

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.444/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000167303-62  
Impugnação: 40.010130210-95  
Impugnante: José Alpino Ferreira - ME  
IE: 193855649.00-78  
Origem: DFT/Uberlândia

### **EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL – Imputação fiscal de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, realizada a partir do confronto entre documentos extrafiscais apreendidos no Frigorífico Municipal Mário Inácio Felizardo e documentos fiscais apresentados pelo Impugnante. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55, todos da Lei n.º 6.763/75.**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. O confronto dos documentos extrafiscais apreendidos no Frigorífico Municipal Mário Inácio Felizardo com os documentos fiscais apresentados pelo Impugnante após intimação levam à conclusão de que o mesmo realizou venda de mercadorias sem a emissão da documentação fiscal hábil, implicando a falta de pagamento do ICMS devido por substituição tributária. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, e da Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55, § 2º da citada Lei.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

O Fisco chegou à tal imputação a partir do confronto entre documentos extrafiscais apreendidos no Frigorífico Municipal Mário Inácio Felizardo em 10 de junho de 2010, e documentos fiscais apresentados pelo Contribuinte após intimação.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º da Lei nº 6.763/75, e da Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55, § 2º da citada Lei.

#### **Da Impugnação**

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 312/313, em resumo, aos fundamentos seguintes:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- por motivos alheios a sua vontade foi notificado injustamente, pois está havendo muita arbitrariedade e falta de interesse por parte do Fisco, uma vez que as suas notas fiscais de aquisição e abate de bovinos e suínos, foram as primeiras a serem entregues juntamente com a relação junto a AF/3 local, sendo que em todas as vias foi batido um carimbo de autenticação, confere com a original em 19 de julho de 2010;

- foi surpreendido no final de outubro de 2010 com o Auto de Infração, sendo que o DD. Auditor não abateu nenhum animal constante das 20 (vinte) notas fiscais, onde consta claramente o local do abate;

- discorda da forma e tratamento do DD. Auditor que falou que a empresa não precisava se preocupar que a multa seria revista abatendo nos cálculos os animais guiados acobertados legalmente dentro do prazo legal;

- está sendo muito prejudicado e pressionado pelo Fisco, que vem até a cidade, como se estivesse buscando fogo, numa correria danada, não explica nada, está com pressa de retornar para Uberlândia, simplesmente entrega multa, se esquecendo que as pequenas empresas sustentam o país com impostos;

- as notas fiscais, livros e demais documentos solicitados foram entregues na AF/3 local dentro do prazo legal, e simplesmente "sumiram, depois foram encontrados" em Coromandel - MG ou Uberlândia - MG, e ninguém assume a responsabilidade ou quer trabalhar no caso, quem erra tem que assumir o erro.

Ao final, pede o cancelamento do Auto de Infração, e que se refaça com justiça uma nova verificação da infração obedecendo todos os documentos entregues em tempo hábil.

### **Da Instrução Processual**

Inicialmente, a defesa apresentada à Administração Fazendária de Coromandel não foi apreciada, conforme despacho exarado à fl. 383 pelo Chefe da AF Coromandel, tendo em vista o não recolhimento da taxa de expediente relativa à impugnação, configurando sua desistência.

Contudo, o Impugnante ingressou com Mandado de Segurança junto ao TJ/MG (fls. 393/397), obtendo liminar que determinou o julgamento do seu recurso na esfera administrativa. Tal decisão foi embasada na Súmula Vinculante nº 21, no sentido de que "*É inconstitucional a exigência de depósitos ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo*".

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 406/413, refuta as alegações da defesa, em resumo, com os seguintes argumentos:

- não se vê qualquer procedimento adotado pelo Fisco com arbitrariedade, uma vez que foram observados os procedimentos legais no desenvolvimento dos trabalhos;

