

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.453/14/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000172429-22  
Impugnação: 40.010135110-68  
Impugnante: Cooperativa dos Agricultores da Região de Orlândia  
IE: 172695982.04-34  
Proc. S. Passivo: Alexandre Rego/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

### **EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatada, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), a ocorrência de entrada e saída de mercadoria (soja) desacobertadas de documentação fiscal. Apuração das diferenças com base nas informações sobre entradas, saídas e estoques transmitidas pela Autuada conforme arquivos SINTEGRA. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Para as entradas de mercadorias desacobertadas exigiu-se somente a citada multa isolada. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Entretanto, excluem-se, ainda, do levantamento quantitativo do exercício de 2006, as notas fiscais de saída com o CFOP 5502, acostadas às fls. 115, 119, 123, 127, 131 e 135.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre entrada e saída de mercadoria desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2006 a 2009.

Irregularidades constatadas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, utilizando-se o programa institucional da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG denominado Auditor Eletrônico. Para execução do levantamento foram utilizadas as informações contidas nos arquivos eletrônicos do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – Sintegra transmitidos pela Autuada.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75. Para as entradas de mercadorias desacobertadas exigiu-se somente a citada multa isolada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 33/58.

Acatando parcialmente as razões apresentadas na peça de defesa, a Fiscalização reformula o crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na oportunidade, acosta aos autos os documentos de fls. 144/154, Manifestação Fiscal, levantamento quantitativo sintético 2006 impresso, novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM em razão da alteração do crédito tributário para valores a maiores e média (CD) contendo o LEQFID detalhado.

Devidamente intimada da reformulação do crédito tributário (fls. 155/158), a Impugnante manifesta-se às fls. 160/185.

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 187/190.

A Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CC/MG exara a Diligência de fls. 193 e o Despacho Interlocutório de fls. 194/196.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 198.

A Autuada manifesta-se às fls. 203/206.

Após duas prorrogações do prazo para cumprimento do Despacho Interlocutório, a Autuada manifesta-se às fls. 216/221. Na ocasião, junta os documentos de fls. 222/431, relativos ao exercício de 2006. Requer nova prorrogação de prazo para cumprimento de despacho interlocutório.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 433/440.

Na ocasião, acatando parcialmente as alegações da Defesa, a Fiscalização reformula novamente o crédito tributário (fls. 441/446).

A Autuada manifesta-se novamente às fls. 450/484.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 486/490.

A Assessoria Fiscal do CC/MG exara a Diligência de fls. 492.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 494/495 e acosta mídia eletrônica referente ao LEQFID do exercício de 2006.

Reaberta vista dos autos, a Impugnante reitera às fls. 503, os argumentos já apresentados.

A Assessoria do CC/MG exara a diligência de fls. 506/507.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 509/513. Nessa ocasião, o crédito tributário, mais uma vez, é reformulado.

São acostados aos autos os seguintes documentos:

- resumos, levantamento quantitativo financeiro diário (soja em grãos) exercícios 2006, 2007, 2008 e 2009 (fls. 514/517);

- demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 518);

- mídia eletrônica contendo os demonstrativos (fls. 518).

É reaberto o prazo de vista dos autos à Autuada pelo prazo de 30 (trinta) dias (fls. 519/520).

A Autuada manifesta-se às fls. 522/527.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 528/529.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 532/557, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição da nulidade do lançamento e, no mérito, pela sua procedência parcial, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 509/518 e, ainda, para excluir do levantamento quantitativo as notas fiscais de saída com o CFOP 5502, acostadas às fls. 115, 119, 123, 127, 131 e 135.

### **DECISÃO**

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

### **Da preliminar de nulidade**

Entende a Impugnante que teve seu direito de defesa cerceado por não ser possível aferir, diante da divergência dos valores do crédito tributário, antes e depois da reformulação do crédito tributário, qual o critério utilizado pela Fiscalização para demonstrar as quantidades de saída e entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Requer a nulidade do lançamento por considerar patente o cerceamento do direito de defesa.

Entretanto, razão não assiste à Autuada.

Importante mencionar que as irregularidades em análise foram constatadas por meio de LEQFID, executado utilizando-se o programa institucional da SEF/MG denominado Auditor Eletrônico. Para execução do levantamento foram utilizadas as informações contidas nos arquivos eletrônicos (Sintegra) transmitidos pela Autuada.

Trata o LEQFID de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pela Fiscalização para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Por meio da combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), verifica-se a ocorrência de possíveis irregularidades, utilizando a seguinte equação:

$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$ .

Assim, a alteração das quantidades de entrada e de saída desacobertas de documentação fiscal, após as reformulações do crédito tributário, deve-se ao acatamento de parte dos argumentos da Impugnante que refletem no resultado da equação acima mencionada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É de se ressaltar, ademais, que toda a documentação, referente às alterações do crédito tributário, foi encaminhada à Autuada, estando nela consignadas todas as informações requeridas pela legislação.

Importante destacar, ainda, que a Assessoria do CC/MG, na diligência de fls. 506/507, solicitou à Fiscalização que, após os ajustes propostos em tal medida, relacionasse todos os argumentos/documentos apresentados nas impugnações da Autuada, os quais não foram acatados, justificando o motivo do não acatamento dos mesmos, bem como relacionasse todos os argumentos/documentos que foram acatados e concedesse à Impugnante prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar.

