Infração, tem-se que o valor no AI é o mesmo do quadro de apuração (fl. 102 dos autos).

Combate, por fim, a Impugnante a mudança na descrição da exigência relativa a documentos fiscais extraviados e sem contabilização, uma vez que, no Termo de Ocorrência fora identificada a irregularidade da falta de registro de Notas Fiscais. Quanto à alteração, o Auto de Infração reflete os quadros fiscais (fl. 114). A exigência tem-se por legítima, uma vez que comprovadamente a Contribuinte não só extraviou os documentos, como também promoveu-lhes a saída sem documento fiscal, fatos estes não contestados.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, julgar-se parcialmente procedente a Impugnação, para serem excluídas as exigências relativas aos exercícios de 1.988 e 1.989 e ainda, o exercício

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

remanescente do item 3.1. Vencidos, em parte, os Conselheiros Lúcia Maria Bizzoto Randazzo (Revisora) e Antonio Leonart Vela, que a julgavam parcialmente procedente, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Decisão sujeita ao disposto no art. 129, § 2º da CLTA/MG, salvo na hipótese de interposição de Recurso de Revisão pela Fazenda Pública Estadual. Participaram do julgamento, além dos supramencionados e da signatária, o Conselheiro Laerte Cândido de Oliveira.

**Sala das Sessões, 16/03/00.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidenta/Relatora**

LMMP/MLR

CC/MG