

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.403/10/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000161243-06  
Impugnação: 40.010125378-11  
Impugnante: Dan Maxy Comercial Ltda  
IE: 480859808.00-76  
Proc. S. Passivo: Eliana Chaves Ulhôa Silveira/Outro(s)  
Origem: DF/Patos de Minas

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – IOGURTE - FALTA DE RECOLHIMENTO.** Constatou-se, segundo informações do livro Registro de Inventário, que a Autuada deixou de recolher ICMS/ST referente a mercadorias mantidas em estoque e que passaram a estar alcançadas pelo regime de substituição tributária. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - PRESUNÇÃO - OMISSÃO DE REGISTRO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA.** Constatou-se saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, tendo em vista a falta de registro de nota fiscal de entrada, apresentada pela própria Autuada. Procedimento fiscal amparado no art. 51, parágrafo único, item 1 da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6763/75, sendo exigida somente a multa isolada às saídas referentes a mercadorias sujeitas à substituição tributária. Exigências parcialmente mantidas para deduzir do ICMS apurado os créditos destacados nos documentos fiscais objeto do lançamento, recompondo-se a apuração do crédito tributário.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de duas irregularidades:

1) falta de recolhimento de ICMS/ST, referente a mercadorias mantidas em estoque e que passaram a estar alcançadas pelo regime de substituição tributária. Por tal irregularidade, exigiu-se o imposto não recolhido e a multa de revalidação capitulada no art. 56, II da Lei nº 6.763/75, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto;

2) saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, constatadas em virtude da falta de registros de notas fiscais de entrada nos livros fiscais próprios, implicando na presunção legal contida no parágrafo único, I do art. 51 da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, multa de revalidação (exceto para mercadorias

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeitas à substituição tributária) e multa isolada de 40% (quarenta por cento). As multas estão capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, II, e 55, II.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1454 a 1464, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1488 a 1492.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1494/1500, opina pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria Fiscal do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

#### **1) Falta de recolhimento de ICMS/ST, referente a mercadorias mantidas em estoque e que passaram a estar alcançadas pelo regime de substituição tributária:**

Conforme já relatado, a autuação versa sobre duas irregularidades, sendo que a primeira delas é a falta de recolhimento de ICMS/ST, referente a mercadorias mantidas em estoque e que passaram a estar alcançadas pelo regime de substituição tributária. Por tal irregularidade, exigiu-se o imposto não recolhido e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, II da Lei nº 6.763/75, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto.

As mercadorias objeto desta irregularidade passaram a estar alcançadas pela tributação sob o regime da substituição tributária a partir de 01 de janeiro de 2008, com a edição do Decreto nº 44.648/07. Desde então, constam do item 33, subitem 33.3, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, como se segue:

33. LEITES FERMENTADOS, LEITES EM PÓ, BEBIDAS E SOBREMESAS LÁCTEAS, FLANS, IOGURTES, ACHOCOLATADOS, CHOCOLATES, PIPOCAS PARA MICROONDAS			
Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária			Interno
Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA(%)
		...	
33.3	04.03	Leitelho, leite e creme de leite coalhados, iogurte, quefir e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau, exceto as bebidas constantes do subitem 35.24	26

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre que as mercadorias constantes dos estoques no momento da adoção do regime devem ser oferecidas à tributação, já que não o serão quando das efetivas saídas. Para tanto, prevê o RICMS/02, na Parte 1 do Anexo XV:

Art. 46 -

...

§ 7º - Resolução do Secretário de Estado de Fazenda disciplinará a forma e as condições para o pagamento do imposto relativo ao estoque de mercadorias existente no estabelecimento por ocasião:

I - de inclusão de mercadoria no regime de substituição tributária;

A disciplina consta da Resolução nº 3.728/05, que prescreve:

Art. 4º O contribuinte que possuir em seu estabelecimento mercadorias cujas operações passaram a estar alcançadas pelo regime de substituição tributária deverá:

I - inventariar o estoque de mercadorias existente no estabelecimento ao final do dia anterior à mudança do regime de tributação;

II - calcular o imposto devido a título de substituição tributária, aplicando a alíquota estabelecida para a mercadoria em operação interna sobre o valor obtido na forma das alíneas deste inciso:

...

c) na hipótese em que a legislação estabeleça como base de cálculo o valor encontrado mediante utilização de percentual de margem de valor agregado (MVA), o resultado da multiplicação da quantidade da mercadoria em estoque pelo preço de aquisição mais recente, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de MVA estabelecido para a mercadoria.

O mesmo instrumento normativo veicula todos os procedimentos a serem adotados obrigatoriamente pelos contribuintes por ele alcançados. Vê-se que o Fisco, com acerto, identificou o referido estoque e fez aplicar a norma contida no art. 4º, acima transcrito, nada havendo a se reprimir em sua conduta.

Como ressalta o autor do feito, em momento algum de sua defesa, a Impugnante faz menção à irregularidade ora analisada. Assim, reconhece o ICMS/ST exigido, bem como a multa de revalidação associada.

### **2) Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto a esta irregularidade, é crucial gizar que o Sujeito Passivo não argui a assertiva de que os documentos relacionados não foram, de fato, levados a registro no livro Registro de Entradas – LRE.

Assim prevê o parágrafo único do art. 51 da Lei nº 6.763/75:

Art. 51 -

...