A Fiscalização manifestou-se às fls. 509/513 sobre a diligência retromencionada, oportunidade na qual deixou claro todos os argumentos/documentos trazidos pela Defesa que foram ou não acatados e os motivos para o acatamento ou não de tais elementos de defesa.

Após os esclarecimentos pontuais trazidos pela Fiscalização, foi aberta vista dos autos à Impugnante, pelo prazo de 30 (trinta) dias, a qual se manifestou às fls. 522/526.

Resta claro, portanto, que a Impugnante tomou conhecimento dos motivos que levaram a Fiscalização a acatar parcela dos argumentos defensórios apresentados, os quais redundaram nas alterações efetuadas no levantamento quantitativo efetuado, bem como teve ciência dos motivos que determinaram o não acatamento dos demais argumentos por ela apresentados.

Dessa forma, constata-se que à Autuada foi oportunizada a ampla defesa e o contraditório, garantias constitucionais explicitadas no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Ademais, o Sujeito Passivo tomou conhecimento de todos os elementos de prova que fundamentam a exigência, portanto, teve perfeito conhecimento da acusação imputada, permitindo-lhe o pleno exercício de seu direito de defesa.

Cumprе salientar, por oportuno, que o próprio conteúdo da impugnação interposta pela Autuada, na qual foi apresentado levantamento quantitativo, incluídos os dados de seus argumentos de defesa, é prova bastante de que as imputações fiscais foram adequada e suficientemente compreendidas.

Mencione-se que está esclarecido nos autos o procedimento fiscal que resultou na identificação da acusação fiscal, o período autuado, a legislação infringida e as penalidades cominadas, bem como foi oportunizado à Impugnante, em razão da instrução processual, mais de 01 (um) ano, para que ela trouxesse aos autos comprovação da não ocorrência da acusação fiscal de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, como por ela defendido.

Ademais, o fato de a Autuada não concordar com a metodologia utilizada pela Fiscalização não tem o condão de macular o trabalho fiscal, uma vez que foram várias as oportunidades concedidas à Impugnante para apresentar comprovação de que os fatos ocorridos não foram aqueles apurados pela Fiscalização, o que não ocorreu nos presentes autos.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme já destacado, a autuação versa sobre entrada e saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, apuradas nos exercícios fechados de 2006 a 2009.

Irregularidades constatadas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, por exercício fechado, utilizando-se as informações contidas nos arquivos eletrônicos (Sintegra) transmitidos pela Autuada. Para tanto, a Fiscalização elaborou 04 (quatro) levantamentos quantitativos os quais coincidem com os exercícios fechados de 2006 a 2009.

Ressalte-se que os dados relativos a estoques inicial e final foram extraídos do livro Registro de Inventário, conforme arquivos magnéticos.

A Impugnante alega que a Fiscalização não procedeu a uma efetiva análise dos documentos fiscais, na esteira do que dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN. Sem razão, entretanto.

Ocorre que o trabalho fiscal tem por lastro os registros efetuados nos arquivos eletrônicos, nos termos do Convênio ICMS nº 57/95. O mencionado Convênio assim estabelece:

Cláusula primeira A emissão por sistema eletrônico de processamento de dados dos documentos fiscais previstos no Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, que instituiu o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais - SINIEF, e no Convênio SINIEF 06/89, de 21 de fevereiro de 1989, bem como a escrituração dos livros fiscais, a seguir enumerados, far-se-ão de acordo com as disposições deste Convênio:

- I - Registro de Entradas;
- II - Registro de Saídas;
- III - Registro de Controle da Produção e do Estoque;
- IV - Registro de Inventário; e
- V - Registro de Apuração do ICMS.

§ 1º Fica obrigado às disposições deste Convênio (grifo nosso), exceto o Microempreendedor Individual (MEI), o contribuinte que:

1. emitir documento fiscal e/ou escriturar livro fiscal em equipamento que utilize ou tenha condições de utilizar arquivo magnético ou equivalente;
2. utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), que tenha condições de gerar arquivo magnético, por si ou quando conectado a outro computador, em relação às obrigações previstas na cláusula quinta;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3. não possuindo sistema eletrônico de processamento de dados próprio, utilize serviços de terceiros com essa finalidade.

§ 5º O contribuinte deverá fornecer, nos casos estabelecidos neste convênio, arquivo digital atendendo às especificações técnicas descritas no Manual de Orientação de que trata a cláusula décima oitava vigentes na data da entrega do arquivo.

(...)

O Manual de Orientação do Convênio ICMS nº 57/95 salienta que:

2.1 - O contribuinte, de que trata a cláusula primeira, está sujeito a prestar informações fiscais em meio magnético de acordo com as especificações indicadas neste manual, mantendo, pelo prazo previsto na legislação da unidade federada a que estiver vinculado, arquivo magnético com registros fiscais referentes à totalidade das operações de entradas e de saídas e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração:";

2.1.1 - por totais de documento fiscal e por item de mercadoria (classificação fiscal) (grifo nosso), quando se tratar de Nota Fiscal, modelos 1 e 1-A e modelo 55, podendo, a critério de cada unidade da Federação, ser exigido neste formato a Nota Fiscal do Produtor, modelo 4, e o cupom fiscal;

(...)