- nos documentos juntados com a impugnação não há tal carimbo (fls. 325/382), e a impugnação que trouxe tais documentos ao processo é datada de 10 de novembro de 2010, data posterior à emissão do Auto de Infração;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as notas fiscais apresentadas pelo Impugnante constituem-se de documentos emitidos por produtores rurais e notas fiscais de entrada emitidas pelo Autuado, referindo-se a animais e não a carne (objeto da autuação);
- relativamente à documentação fiscal apresentada, verifica-se que há duas infrações constatadas e que foram objetos da autuação, sendo que os documentos apresentados não interferem na apuração da infração;
- o simples fato de o Impugnante ter apresentado notas fiscais emitidas por produtores rurais e, em alguns casos, as respectivas notas fiscais de entrada de gado emitidas pelo Autuado, sem ter apresentado qualquer comprovante de recolhimento do imposto devido, além de ter declarado que não promoveu qualquer escrituração relativa à mercadoria autuada, não comprova que o mesmo cumpriu as exigências previstas na legislação vigente;
- aplicando o art. 202, caput e § 1º do Anexo IX do RICMS/02 ao caso concreto, entende-se que a obrigação do Autuado consiste em apurar o valor real da operação (entrada de carne) e emitir a nota fiscal de entrada correspondente, mencionando o número da nota fiscal de produtor rural que acobertou a operação de remessa para o abate;
- o Impugnante apresentou algumas notas fiscais avulsas de produtor rural sem apresentar sequer as correspondentes notas fiscais de entrada;
- relativamente aos demais documentos fiscais apresentados, verifica-se que a unidade utilizada para emissão de notas fiscais de entrada é relativa à quantidade de animais remetidos para o abate, e não relativa à quantidade de mercadoria (carne) que entrou no estabelecimento, tratando-se de etapas distintas, que culminam com obrigações acessórias diferentes;
- as demais operações, alvos da autuação, não foram contestadas pelo Impugnante, o que leva a crer que se trata de recebimentos de carne sem a devida emissão de documentação fiscal, considerando-se também o fato de não terem sido questionadas no momento do levantamento das infrações (intimações);
- a impugnação em discussão não apresenta qualquer documento que demonstre o regular recolhimento dos tributos lançados, conseqüentemente não afastando a incidência das multas;
- como bem diz o Impugnante, “*quem erra tem que assumir o erro*”;
- não houve o cumprimento dos requisitos obrigatórios da legislação tributária, sendo que o Autuado não emitiu a documentação fiscal exigida para o acobertamento das operações realizadas, não registrou (declaradamente) tais operações em seus livros fiscais e não comprovou o recolhimento dos tributos devidos;
- não foi considerada redução de base de cálculo para operações realizadas com fêmeas abatidas, no caso de gado bovino pois, conforme preceitua o parágrafo único do art. 4º da Portaria SRE 71/09, trata-se de benefício condicionado à emissão de nota fiscal com a respectiva anotação do sexo do animal abatido;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- um fiscal que se desloca cerca de 160 (cento e sessenta) quilômetros para ir à Administração Fazendária do município do Autuado, objetivando lhe prestar informações, mesmo após ter firmado cognição no sentido de que o Autuado praticou infração à legislação tributária, sendo que existem outros meios legais para a entrega do Auto de Infração, dispensou ao contribuinte um tratamento, no mínimo, respeitoso, sendo claro que a recíproca não é verdadeira, bastando para tal conclusão uma simples análise da forma ofensiva utilizada na impugnação;

- impugnações nesses moldes e sem provas ofendem a integridade do agente público e da instituição, que dispõe de uma casa revisora do lançamento exatamente para que o Fisco não “*se coloque acima do bem e do mal*” (palavras do Impugnante à fl. 312).

Ao final, pede seja mantido o Auto de Infração, com exigências de ICMS e multas, uma vez que houve prejuízo ao erário e infração à legislação tributária, devendo ser julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado em face da imputação fiscal de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Segundo consta do relatório do Auto de Infração de fl. 03, o Fisco chegou a tal imputação a partir do confronto entre documentos extrafiscais apreendidos no Frigorífico Municipal Mário Inácio Felizardo em 10 de junho de 2010 e os documentos apresentados pelo Impugnante.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e § 2º e 55, inciso II e § 2º.

Em sua manifestação o Defendente sustenta ter ocorrido arbitrariedade na ação fiscal.

Entretanto, pelos documentos constantes dos autos, não se configura a perquirida arbitrariedade, pois o procedimento adotado pelo Fisco encontra respaldo na legislação estadual aplicável à matéria.

A documentação extrafiscal, base do trabalho realizado, foi regularmente apreendida conforme consta do Auto de Apreensão e Depósito de fl. 11 e identifica claramente o nome do Impugnante, sendo o mesmo classificado nos documentos extrafiscais como cliente n.º 11 do Abatedouro Municipal de Coromandel (documentos apreendidos às fls. 32/309).

Acrescente-se que o Defendente foi intimado a prestar esclarecimentos na fase de apuração do ilícito tributário (fl. 12), restando assegurado seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Nesta oportunidade o Impugnante declarou, em 14 de julho de 2010, que “*por ser um leigo e não ser uma exigência na época do Matadouro Frigorífico Mário Inácio Felizardo a emissão de Notas Fiscais no período solicitado*”, (resposta à

intimação à fl. 311), e que “*em seus Livros Fiscais, Termo de Inventário, Registro de Entrada e Saídas não foi escriturado nenhuma mercadoria carne bovina, suína no período mencionado, oriunda do Matadouro Municipal de Coromandel*”.