Parágrafo único - Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

O tema central da exigência discutida é a existência de uma presunção legal. Conforme leciona Maria Rita Ferragut (em “Presunções no Direito Tributário”, São Paulo: Dialética, 2001), aqui se está a falar de uma proposição prescritiva (na Lei), que indiretamente faz prova a partir de um fato indiciário (falta do registro dos documentos), implicando em um fato indiciado (as respectivas saídas se deram desacobertas de documentação fiscal), sem que desta inferência não se possa produzir provas contrárias à existência fática dos eventos descritos.

Apesar de afirmar que a empresa efetuou saídas acobertadas por documentação fiscal correspondentes a estas entradas, disso não fez prova a parte. Sequer há qualquer esclarecimento quanto aos eventuais motivos, se existem, para o descumprimento do dever instrumental de registrar as aquisições nos livros próprios. É por este motivo que a lei - repita-se, a lei estadual - estabelece uma verdade, não absoluta, mas uma verdade que encontra fundamento de validade no mundo jurídico.

A ilustre procuradora do Sujeito Passivo impugna o lançamento quanto a notas fiscais que apresentam a informação “Remessa para degustação” no campo “Natureza da Operação” e CFOP 5.949 (fls. 1456). O Fisco presumiu corretamente a saída desacoberta de tais mercadorias, uma vez que essas NFs não foram mesmo registradas. A Impugnante contesta o procedimento, alegando que os produtos não são para revenda.

Lembra o Fisco que, se a intenção era promover degustação em estabelecimentos varejistas, a Autuada deveria emitir NFs de saída com tal fim, após efetuar o correto registro das entradas. Como houve descumprimento das obrigações acessórias e diante do exposto, correta é a presunção aplicada. É fato, incontestável.

Oportuno enfatizar que o Sujeito Passivo recebeu as mercadorias objeto da autuação. As primeiras vias das notas fiscais que acobertaram o transporte dos produtos foram entregues ao Fisco mediante intimação às fls. 03 e estão anexadas ao Auto de Infração, o que comprova essa afirmação. Além do mais, merece fé a declaração prestada pelo remetente, contribuinte idôneo que apenas cumpriu com suas obrigações acessórias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As primeiras vias das notas fiscais constam dos autos, fls. 88 a 1427. Faz juntar também aos autos o Fiscal autuante cópias de segundas vias de algumas notas fiscais, às fls. 1429 a 1445.

O quadro contendo a relação dos documentos e a apuração dos valores devidos pelas saídas desacobertadas estão às fls. 51 a 79. O feito alcança o período entre 28/01/06 e 30/10/08.

Para fins de arbitramento do valor das operações de saídas presumidas, amparou-se o Fisco nos critérios previstos no art. 54, IX da Parte Geral do RICMS/02, conforme se vê no quadro de fls. 81. Trata-se do valor médio das operações, mas obtido pela atribuição da margem de valor agregado média sobre as aquisições. Apesar de não corresponder à literalidade do dispositivo, o critério se mostra razoável, além de não ter sido objeto de discordância por parte do Sujeito Passivo.

É fundamental também ressaltar que o Fisco, relativamente às operações ocorridas a partir de 01 de janeiro de 2008, não exigiu valores a título de ICMS e MR sobre mercadorias submetidas ao regime da substituição tributária, o que respalda ainda mais o entendimento da boa técnica adotada pelo agente público. Daquela data em diante, vê-se nos documentos fiscais de aquisições a adoção do CFOP 5.401 e, nos quadros de fls. 51 a 79, a cobrança apenas e correta da penalidade prevista no art. 55, II da Lei nº 6.763/75.

No que concerne ao pedido de aplicação do art. 112 do CTN, não merece guarida o pleito. Não há dúvida com relação a quaisquer incisos. Como exposto acima, foi constatada a saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal, apurada segundo procedimento tecnicamente idôneo. Para tal infração, a penalidade é aquela capitulada no art. 55, II da Lei nº 6.763/75. Dessa forma, não há que se falar em reformulação do crédito tributário e nem mesmo em se considerarem outros elementos na apuração, uma vez que não foram apresentadas provas ou argumentos que pudessem ilidir o feito fiscal.

Isto posto, tem-se que a autuação fiscal foi feita com base nas notas fiscais emitidas contra a impugnante e apreendidas em seu estabelecimento, conforme notas acostadas de fls. 88 a 1427 dos autos, ou seja, conforme dispõe o art. 67, § 2º do Decreto 43.080/02, onde o imposto corretamente destacado em nota fiscal, poderá ser aproveitado, digo creditado, mesmo que intempestivamente, não veda o direito da Impugnante de se creditar do imposto das notas fiscais acostadas aos autos, citadas acima. Assim, em atendimento ao princípio da não cumulatividade deverá ser deduzido do ICMS apurado os créditos a eles relacionados.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

2) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (g.n.)

Não há que se falar também no “caráter confiscatório” das multas aplicadas, uma vez que estas foram corretamente capituladas e têm seus valores previstos na Lei nº 6.763/75, a qual consolida a Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais. Além do mais, inoportuna se mostra tal discussão, tendo em vista o óbice erigido acerca da pretensão, pelo art. 110, I do RPTA/MG.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para, em relação às saídas desacobertadas, deduzir do ICMS apurado os créditos destacados nos documentos fiscais objeto do lançamento, recompondo-se a apuração do crédito tributário. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 29 de janeiro de 2010.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Relator**

Sha/ml