Por sua vez, o Anexo VII do RICMS/02 destaca as obrigações do contribuinte quanto à consistência dos registros e informações contidas nos arquivos magnéticos, da seguinte forma:

### CAPÍTULO II

#### Do Arquivo Eletrônico

#### SEÇÃO I

#### Do Registro Fiscal

Art. 6º Entendem-se por registro fiscal as informações gravadas em meio eletrônico referentes aos elementos contidos nos documentos fiscais.

Art. 7º A captação e a consistência dos dados referentes aos elementos contidos nos documentos fiscais para o meio eletrônico, a fim de compor o registro, serão efetivadas até 5 (cinco) dias úteis após a data da operação ou da prestação a que se referirem.

Art. 8º O contribuinte poderá retirar os documentos fiscais do estabelecimento, para o registro de que trata o artigo 6º desta Parte, desde que retornem no prazo de 10 (dez) dias

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

úteis, contado do encerramento do período de apuração.

### SEÇÃO II

Das Informações Contidas nos Arquivos Eletrônicos

Art. 9º O arquivo eletrônico de registros fiscais conterá as seguintes informações:

I - tipo do registro;

II - data do lançamento;

III - CNPJ do emitente/remetente/destinatário;

IV - inscrição estadual do emitente/remetente/destinatário;

V - unidade da Federação do emitente/remetente/destinatário;

VI - identificação do documento fiscal, modelo, série e subsérie e número de ordem;

VII - Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP);

VIII - valores a serem consignados nos livros Registro de Entradas ou Registro de Saídas;

IX - Código da Situação Tributária (CST) da operação.

§ 1º Os registros poderão ser mantidos com características e especificações diferentes das previstas no Manual de Orientação de que trata a Parte 2 deste Anexo, desde que, quando solicitados, sejam fornecidos conforme estabelecido no referido Manual.

§ 2º O fornecimento dos registros fiscais de forma diversa da referida no Manual de Orientação de que trata a Parte 2 deste Anexo dependerá de consulta prévia ao Fisco e, se for o caso, ao Departamento da Receita Federal.

### SEÇÃO IV

Da Forma e Local de Apresentação e da Devolução do Arquivo Eletrônico

Art. 11. A entrega do arquivo eletrônico de que trata o art. 10, observado o disposto no art. 39, todos desta Parte, será realizada, mensalmente, mediante sua transmissão, via internet, para a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao das operações e prestações.

§ 1º O contribuinte deverá verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do programa validador SINTEGRA e do programa transmissor TED, obtidos no endereço eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais na internet.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, os arquivos magnéticos transmitidos via Sintegra devem espelhar a movimentação de bens e mercadorias dos usuários de sistema eletrônico de dados, autorizando a presunção de que os dados neles registrados são reais e corretos, dispensando a análise individualizada de cada documento fiscal, em especial quando se trata de levantamento quantitativo de mercadorias, consoante inciso II do art. 194 do RICMS/02, cuja performance verifica o resultado das operações realizadas quanto ao aspecto quantitativo, aferindo as compras, vendas e estoques.

Nesse sentido, cabe exclusivamente à Impugnante apontar eventuais erros em seus registros e noticiá-los à Fiscalização.

Também não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01/01/06 a 30/11/06, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Destaque-se que este Egrégio Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, no qual consta que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Citam-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20637/11/1ª e 19626/10/3ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21/12/11 (fls. 03).

Ressalte-se que a contestação ao levantamento quantitativo pode ser feita mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento, evidenciando e justificando, as diferenças encontradas, fazendo-se acompanhar ainda dos elementos de prova que sustentem as alegações feitas.

Nesse contexto, as alegações da Impugnante levaram a Fiscalização às retificações do crédito tributário em 03 (três) oportunidades, conforme demonstrativos de fls. 144/154, 437/446 e 510/518.

Traz-se à colação, resumo do crédito tributário inicialmente formalizado, bem como os demonstrativos das alterações ocorridas com as reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização. Confira-se:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

<b>DCMM original (valores originais em R\$) - fls. 04</b>			
<b>Exercício</b>	<b>ICMS</b>	<b>MR</b>	<b>MI</b>
2006	69.046,91	34.523,46	369.624,94
2007	455.354,17	227.677,09	821.001,50
2008	381.101,00	190.550,50	828.509,33
2009	17.928,46	8.964,23	19.920,51
<b>Totais</b>	<b>923.430,54</b>	<b>461.715,27</b>	<b>2.039.056,28</b>

<b>DCMM após 1ª reformulação do crédito tributário (valores originais em R\$) - fls. 153</b>			
<b>Exercício</b>	<b>ICMS</b>	<b>MR</b>	<b>MI</b>
2006	501.114,48	250.557,24	576.642,34
2007	455.354,17	227.677,09	821.001,50
2008	381.101,00	190.550,50	828.509,33
2009	17.928,46	8.964,23	19.920,51
<b>Totais</b>	<b>1.355.498,11</b>	<b>677.749,06</b>	<b>2.246.073,68</b>