Portanto, por não ter apresentado qualquer documentação fiscal relativa aos abatimentos feitos à sua ordem, o Fisco, dentro de sua responsabilidade funcional, não tinha outra opção, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, que não a lavratura do presente Auto de Infração.

Considerando a informação do Impugnante no sentido de ter apresentado as notas fiscais em 19 de julho de 2010, sendo que nestas há carimbo de “*confere com o original*” com esta data, verifica-se que nos documentos juntados com a impugnação não há tal carimbo (fls. 325/382).

Ademais, a impugnação que trouxe tais documentos ao processo é datada de 10 de novembro de 2010 (carimbo da AF Coromandel - fl. 324), data posterior à emissão do Auto de Infração que ocorreu em 28 de setembro de 2010).

Portanto, as provas dos autos conduzem à conclusão de que o Fisco não teve conhecimento de tais documentos na resposta à intimação encaminhada pelo Impugnante em 19 de julho de 2010.

Primeiramente cumpre frisar que os documentos fiscais apresentados pelo Impugnante referem-se a animais e não à carne, mercadoria objeto da autuação. Portanto, operação diversa e anterior à que ensejou a autuação.

Neste caso, a legislação obriga a emissão de documentação fiscal correspondente a cada operação, não sendo possível aceitar que a emissão de um documento fiscal acoberte operações ocorridas em etapas distintas à que lhe é própria.

Assim, relativamente à documentação fiscal apresentada, verifica-se que há duas infrações constatadas e que foram objetos da autuação:

1<sup>a</sup>) **Mercadorias - saídas desacobertadas**: no período de novembro de 2008 a outubro de 2009, o objeto da autuação foi a saída de mercadorias sem a devida documentação fiscal. Portanto, o fato de o Impugnante apresentar notas fiscais de venda de um produtor rural não ilide o fato de o mesmo ter promovido, posteriormente, saídas desacobertadas. Repita-se, pela importância, que o Impugnante foi intimado e teve oportunidade para apresentar os documentos fiscais relativos às saídas (fl. 12), e declarou que não escriturou, no período fiscalizado, qualquer saída de mercadoria oriunda do Matadouro Municipal de Coromandel em seus livros fiscais (fl. 311);

2<sup>a</sup>) **Mercadorias – entradas desacobertadas**: no período compreendido entre novembro de 2009 e junho de 2010, por se tratar de mercadorias sujeitas à substituição tributária, as entradas de mercadorias deveriam ter sido acobertadas por documento hábil a este fim (notas fiscais de entrada), acompanhadas de recolhimentos de ICMS/ST devido, fato não comprovado pelo Impugnante e, conseqüentemente, motivador do Auto de Infração.

Portanto, os documentos apresentados não interferem na apuração da infração relativa a saídas desacobertadas no período de 10 de novembro de 2008 a 31 de outubro de 2009.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso da infração relativa a entradas desacobertas, o fato de o Impugnante ter apresentado notas fiscais emitidas por produtores rurais e, em alguns casos, as respectivas notas fiscais de entrada de gado emitidas por ele próprio, sem ter apresentado qualquer comprovante de recolhimento do imposto devido, além de ter declarado que não promoveu qualquer escrituração relativa à mercadoria autuada, não comprova que o mesmo cumpriu as exigências previstas na legislação vigente.

À época das operações autuadas relativas a entradas desacobertas (novembro de 2009 a junho de 2010), a legislação mineira dispunha no art. 202, *caput* e § 1º do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 202. A saída de gado bovino, bufalino ou suíno promovida por produtor rural será acobertada por Nota Fiscal de Produtor ou Nota Fiscal Avulsa de Produtor, modelo 4, ou, quando se tratar do produtor rural a que se refere a o inciso II do art. 98 deste Regulamento, por Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A.

*Efeitos de 1º/03/2009 a 11/11/2010 - Redação dada pelo art. 2º, IV, e vigência estabelecida pelo art. 10, IV, ambos do Dec. nº 45.030, de 29/01/2009:*

*"§ 1º Sendo o animal destinado a abate, o estabelecimento adquirente, após apurado o valor real da operação, emitirá nota fiscal, na qual serão mencionados o número e a data da nota fiscal que acobertou a operação."*

Aplicando o dispositivo acima transcrito ao caso concreto, verifica-se que a obrigação do Impugnante consistia em apurar o valor real da operação (entrada de carne) e emitir a nota fiscal de entrada correspondente, mencionando o número da nota fiscal de produtor rural que acobertou a operação de remessa para o abate.