<b>DCMM após 2ª reformulação do crédito tributário (valores originais em R\$) - fls. 441</b>			
<b>Exercício</b>	<b>ICMS</b>	<b>MR</b>	<b>MI</b>
2006	155.680,26	77.840,13	228.717,55
2007	368.384,80	184.192,40	729.368,86
2008	381.101,00	190.550,50	828.509,33
2009	17.928,46	8.964,23	19.920,51
<b>Totais</b>	<b>923.094,52</b>	<b>461.547,26</b>	<b>1.806.516,25</b>

<b>DCMM após 3ª reformulação do crédito tributário (valores originais em R\$) - fls. 518</b>			
<b>Exercício</b>	<b>ICMS</b>	<b>MR</b>	<b>MI</b>
2006	74.748,10	37.374,05	153.250,16
2007	343.784,03	171.892,02	702.034,68
2008	373.272,56	186.636,28	905.168,66
2009	10.287,78	5.143,89	11.430,87
<b>Totais</b>	<b>802.092,47</b>	<b>401.046,24</b>	<b>1.771.884,37</b>

Destaque-se que a Autuada teve ciência da 1ª reformulação do crédito tributário em 15/03/12 (fls. 158), da 2ª em 16/04/13 (fls. 448) e da 3ª em 01/10/13 (fls. 520).

Sustenta a Impugnante que o lançamento não poderia sofrer revisão fora do período decadencial, como efetuado pela Fiscalização. Segundo o entendimento da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Defesa, tal situação inviabiliza a pretensão da Fiscalização de aumentar a quantidade das operações de entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

No entanto, a reformulação do crédito tributário operou-se nos termos do disposto no inciso I do art. 145 do CTN, a saber:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

Dessa forma, a reformulação deu-se no âmbito do contencioso administrativo fiscal, procedimento expressamente autorizado pelo dispositivo transcrito.

Acrescente-se que a acusação fiscal permaneceu estritamente a mesma em relação ao lançamento original, qual seja, entrada e saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal.

Assim, mantido o ato identificado como o fato gerador da obrigação que, na hipótese de lançamento de ofício promovido nos termos do inciso V do art. 149 do CTN, refere-se à acusação fiscal, não há que se falar, no caso dos autos, em novo lançamento, mas apenas de reformulação do crédito tributário decorrente do exercício do contraditório por parte da Autuada, nos termos do inciso I do art. 145 do CTN.

Ressalte-se que o próprio Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, em seu art. 120, § 1º prevê a hipótese de reformulação do crédito tributário, em consonância com as disposições do CTN:

Art. 120

(...)

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

Assim entende-se que a alteração do valor da matéria tributável ou da penalidade e a inclusão de nova fundamentação legal (dispositivos da legislação que motivam o lançamento) ou material (conjunto probatório), por não se referirem aos elementos indissociáveis do lançamento (ato identificado como o fato gerador da obrigação e a identificação de seu sujeito passivo), por certo, não configura novo lançamento.

Por todo o exposto, afigura-se imprópria a alegação de decadência do direito de lançar arguida pela Impugnante.

Ademais, verifique-se que o crédito tributário, após a 3ª reformulação, é inferior aquele informado no DCMM original.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frise-se que o LEQFID tem por finalidade a conferência das operações de entrada e saída de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

Consiste tal roteiro em uma simples operação matemática de soma e subtração, no qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre à emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia. Nesse caso, o levantamento informa que houve “Saída Sem Estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Ou ainda, se ao final de um determinado período, o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor que o declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico, verifica-se a ocorrência de estoque desacoberto de documento fiscal. Por outro lado, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo contribuinte pressupõe-se que houve saída desacoberta de documentação fiscal. Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento quando é apresentado o resumo.

Reitere-se que cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que a Fiscalização, caso os acate, promova as devidas correções, o que, de fato, ocorreu no momento da defesa apresentada pela Impugnante, tendo sido promovidas as retificações no lançamento.

Frise-se que, em razão da alegação da Defesa de que há erros nos levantamentos realizados pela Fiscalização, a Assessoria deste Conselho exarou o Despacho Interlocutório de fls. 194/196, nos seguintes termos:

Constam nos levantamentos quantitativos, referentes aos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2009, contidos no “CD” acostado às fls. 16 dos autos, e após a reformulação do crédito tributário às fls. 154 (quantitativo de 2006), bem como nos documentos de fls. 07/15, 17/20, 24/31, 144/152, todos os dados necessários para uma avaliação crítica dos levantamentos quantitativos elaborados pelo Fisco, pois os arquivos eletrônicos nele contidos trazem a descrição da mercadoria analisada, seus estoques inicial e final, além de indicar as entradas e saídas diárias por CFOP, em ordem cronológica, as irregularidades apuradas, os preços unitários e as bases de cálculo apuradas.

Por outro lado, mesmo após a reformulação do crédito tributário pela Fiscalização, que excluiu do levantamento quantitativo (exercício 2006) o CFOP 6949 (conforme documentos de fls. 144/154), bem como, manutenção pelo Fisco do CFOP 7949 (referente às efetivas saídas para exportação), questionado pela defesa, essa empresa apresentou as seguintes alegações:

Fls. 161/162

“... que, ainda que tenha ocorrido a reformulação do lançamento, cumpre esclarecer que ainda assim a pretensão fiscal não merece prosperar, pois o trabalho da fiscalização deveria ter se baseado na documentação fiscal (notas fiscais) que lastreou as operações realizadas e não nas informações contidas nos arquivos relativos ao Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA.”

Fls. 165

“... que a Fiscalização não poderia ter somente se baseado nas informações que constam dos arquivos relativos ao SINTEGRA, visto que as mesmas não retratavam com fidelidade as operações realizadas pelo estabelecimento fiscalizado.

Para demonstrar o equívoco cometido pela fiscalização, a Impugnante indicou, por amostragem, divergências nas informações que serviram de base da autuação.

A fiscalização, (...) preferiu apenas sanar os equívocos apontados na impugnação, apesar dos mesmos terem sido indicados apenas a título de exemplificação, a fim de demonstrar as fragilidades do lançamento.” Grifou-se.

Diante disso e considerando-se que a contestação de levantamento quantitativo somente se faz mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando eventuais inconsistências no levantamento fiscal, favor providenciar o que se segue:

**1. Para cada mês** objeto do levantamento quantitativo, favor apontar os erros eventualmente existentes nos respectivos arquivos SINTEGRA utilizados no levantamento efetuado pelo Fisco, juntando aos autos a documentação comprobatória, se for o caso.

Após a providência acima, favor informar:

**1.1.** Existe algum erro no tocante aos estoques inicial e final adotados pelo Fisco no levantamento realizado (*nos aspectos quantitativo e/ou valorativo*)?

**1.2.** Há algum erro no levantamento elaborado pelo Fisco no tocante às notas fiscais de entradas e saídas de produtos (*não inclusão ou inclusão indevida de algum documento fiscal ou de quantidades relativas às entradas ou às saídas*)?

**1.3.** Existe algum outro erro no levantamento elaborado?

**1.4.** Se uma ou mais respostas forem positivas, favor **indicar e demonstrar os erros** detectados.

**1.5.** Houve emissão de documentos fiscais constando CFOP 5927 no período autuado? Caso positivo, acostar aos autos cópias dos documentos fiscais emitidos.

**2.** Em seguida vista à Fiscalização que deverá manifestar-se sobre toda e qualquer documentação que venha a ser acostada aos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após várias prorrogações do prazo para cumprimento do despacho interlocutório, a Autuada juntou aos autos os seguintes documentos:

- levantamento quantitativo financeiro diário, no qual a Impugnante faz os ajustes que entende corretos (fls. 222/270);
- cópias de notas fiscais de entrada, cópias de romaneios de peso, cópias de autorização de carga e descarga, cópia de nota fiscal de produtor (fls. 271/431).

Na oportunidade, alegou a Impugnante que os produtores rurais do Estado de Minas Gerais, à época das operações autuadas, tinham o dever de se deslocar até a “Agência Fazendária” com a finalidade de solicitar a emissão de nota fiscal avulsa, relativa à saída de mercadorias que seriam realizadas.

Aduziu que, “em razão da localização das propriedades rurais serem muito distante dos municípios em que estavam localizadas as Agências Fazendárias do Estado, era corriqueiro o fato de os produtores rurais se dirigirem para tais repartições apenas em algumas oportunidades, a fim de providenciar a emissão de nota fiscal avulsa para acobertar várias operações de saída de mercadorias que já haviam sido realizadas na época da colheita”.

Mencionou que adotava o seguinte procedimento com relação às aquisição/entradas de mercadorias:

- os produtores rurais realizavam saídas de mercadorias com destino ao estabelecimento da Impugnante sem que fosse emitida a respectiva nota fiscal avulsa, ocasião em que era realizada a pesagem das mercadorias e análise qualitativa (teor de umidade e impureza) dos grãos, situação esta que era formalizada por meio dos documentos denominados Autorização de Carga e Descarga;
- posteriormente à entrega das mercadorias, os produtores rurais se dirigiam à “Agência Fazendária” respectiva para providenciar a emissão de nota fiscal avulsa, com base na quantidade informada na Autorização de Carga e Descarga;
- que tão logo a Impugnante era informada acerca da emissão de cada nota fiscal avulsa, era gerado eletronicamente o documento denominado Romaneio de Peso, no qual era informada a quantidade de soja entregue no estabelecimento, a qualidade, os dados do produtor, as datas da entrega das mercadorias e da emissão da nota fiscal avulsa, bem como os números das respectivas Autorização de Carga e Descarga e da nota fiscal avulsa, a fim de identificar todas as informações atinentes a cada operação realizada;
- em seguida emitia a respectiva nota fiscal de entrada, consignando os números das respectivas notas fiscais avulsas emitidas pelos produtores rurais.

Relata a Impugnante que, com base nas datas das Autorizações de Carga e Descarga e Romaneio de Peso, retificou o levantamento – referente ao exercício de 2006 - que deixa de apresentar a existência de entrada de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, bem como o saldo final do levantamento também fica muito próximo àquele apresentado no livro de Registro de Inventário.

Afirma, ainda, que a diferença apresentada, referente ao ano de 2006, é ínfima e totalmente condizente com a quebra técnica. Ressalta que se fizer o cálculo considerando a totalidade de mercadorias ingressadas e reduzir a quebra técnica do total de mercadorias que saíram do estabelecimento apontará resultado muito próximo do saldo informado no livro Registro de Inventário.