O Impugnante apresentou algumas notas fiscais avulsas de produtor rural sem apresentar sequer as correspondentes notas fiscais de entrada, conforme relação abaixo:

Nota Fiscal Avulsa	Nota Fiscal de Entrada	GTA
281462	Não apresentada	342558
798857	Não apresentada	342530
281717	Não apresentada	342566
993915	Não apresentada	342507

Relativamente aos demais documentos fiscais apresentados, verifica-se que a unidade utilizada para emissão de notas fiscais de entrada é relativa à quantidade de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

animais remetidos para o abate, e não relativa à quantidade de mercadoria (carne) que entrou no estabelecimento.

Tratam-se, entretanto, de etapas distintas, que culminam com obrigações acessórias diferentes. As notas fiscais de entrada apresentadas são relativas à aquisição de animais, que seriam enviados para o abate, e não de carne resultante do abate.

Portanto, conclui-se não ter havido o cumprimento da obrigação acessória de apurar o valor real da operação (entrada de carne) e emitir a nota fiscal de entrada correspondente.

As demais operações, objeto da autuação, não foram contestadas pelo Impugnante. Nestes casos deve ser considerado também o fato de não terem estas sido questionadas no momento do levantamento das infrações (intimações). Vale ressaltar que no momento da resposta à intimação inicial ou na impugnação, não houve apresentação de qualquer nota fiscal de venda de carne, relativa às operações tributadas no momento das saídas.

Desta forma, a impugnação em apreciação não apresenta qualquer documento que demonstre o regular recolhimento dos tributos lançados, conseqüentemente não afastando a aplicação das multa de revalidação e isolada sobre tais omissões de recolhimento.

Acrescente-se ainda que não há possibilidade de se analisar os fatos a partir dos documentos apresentados pelo Defendente na fase de impugnação, pois estes documentos não se prestam a acobertar as operações relativas a entradas de carne (resultado dos abates identificados) em seu estabelecimento, por não serem hábeis a acobertar as operações identificadas na documentação extrafiscal tomada como base no trabalho.

Assim, ao contrário do alegado pela defesa, não houve o cumprimento dos requisitos obrigatórios da legislação tributária, sendo que o Impugnante não emitiu a documentação fiscal exigida para o acobertamento das operações realizadas, não registrou tais operações em seus livros fiscais e não comprovou o recolhimento dos tributos devidos.

Ademais, em relação à base de cálculo adotada pela Fiscalização, deve ser salientada a impossibilidade de se adotar a redução de base de cálculo para operações realizadas com fêmeas abatidas, no caso de gado bovino.

Isto se dá, primeiramente, por não ser possível fazer a relação entre os documentos apresentados pela defesa e os documentos extrafiscais para se saber se foram abatidas vacas, bois ou novilhos.

Além disto, cumpre observar as disposições contidas no parágrafo único do art. 4º da Portaria SRE n.º 71/09, *in verbis*:

Art. 4º Na saída em operação interna e interestadual dos produtos abaixo relacionados, resultante do abate de gado bovino ou bufalino, promovida pelo estabelecimento abatedor, o ICMS será calculado sobre os preços correntes na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

região, adotando-se como valores mínimos, por quilo, os seguintes:

Produtos Resultantes do Abate de Gado Bovino / Bufalino Operações Internas e Interestaduais		
Item	Espécie	Valor (R\$/quilo)
1	Traseiro ou serrote com osso	66,33
2	Dianteiro com osso	33,87
3	Ponta de Agulha com osso	33,57
4	Compensado c/osso com duas meias carcaças (casado)	44,99

**Parágrafo único.** Sobre os valores referidos no caput deste artigo será admitida redução de 10% (dez por cento), se a mercadoria resultar do abate de fêmea e desde que tal circunstância conste da respectiva nota fiscal. (grifos não contam do original)

Analisando a norma acima posta, principalmente os grifos apostos, percebe-se que o benefício é condicionado ao cumprimento de obrigação acessória (emissão de nota fiscal com a respectiva anotação do sexo do animal abatido).

A interpretação literal da norma é imposta pelo art. 111 do Código Tributário Nacional, a saber:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

.....  
II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Ademais, consta também do art. 8º da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 8º- As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

.....  
§ 4º - Para os efeitos da legislação tributária, considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo

Neste sentido, cite-se Hugo de Brito Machado em Comentários ao Código Tributário Nacional ( Editora Atlas S.A – 2004 – Volume II):

“Há quem afirme que a interpretação *literal* deve ser entendida como interpretação *restritiva*. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição.”

Assim, uma vez que se deve interpretar literalmente a legislação tributária que traga benefício fiscal, conforme preceitua o Código Tributário Nacional, e, considerando que a legislação mineira trata a redução de base de cálculo como uma modalidade de isenção (isenção parcial), não é possível ao caso em comento tal desoneração.

Acrescente-se também que os documentos apresentados pelo Impugnante, em sua maioria, tratam de gado suíno.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Bruno Antônio Rocha Borges (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 24 de novembro de 2011.**

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