Apona que há discrepância no levantamento realizado pela Fiscalização que consiste na existência de operações praticadas com preço supostamente abaixo do custo de aquisição. Informa que, por se tratar de uma *commodity*, a soja tem preço fixado pelo mercado em bolsa, e que todas as operações consideram a cotação da soja no dia sua realização, inexistindo operações com preço abaixo do custo.

Assevera que os argumentos utilizados pela acusação fiscal não refletem a realidade dos fatos, que as mercadorias ingressaram e saíram do seu estabelecimento devidamente acobertadas por documentos fiscais.

Ressalta que o levantamento por ela realizado somente contemplou o ano de 2006 e solicita mais 60 (sessenta) dias de prazo para realização de levantamento relativamente aos demais exercícios contemplados pelo Auto de Infração.

Já a Fiscalização, após análise dos documentos e argumentos trazidos pela Impugnante, afirma que, inobstante a clareza da legislação, a Autuada adotou procedimento totalmente divergente, como ela mesma cita na resposta ao despacho interlocutório, deixando claro que promovia a entrada das mercadorias apenas com documentos internos chamados autorização de carga e descarga e romaneio de peso e que com base nestas entradas promovia as saídas de soja com emissão de notas fiscais.

Dentre os documentos trazidos aos autos pela Impugnante, a Fiscalização destaca, a título de exemplo, que consta às fls. 399/402, autorização de carga e descarga emitida em 16/04/06, Nota Fiscal Avulsa emitida em 17/08/06, e Nota Fiscal de entrada emitida em 17/08/06, ou seja, mais de 04 (quatro) meses após a entrada da mercadoria.

Questiona o fato de um documento emitido em 16/04/06 substituir outro emitido em 19/04/06, já que consta do Romaneio de nº 59.287 (fls. 400), datado de 16/04/06, que o mesmo foi emitido em substituição ao Romaneio de nº 058262 de 19/04/06.

Conclui que tais documentos não podem ser considerados idôneos, e que, portanto, o novo levantamento realizado pela Impugnante não pode ser aceito.

Ressalta a Fiscalização que o Contribuinte não possuía Regime Especial para receber e manter estoques desacobertados de documentos fiscais.

Relembra que não sendo a soja um produto plenamente identificável, impossível garantir que o produto recebido desacobertado no mês de abril seja o mesmo produto objeto da nota fiscal de entrada emitida pelo produtor rural em agosto do mesmo ano.

Pontua, ainda, que os mencionados documentos de autorização de carga e descarga/romaneio de peso poderiam ser emitidos a qualquer tempo com a data conveniente à Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende a Fiscalização que a descrição do modo operacional da empresa pode ser considerada uma confissão das irregularidades já encontradas no LEQFID em relação às entradas desacobertadas (Saída Sem Estoque – SSE).

Verifica-se pois, que o procedimento adotado pela Autuada, consubstanciado em receber mercadorias sem o devido acobertamento fiscal não encontra respaldo na legislação. Dessa forma, não há como acatar a documentação (autorização de carga e descarga/romaneio de peso) juntada aos autos com intuito de alterar no levantamento quantitativo a data de entrada das mercadorias constante das notas fiscais (nota fiscal avulsa de produtor rural e nota fiscal de entrada).

Ressalte-se que a abordagem que a Impugnante dá aos fatos confirma as apurações fiscais quanto à movimentação de entradas/saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal no exercício de suas atividades comerciais.

Veja-se que a Defendente admite, expressamente, ter recebido mercadorias de forma diversa da prevista na legislação estadual.

Destaque-se que a Fiscalização acatou dados das notas fiscais (quantidades de mercadorias) contidos em planilha apresentada pela Impugnante, em razão da medida exarada pela Assessoria do CC/MG, ainda que não alterados nos arquivos Sintegra.

Registre-se que, após várias dilações de prazo concedido à Autuada para que fossem apresentados documentos relativos aos outros exercícios autuados, tais documentos não foram carreados aos autos.

No tocante a alegação da Impugnante de que o LEQFID aponta saídas abaixo do preço de aquisição, como bem explica a Fiscalização, efetivamente o sistema aponta todas as operações que saíram com valor abaixo do preço médio de entrada, entretanto, não houve qualquer autuação ou cobrança em relação a tais saídas.

Quanto à alegação da Impugnante de que a razão para o saldo negativo de estoque apontado no levantamento reside, justamente, nos fatos retromencionados, já que ela levava em consideração a quantidade de mercadoria efetivamente existente em seu estoque, enquanto o levantamento fiscal pautou-se nas datas em que foram registradas as notas fiscais de entrada e saídas, a Fiscalização destaca que o LEQFID é de eficácia reconhecida por este Conselho de Contribuintes e que, em tal roteiro, são consideradas as notas fiscais de entrada e saída conforme a data de emissão, sendo que suas quantidades são calculadas diariamente, uma vez que entre as obrigações do contribuinte consta que deve ser emitido e entregue ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada (art. 96 do RICMS/02).

Acrescenta a Fiscalização, que não há dúvida quanto ao momento da emissão da nota fiscal, ou seja, o da realização da operação de entrada ou saída da mercadoria;

Também não prospera o argumento da Autuada contrário à inclusão de documentos fiscais referentes às saídas para o exterior no levantamento quantitativo,



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uma vez que o que se busca com tal procedimento é a conferência da movimentação das mercadorias.

Mencione-se que a Assessoria do CC/MG, na diligência de fls. 506/507, solicitou à Fiscalização que, após os ajustes propostos em tal medida, relacionasse todos os argumentos/documentos apresentados nas impugnações da Autuada, os quais não foram acatados, justificando o motivo do não acatamento dos mesmos, bem como relacionasse todos os argumentos/documentos que foram acatados e que também concedesse à Impugnante prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 509/513 sobre a diligência retromencionada, nos seguintes termos:

Em atendimento ao solicitado, informamos:

1 a 3 ... Após rever o trabalho, concluímos pela necessidade de excluir os CFOP'S 1905 e 2949 do Levantamento Quantitativo (LEQFID) de 2006 a 2009 por se tratarem, respectivamente, de entradas para depósito e de devolução simbólica. Por conseguinte, foram excluídas as NF's mencionadas no despacho da Assessoria do CC/MG de Fls. 506, itens 1 a 3.

4 ... Tendo sido acatadas as exclusões relativas aos CFOP'S 1905 e 2949 e as NF citadas por estarem as mesmas incluídas nos CFOP'S em questão, tal procedimento repercutiu na alteração para menor do crédito tributário conforme demonstrado em anexo.

Ressaltamos que para fins de Levantamento Quantitativo, o Fisco deve e considerou como data de entrada da mercadoria aquela constante como data de entrada no registro de entrada, e como data de saída da mercadoria a constante na nota fiscal de saída, que deve ser a mesma levada a registro no Livro de Registro de Saída.

Não devem ser acatados os argumentos da impugnante de alteração da data das notas fiscais de entrada constante nas observações de fls. 222 a 270, para que seja considerada a data da ordem de carga/descarga ou romaneio de peso.

Também não foi acatada a baixa por quebra técnica em função do não atendimento das condições para sua efetivação.

Os demais argumentos: Decadência do feito fiscal, realização de Levantamento Quantitativo, valor das multas, dentre outros; já foram exaustivamente debatidos, neste e em outros PTAS da mesma empresa, inclusive já julgados por este Conselho (Acórdãos 20.222/11/3ª, 20.126/13/2ª, 20.127/13/2ª, 20.144/11/3ª).

5 ... Foram acatados e excluídos do LEQFID os CFOPS 1905 e 2949, conforme já relatado acima. Também foram excluídas as Notas Fiscais relativas ao produto particulado de soja.

Foi alterada a quantidade da nota fiscal 000078 conforme arquivo transmitido pelo contribuinte.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi acatada/incluída a quantidade da nota fiscal 33069.

6... As alterações promovidas modificaram o resultado dos LEQFIDS de 2006 a 2009, em consequência alteraram-se os valores das quantidades em relação a cada irregularidade cometida, conforme abaixo:

(...)

Foi aberta vista dos autos à Impugnante, pelo prazo de 30 (trinta) dias, após os esclarecimentos pontuais trazidos pela Fiscalização, acima mencionados, que se manifestou às fls. 522/526.

Na ocasião, a Impugnante questiona o não acatamento das informações contidas nas autorizações de carga e descarga/romaneio de peso, juntadas aos autos, e argui a decadência, questões já enfrentadas.

Entretanto, após detida análise dos levantamentos quantitativos contidos na mídia eletrônica de fls. 518, constata-se que a Fiscalização acatou argumentos defensórios, em relação às notas fiscais de saída com o CFOP 5502 (acostadas aos autos pela Autuada às fls. 115, 119, 123, 127, 131 e 135), as quais ainda estão refletidas na apuração efetuada.

Observe-se que a Fiscalização deixou consignado às fls. 146/147 dos autos que tais notas fiscais foram excluídas da apuração em razão de que a Autuada utilizou os CFOPs 5502 e o 6949 para a mesma operação. Confira-se:

Único questionamento que a autuada possui razão, quanto cita que as operações de venda de soja abrigadas pelas notas fiscais com CFOP 5.502 (SAÍDA VENDA A PRAZO TRADING) foram consideradas como saída efetiva de mercadorias, anexou notas fiscais com CFOP 5.502 e a nota fiscal de remessa correspondente com CFOP 6.949 (REMESSA FINS ESP. FORM. LOTE), o que no LEQFID estava sendo considerado também como saída efetiva, gerando duas saídas para o mesma operação.

Ao confrontarmos os dados constantes do LEQFID com as notas fiscais apresentadas pela impugnante, constatamos que realmente houve duplicidade no lançamento de saídas no ano de 2006, em função do uso pela impugnante de CFOP'S inadequados.

A autuada utilizou o CFOP 5.502 para venda a prazo para trading, quando na realidade, tal CFOP presta-se a REMESSA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS, COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO e utilizou na remessa da mercadoria para formação de lote o CFOP 6.949. Desta forma, para que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID reflita a real movimentação de mercadorias, promovemos em relação ao ano de 2006 a exclusão do CFOP 5.502.

Dessa forma, tendo em vista que tais notas fiscais ainda estão listadas no levantamento quantitativo relativo ao exercício de 2006, contido na mídia eletrônica de fls. 518, deverão ser excluídos os documentos retromencionados do levantamento quantitativo efetuado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante questiona, também, o fato do trabalho fiscal não ter considerado a perda de umidade dos grãos durante o período de armazenagem e a quebra técnica. Cita Resolução do Ministério da Agricultura que versa sobre o tema (Definições e percentuais aplicáveis para quebra técnica e quebra de umidade) e a resposta à Consulta de Contribuinte nº 282/09, por ela efetuada.

Para contabilizar tais perdas, consta na resposta à consulta de contribuinte retromencionada o seguinte procedimento:

(...) a Consulente para estabelecer o percentual médio de quebra natural no peso dos grãos, obtenha um LAUDO TÉCNICO (junto a órgão idôneo) e, posteriormente, submeta-o à apreciação do Fisco.

Posto isso, cabe ressaltar que na entrada da mercadoria no estabelecimento, a Consulente deve proceder a sua pesagem e emitir nota fiscal de entrada com peso e valor real da operação. Por ocasião da sua devolução, deve ser emitida nota fiscal para o depositante com o valor e quantidade de mercadoria, correspondentes àqueles atribuídos no momento da entrada no estabelecimento. As informações relativas à quebra deverão constar do campo “informações complementares” da nota fiscal.

No caso de mercadoria própria, para regularização do estoque existente, a Consulente deverá emitir nota fiscal correspondente ao percentual relativo à baixa, adotando o CFOP 5.927, que alcança os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias.

A Autuada não apresentou laudo técnico relativo à quebra técnica e perda de umidade, bem como não emitiu nota fiscal referente à baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração de mercadorias no período autuado, conforme declarado às fls. 270.

Portanto, os argumentos/documentos carreados de forma objetiva pela própria Impugnante, que puderam elidir o feito fiscal, foram todos considerados.

Ressalte-se que o parâmetro adotado pela Fiscalização de arbitrar o valor das operações com base no valor médio destas, por seu turno, está previsto nos arts. 54, inciso IX e 194, § 4º, ambos do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 54 - Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

(...)

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

§ 4º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento. (Grifou-se).

Verifica-se, por meio dos relatórios constantes dos autos, que a base de cálculo para cobrança do imposto e das multas foi obtida das médias ponderadas distintas para cada tipo de situação identificada. No caso da entrada de mercadorias, média ponderada entre o preço declarado no próprio inventário da Autuada e os preços praticados nas entradas dos produtos no período fiscalizado; no caso da saída de mercadorias, média ponderada dos preços praticados nas saídas dos produtos no período fiscalizado.

Depreende-se da leitura dos dispositivos legais supracitados que o procedimento adotado pela Fiscalização está correto e perfeitamente embasado na legislação tributária, não havendo que se falar em ilegalidade na determinação da base de cálculo do imposto.

Quanto aos questionamentos da Defesa acerca das multas aplicadas, vale destacar que as penalidades exigidas nos presentes autos são duas. Uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (multa de revalidação) correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75). A outra (multa isolada) de 20% (vinte por cento) do valor global das saídas e entradas desacobertas, com fulcro no art. 55, inciso II, alínea "a" da citada lei, tem por fundamento o descumprimento de obrigação acessória.

A multa de revalidação tem caráter genuinamente sancionatório, punitivo, em face de o contribuinte deixar de pagar, a tempo e modo, o tributo devido, no caso, o ICMS, visando em tese coibir a inadimplência, e tem por escopo garantir a inteireza da ordem jurídica tributária. Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina:

Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)"(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, a multa isolada incide nos casos de o contribuinte deixar de cumprir obrigação acessória, consistente no dever de emitir e exigir documento fiscal idôneo a toda entrada/saída de mercadoria, por exemplo, como é o caso dos presentes autos, sendo certo que o seu descumprimento acarreta a imposição de sanção pecuniária.

Ressalte-se, por oportuno, que é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação tributária desse Estado, a qual se encontra este Egrégio Conselho de Contribuintes adstrito, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Portanto, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítima a exigência do crédito tributário em comento, constituído de ICMS relativo às operações, além da Multa de Revalidação e da Multa Isolada, previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgá-lo parcialmente procedente, conforme reformulação do crédito tributário de fls. 509/518 e, ainda, para excluir do levantamento quantitativo as notas fiscais de saída com o CFOP 5502, acostadas às fls. 115, 119, 123, 127, 131 e 135, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida que excluía, também, as exigências anteriores a 30/11/06, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor).

**Sala das Sessões, 21 de janeiro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

P

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão:	21.453/14/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000172429-22	
Impugnação:	40.010135110-68	
Impugnante:	Cooperativa dos Agricultores da Região de Orlândia	
	IE: 172695982.04-34	
Proc. S. Passivo:	Alexandre Rego e/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberaba	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre entrada e saída de mercadoria desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2006 a 2009, exigindo, a Fiscalização, ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo que para as entradas desacobertadas exigiu-se somente a citada multa isolada.

Numa primeira vertente, temos de analisar a possibilidade de haver decaído o direito do Fisco de efetuar o lançamento relativamente aos fatos geradores ocorrido no período de 01/01/2006 a 21/12/2006, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

**“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).” TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em decisão de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial n° 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AgRg NO RECURSO ESPECIAL N° 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

### ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período de 01/01/06 a 21/12/06 encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 21/12/11(fl. 03).

**Sala das Sessões, 21 de janeiro de 2014.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Conselheiro**